

Tax Flash Νόμος 4321/2015

Μάρτιος 2015

Ψηφίσθηκε στις 21 Μαρτίου 2015 ο Ν.4321/2015, ο οποίος περιέχει και κάποιες φορολογικές διατάξεις, με σημαντικότερη την εισαγωγή σοβαρών επιπλέον διαδικαστικών προϋποθέσεων σε σχέση με την έκπτωση δαπανών. Η νέα αυτή διάταξη, η οποία παρουσιάζει αρκετά ερμηνευτικά κενά, μπορεί να δημιουργήσει σοβαρές δυσχέρειες στις επιχειρήσεις. Καθώς αναμένεται η έκδοση Υπουργικής Απόφασης χωρίς την οποία δεν μπορεί πρακτικά να λειτουργήσει η διάταξη, θα ήταν σκόπιμο η Απόφαση αυτή να επιλύσει ανοικτά ζητήματα της διάταξης και, στο μέγιστο δυνατό, να εξαιρέσει από την υποχρέωση «παρακράτησης» φόρου 26% περιπτώσεις που ξεκάθαρα δεν αφορούν «αντικανονικές» συναλλαγές.

Πεδίο εφαρμογής

- Εισαγωγικά αναφέρεται ότι, παρά τις σχετικές αναφορές στα Μ.Μ.Ε., η διάταξη δεν καταλαμβάνει τριγωνικές συναλλαγές μόνο. Αντιθέτως, το πεδίο εφαρμογής είναι πολύ πιο ευρύ.
- Συγκεκριμένα, δεν εκπίπτουν οι δαπάνες (*κρίσιμο ζήτημα αν περιλαμβάνονται αγορές εμπορευμάτων, πρώτων υλών, παγίων, κλπ.*) που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο (οντότητα), που εμπίπτει σε μια από τις ακόλουθες περιπτώσεις :

- (α) είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο κατά την έννοια του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε.
- (β) είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κατά την έννοια του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε.

Στο βαθμό που θέτει περιορισμούς στις συναλλαγές και με Κράτη-Μέλη της Ε.Ε., που θεωρούνται βάσει των ανωτέρω κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (Κύπρος, Ιρλανδία, Βουλγαρία) τίθεται προβληματισμός για τη συμβατότητα της διάταξης με τις θεμελιώδεις κοινοτικές ελευθερίες, όπως αναφέρει η Έκθεση της Επιστημονικής Επιτροπής της Βουλής.

- (γ) είναι συνδεδεμένη εν τοις πράγμασι εταιρεία, χωρίς να έχει συμμορφωθεί πριν τη διενέργεια της συναλλαγής ή την έκδοση του παραστατικού με τις υποχρεώσεις που επιβάλλονται από την εσωτερική νομοθεσία (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας),

Ερωτήματα εγείρει το πεδίο εφαρμογής της περίπτωσης αυτής καθώς η αναφορά σε «συνδεδεμένη εν τοις πράγμασι εταιρεία» φαίνεται να διαφέρει από το γενικό ορισμό του «συνδεδεμένου προσώπου», όπως αυτός περιέχεται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε.

- (δ) δεν διαθέτει στην έδρα της ή σε συνδεδεμένη επιχείρηση την απαιτούμενη οργάνωση και υποδομή για τη διενέργεια – κατ' επάγγελμα – ομοειδών συναλλαγών, κατά συνήθεια και επάγγελμα με τη συναλλαγή για την οποία εκδόθηκε το παραστατικό.

Η διατύπωση των περιπτώσεων γ' και δ' φαίνεται να καταλαμβάνει και συναλλαγές μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, παρά τη γενική εντύπωση ότι η διάταξη στοχεύει μόνο στα μη συνεργάσιμα ή προνομιακά φορολογικά καθεστώτα.

**Προϋποθέσεις
έκπτωσης –
παρακρατούμενος
φόρος 26%**

- Για την έκπτωση της δαπάνης θα πρέπει να καταβληθεί «παρακρατούμενος» φόρος 26%.

Όπως επεσήμανε και η Επιστημονική Επιτροπή της Βουλής, ο όρος «παρακράτηση» δεν είναι ακριβής καθώς δεν φαίνεται να αποτελεί φορολογική υποχρέωση που αφορά το εισόδημα της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης αλλά μορφή «εγγυοδοσίας» ότι ο φορολογούμενος θα αποδείξει τις προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης όπως ορίζονται σε κάθε περίπτωση.

Ο χαρακτηρισμός του φόρου ως «παρακρατούμενου» είναι ιδιαίτερα σημαντικός καθώς θέτει ζητήματα εφαρμογής άλλων φορολογικών διατάξεων.

Ενδεικτικά:

- ο ποια είναι η κύρωση σε περίπτωση μη καταβολής: η μη έκπτωση της δαπάνης ή και η επιβολή προστίμων μη απόδοσης παρακρατούμενων φόρων;
 - ο εφαρμόζονται διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύς που ενδεχομένως οδηγούν στη μη επιβολή παρακρατούμενων φόρων (διμερείς συμβάσεις, κοινοτικές οδηγίες);
- Επιπλέον, ειδικά για την περίπτωση (γ) ο φορολογούμενος θα πρέπει να αποδείξει ότι για τις συναλλαγές με τις «εν τοις πράγμασι» συνδεδεμένες εταιρείες έχει συμμορφωθεί πριν τη διενέργεια της συναλλαγής με όλες τις υποχρεώσεις που ορίζει η εσωτερική νομοθεσία (*παρόλο που ο φάκελος τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών καταρτίζεται εντός 4 μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους*) ενώ για την περίπτωση (δ) ότι η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση διαθέτει την απαιτούμενη οργάνωση και υποδομή για τη διενέργεια κατ' επάγγελμα ομοειδών συναλλαγών.

*Επισημαίνεται ότι λόγω της ευρείας διατύπωσης της περίπτωσης (δ) η διάταξη αυτή μπορεί να καταλαμβάνει **όλες** τις συναλλαγές και όχι μόνο αυτές που αφορούν μη συνεργάσιμα ή προνομιακά φορολογικά καθεστώτα, το οποίο ωστόσο δε φαίνεται να συνάδει με το σκοπό της διάταξης.*

**Επιστροφή του
παρακρατούμενου
φόρου**

- Εφόσον εντός τριμήνου από την συναλλαγή ο φορολογούμενος αποδείξει ότι πρόκειται περί συνήθους συναλλαγής σε τρέχουσες τιμές αγοράς, θα επιστρέφεται αζημίως για το Δημόσιο ο παρακρατηθείς φόρος.

Δεν είναι σαφές αν θα επιστρέφεται ο φόρος εντός του τριμήνου ή εάν η προθεσμία αυτή τίθεται ως προς την απόδειξη των προϋποθέσεων από το φορολογούμενο.

**Έκδοση
Υπουργικής
απόφασης**

- Προβλέπεται η έκδοση Υπουργικής Απόφασης για την διαδικασία εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης

Λαμβανομένων υπόψη των ασαφειών και των ερωτημάτων που εγείρει η ανωτέρω διάταξη η εφαρμογή της φαίνεται μάλλον αδύνατη πριν την έκδοση της Υπουργικής Απόφασης. Εξάλλου, βάσει των εξαγγελιών της αρμόδιας Υπουργού, η Υπουργική Απόφαση που θα εκδοθεί θα προβλέπει περιπτώσεις συναλλαγών που θα εξαιρούνται της διάταξης αυτής (ιδίως ως προς το όφελος της «παρακράτησης» φόρου 26%) ως συνήθεις. Κρίσιμος είναι επίσης ο καθορισμός των οικείων κριτηρίων αλλά και των δικαιολογητικών που θα κληθούν να προσκομίσουν οι επιχειρήσεις για να αποδείξουν ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης.

**Άρθρο 19:
Κατάργηση
προστίμων
εκπρόθεσμης
καταβολής**

- Με το άρθρο 19 του ίδιου νόμου, τροποποιείται ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, προκειμένου να καταργηθούν (από τη δημοσίευση του νόμου, ήτοι από 21.3.2015) τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής, που προβλεπόταν στο άρθρο 57 του Κ.Φ.Δ. Πλέον θα επιβάλλεται μόνο ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας πλέον 5.75% ετησίως – σήμερα 8.56%).

www.pwc.gr

*Το κείμενο αποσκοπεί μόνο σε
γενική ενημέρωση των
ενδιαφερομένων και δεν πρέπει να
χρησιμοποιείται ως βάση για λήψη
αποφάσεων. Για περισσότερες
πληροφορίες απευθυνθείτε στην
PwC:
Λεωφ. Κηφισίας 268,
15232 Χαλάνδρι
τηλ. +30 210 6874400*



Copyright © [2015] [PricewaterhouseCoopers Business Solutions AE]. Με επιφύλαξη όλων των νομίμων δικαιωμάτων.
Η επωνυμία 'PwC' αναφέρεται στην εταιρεία μέλος του δικτύου στην Ελλάδα, και σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να αναφέρεται στο δίκτυο των εταιρειών μελών της PwC. Κάθε εταιρεία μέλος αποτελεί μια ξεχωριστή νομική οντότητα. Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε το www.pwc.com/structure.