

Άρθρο 01: – Διαδικασία Προέγκρισης των συναλλαγών που υπάγονται στο άρθρο 21 του ν.4321/2015

Η συναλλαγή που εμπίπτει στο άρθρο 21 του ν.4321/2015 δύναται να προεγκριθεί, πριν τη διεξαγωγή φορολογικού ελέγχου, μέσω ηλεκτρονικής δηλωτικής διαδικασίας γνωστοποίησης της συναλλαγής. Η προέγκριση της συναλλαγής απαλλάσσει τον φορολογούμενο από την υποχρέωση προκαταβολής του φόρου που προβλέπεται στο συγκεκριμένο άρθρο, που αποτελεί προϋπόθεση για την αναγνώριση της δαπάνης. Η προέγκριση της συναλλαγής και η εξαίρεση από την προκαταβολή φόρου χορηγείται εφόσον ο φορολογούμενος γνωστοποιήσει την εν λόγω συναλλαγή στη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών από την ολοκλήρωσή της και εφόσον πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

Α) Η προέγκριση της συναλλαγής χορηγείται αυτοδίκαια με την κατάθεση της δήλωσης εάν ο υπόχρεος δηλώσει ότι εμπίπτει σε μια από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Αφορά συναλλαγή για την οποία υπάρχουν έγγραφα διακίνησης από τη χώρα έκδοσης του τιμολογίου, τα οποία πιστοποιούν την πραγματοποίηση της μεταφοράς και τη λήψη των αγαθών, ή στην περίπτωση των υπηρεσιών, η παροχή της υπηρεσίας διενεργείται από τη χώρα έκδοσης του τιμολογίου, και υπάρχει πρωτόκολλο ολοκλήρωσης και παράδοσης-παραλαβής έργου.
- Αφορά συναλλαγή εισαγωγής στην Ελλάδα ηλεκτρικής ενέργειας, νερού και φυσικού αερίου.
- Αφορά συναλλαγή με εταιρεία εισηγμένη σε χρηματιστήριο της αλλοδαπής κατά τον χρόνο διενέργειας της συναλλαγής.
- Αφορά συναλλαγή που το ποσό της αθροιζόμενο με άλλες συναλλαγές που υπάγονται στο άρθρο 21 του ν.4321/2015 δεν ξεπερνάει τις 10.000 ευρώ κατά το φορολογικό έτος που αφορά.
- Αφορά επαναλαμβανόμενη ομοειδή συναλλαγή με τον ίδιο προμηθευτή και αντικείμενο, για την οποία δεν έχει επέλθει ουσιώδης μεταβολή της τιμής, συγκεκριμένα άνω του 5%, και έχει υπάρξει προέγκριση για την αρχική ομοειδή συναλλαγή κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες, μέσω της διαδικασίας που προβλέπεται στην απόφαση αυτή.
- Αφορά συναλλαγή με αντικείμενο προϊόντα ή εμπορεύματα για τα οποία η τιμή προσδιορίζεται σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε με βάση την τιμή κλεισίματος τη συγκεκριμένη ημερομηνία, γεγονός για το οποίο υπάρχουν όλα τα στοιχεία απόδειξης.
- Αφορά μίσθωση αεροσκαφών τα οποία είναι νηολογημένα σε κράτη μη συνεργάσιμα ή κράτη που υπόκεινται σε προνομιακό καθεστώς και μισθώνονται από ημεδαπές αεροπορικές εταιρείες ή υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών εγκατεστημένα στην Ελλάδα.
- Αφορά σύμβαση ναυλώσεως πλοίου ως προς το ναύλο.

Β) Η προέγκριση χορηγείται για κάθε άλλη συναλλαγή που υπάγεται στο άρθρο 21 του ν.4321/2015 εάν ο υπόχρεος δηλώσει ότι διαθέτει τεκμήρια που να πιστοποιούν αθροιστικά ότι ισχύουν τα εξής:

1. Έγγραφο σύμβαση έργου ή εμπορική συμφωνία που ορίζει τους όρους συναλλαγής (αντικείμενο, διάρκεια, τίμημα, τρόπους πληρωμής και υποχρεώσεις των μερών) η οποία έχει κατατεθεί ή θα κατατεθεί εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου.
2. Ισολογισμοί των τελευταίων τριών (3) ετών της αλλοδαπής εταιρείας, εφόσον η εταιρεία λειτουργεί πάνω από 3 έτη ή, εναλλακτικά, ισολογισμοί ενός (1) ή δύο (2) ετών, εφόσον η εταιρεία λειτουργεί τα τελευταία τρία έτη.
3. Δήλωση Πελατών – Προμηθευτών ή πελατολόγιο της αλλοδαπής εταιρείας από την οποία θα προκύπτει ότι η ημεδαπή εταιρεία δεν είναι ο μοναδικός πελάτης ή εναλλακτικά κατάσταση παγίων ή δαπάνες ενοικίου της αλλοδαπής εταιρείας από την οποία προκύπτει ύπαρξη παγίων, εκτός ακινήτου ή ακινήτων, αρχικής αξίας άνω των 10.000 ευρώ και δαπάνες ενοικίου άνω των 5.000 ευρώ κατά το τελευταίο έτος, εκτός εάν η αλλοδαπή εταιρεία εδρεύει σε ιδιόκτητο ακίνητο για το οποίο υπάρχει συμβόλαιο, ή εναλλακτικά τιμοκατάλογο της αλλοδαπής εταιρείας που να έχει θεωρηθεί από το κράτος εγκατάστασής της ή θεωρημένη από το κράτος εγκατάστασης του προμηθευτή κατάσταση μόνιμου απασχολούμενου προσωπικού που υπερβαίνει τα πέντε (5) άτομα κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους που διενεργήθηκε η συναλλαγή.
4. Εξόφληση τιμολογίων μέσω τραπεζικού συστήματος ή ύπαρξη τραπεζικής εγγύησης που αφορά τη συγκεκριμένη συναλλαγή.
5. Ύπαρξη τελωνειακών εγγράφων ή εγγράφων μεταφοράς που πιστοποιούν την πραγματική μεταφορά και λήψη των αγαθών ή πρωτόκολλο ολοκλήρωσης και παράδοσης-παραλαβής έργου που πιστοποιεί την πραγματική παροχή υπηρεσιών.

6. Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του προμηθευτή, όπου προκύπτει ότι φορολογείται στη χώρα της αλλοδαπής για το εισόδημά του ή εναλλακτικά πιστοποιητικό για την ύπαρξη επαγγελματικής έδρας της εταιρείας στην αλλοδαπή ή εναλλακτικά έναρξη επαγγέλματος της αλλοδαπής εταιρείας που να περιλαμβάνει ως δραστηριότητα τη συναλλαγή που αφορά.

Στη δήλωση ο υπόχρεος γνωστοποιεί τα πληροφοριακά στοιχεία που αφορούν τη συναλλαγή, και πιο συγκεκριμένα το όνομα της αλλοδαπής εταιρείας, τον ΑΦΜ στη χώρα που δραστηριοποιείται, τη χώρα που βρίσκεται η έδρα της αλλοδαπής επιχείρησης, την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου ή του προτιμολογίου, την αξία της συναλλαγής, το είδος που αφορά, και δηλώνει ότι ο προμηθευτής δεν είναι συνδεδεμένο πρόσωπο με τον αγοραστή, ποιες από τις ανωτέρω προϋποθέσεις ισχύουν (Α ή Β), καθώς και ότι διαθέτει όλα τα απαραίτητα στοιχεία (τεκμήρια) τα οποία πιστοποιούν τις προϋποθέσεις αυτές.

Όταν για τη συγκεκριμένη συναλλαγή προκύπτει από τη δήλωση του υπόχρεου ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις για την προέγκριση της συναλλαγής, τότε η συγκεκριμένη συναλλαγή εξαιρείται από την υποχρέωση προκαταβολής φόρου και ο φορολογούμενος δύναται να αναγνωρίσει τη δαπάνη. Η προέγκριση της συναλλαγής δεν δεσμεύει οποιονδήποτε μελλοντικό φορολογικό έλεγχο από τον οποίο ενδέχεται να προκύψουν νέα δεδομένα.

Ο φορολογούμενος υποχρεούται να διατηρεί σε φάκελο ανά συναλλαγή όλα τα απαραίτητα τεκμήρια που αποδεικνύουν ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις για την προέγκριση της συναλλαγής, μέχρι την παρέλευση της προθεσμίας παραγραφής του συγκεκριμένου φορολογικού έτους, όπως ορίζεται από τον ν.4174/2013, καθώς και να τα επιδεικνύει όποτε του ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Για ομοειδείς συναλλαγές από την ίδια επιχείρηση ισχύουν τα αρχικά τεκμήρια για διάστημα ενός έτους από την αρχική δήλωση. Μετά το πέρας του διαστήματος αυτού θα πρέπει να ανανεώνονται και να διατηρούνται αντίστοιχα τεκμήρια για τη νέα συναλλαγή.

Η ανωτέρω δήλωση μπορεί να κατατίθεται πριν τη διενέργεια ή την ολοκλήρωση της συναλλαγής, εφόσον ο υπόχρεος είναι βέβαιος ότι διαθέτει τα απαραίτητα τεκμήρια που αναφέρονται στη δήλωση

Άρθρο 02: Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Εάν με την επεξεργασία της δήλωσης προκύψει ότι δεν συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις προέγκρισης της συναλλαγής, η Φορολογική Διοίκηση, εκδίδει εντολή ελέγχου, με βάση την οποία ελέγχει σε κάθε περίπτωση εάν οι συγκεκριμένες δαπάνες αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή.

Ο φορολογικός έλεγχος, λαμβάνει υπόψη του στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι η συναλλαγή πραγματικά έχει λάβει χώρα και ότι έχει αποφέρει πραγματικό οικονομικό όφελος στην ελεγχόμενη επιχείρηση που πραγματοποίησε τις σχετικές δαπάνες.

Στην περίπτωση εκπρόθεσμης δήλωσης γνωστοποίησης της συναλλαγής, από την οποία προκύπτει έγκριση της συναλλαγής, ο υπόχρεος απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής του προκαταβλητέου φόρου και εκδίδεται εντολή ελέγχου εάν η αξία της συναλλαγής συναθροισόμενη με άλλες συναλλαγές κατά το φορολογικό έτος που αφορά υπερβαίνει τα 10.000 ευρώ.

Επιπλέον με βάση την δήλωση γνωστοποίησης της συναλλαγής από την οποία χορηγήθηκε προέγκριση, δύναται να πραγματοποιηθεί δειγματοληπτικός μερικός έλεγχος στον υπόχρεο. Ο έλεγχος αυτός μπορεί να γίνεται πριν τη διενέργεια της συναλλαγής ή την ολοκλήρωση της συναλλαγής. Ο υπόχρεος απαιτείται να προσκομίσει τον πλήρη φάκελο με τα απαραίτητα αποδεικτικά τεκμήρια εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την έκδοση της εντολής ελέγχου καθώς και όποιο άλλο στοιχείο κρίνει η Φορολογική Διοίκηση κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. Κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να αναζητήσει οποιοδήποτε στοιχείο κρίνει πρόσφορο σχετικά με την αναγνώριση ή μη της συναλλαγής, με βάση τα πραγματικά στοιχεία, και δεν περιορίζεται στις προϋποθέσεις οι οποίες ισχύουν για την προέγκριση της συναλλαγής.

Εάν μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου διαπιστωθεί ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που είχαν συμπεριληφθεί στη δήλωση γνωστοποίησης της συναλλαγής του υπόχρεου, ή εάν διαπιστωθεί, βάσει των πραγματικών δεδομένων, ότι η συναλλαγή δεν είναι τελικά συνήθης και πραγματική και έχει ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή, τότε αναζητείται αναδρομικά ο προκαταβλητέος φόρος, εφαρμοζόμενων των διατάξεων του ν.4174/2013, και η συγκεκριμένη συναλλαγή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Επίσης εφαρμόζονται όσα προβλέπονται από τις ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις.

Άρθρο 03: Χρόνος και διαδικασία καταβολής και επιστροφής του προκαταβλητέου φόρου

Ο προκαταβλητέος φόρος καταβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την ολοκλήρωση της συναλλαγής, εάν δεν υποβληθεί η σχετική δήλωση γνωστοποίησης της συναλλαγής. Εάν η υποβληθείσα δήλωση γνωστοποίησης της συναλλαγής κριθεί από τον έλεγχο ανακριβής, ο προκαταβλητέος φόρος θεωρείται απαιτητός στο τέλος του επόμενου μήνα από την ολοκλήρωση της συναλλαγής.

Ο προκαταβλητέος φόρος επιστρέφεται εντός ενός μήνα από την ολοκλήρωση του ελέγχου εάν διαπιστωθεί από τον έλεγχο ότι η συναλλαγή είναι πραγματική και συνήθης. Ο προκαταβλητέος φόρος επιστρέφεται εντός τριών μηνών από τη δήλωση του υπόχρεου εάν δεν έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος. Προκειμένου να συμψηφιστεί ο προκαταβλητέος φόρος στην εκκαθάριση της ετήσια δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου, θα πρέπει ο φορολογούμενος να αναμορφώσει φορολογικά τη συγκεκριμένη δαπάνη. Επιπλέον εάν ολοκληρωθεί ο έλεγχος και προκύψει ότι η ελεγχόμενη συναλλαγή δεν είναι συνήθης και πραγματική τότε εκδίδεται εντολή τακτικού ελέγχου για την εν λόγω επιχείρηση

Άρθρο 04: Εξαιρέσεις υπαγωγής στο άρθρο 21 του ν.4321/2015.

Οι ακόλουθες συναλλαγές εξαιρούνται από την εφαρμογή του άρθρου 21 του ν.4321/2013:

- Συναλλαγές μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων.
- Συναλλαγές με συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια του άρθρου 2 περ. (ζ) ν.4172/2013, οι οποίες έχουν συμμορφωθεί με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4172/2013 και των άρθρων 21 και 22 του ν.4174/2013.

Το άρθρο 21 περ. (γ) τίθεται σε εφαρμογή μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η ημεδαπή επιχείρηση δεν έχει τηρήσει τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τις διατάξεις των άρθρων 50 ν. 4172/2013 και των άρθρων 21 και 22 του ν.4174/2013, δηλαδή είτε πραγματοποιεί συναλλαγή με όρους διαφορετικούς από αυτούς που θα ίσχυαν μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, είτε δεν έχει τεκμηριώσει τη σχετική συναλλαγή στο πλαίσιο φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών σύμφωνα με το περιεχόμενο και τις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 21 του ν.4174/2013 και τις σχετικές ερμηνευτικές εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών.

Οι δαπάνες που καταβάλλονται σε συνδεδεμένα πρόσωπα, πριν τη λήξη της προθεσμίας για την σύνταξη του φακέλου τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών του αντίστοιχου φορολογικού έτους, θα υποστηρίζονται από τον φάκελο τεκμηρίωσης του αμέσως προηγούμενου φορολογικού έτους. Ειδικά σε περιπτώσεις δαπανών που καταβάλλονται σε συνδεδεμένα πρόσωπα πριν τη λήξη της προθεσμίας για τη σύνταξη του φακέλου τεκμηρίωσης για το αντίστοιχο φορολογικό έτος και αφορούν συναλλαγές που δεν έχουν τεκμηριωθεί στο πλαίσιο του αμέσως προηγούμενου φορολογικού έτους (π.χ. νέες συναλλαγές), η υποχρέωση υποβολής αντιγράφου του φακέλου τεκμηρίωσης, για σκοπούς συμμόρφωσης με το άρθρο 21 παρ. (γ) του ν.4321/2015 θα μετατίθεται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για τη σύνταξη του εν λόγω φακέλου, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 21παρ.3 του ν.4174/2013.

Οι υποχρεώσεις που απορρέουν από το άρθρο 21 του ν.4321/2015 εφαρμόζονται και για όσες συνδεδεμένες επιχειρήσεις δεν είναι υπόχρεες κατάθεσης φακέλου τεκμηρίωσης.

Ο ορισμός της «εν τοις πράγμασι» συνδεδεμένης επιχείρησης της περίπτωσης γ' του άρθρου 21 του ν.4321/2015, ταυτίζεται με τον ορισμό του «συνδεδεμένου προσώπου», όπως προβλέπεται στο άρθρο 2 (ζ) του ν.4172/2013.

- Συναλλαγές που αφορούν ενδοομιλικές πληρωμές τόκων και δικαιωμάτων, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 παρ.2 του ν.4172/2013.

Άρθρο 05: – Έναρξη Ισχύος

Η απόφαση αυτή, που ισχύει για συναλλαγές με εκδιδόμενα τιμολόγια μετά την 1.9.2015, να δημοσιευθεί στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως.