

απόψεις

Η προληπτική «προκαταβολή» φόρου εισοδήματος σε αλλοδαπές δαπάνες και η δημόσια διαβούλευση του σχεδίου υπουργικής απόφασης

Στις «Απόψεις» του τεύχους 1555, με τίτλο «Η τιμωρία της επιχείρησης σε περιπτώσεις αλλοδαπών δαπανών της. Η ανησυχητική εσωστρέφεια της φορολογικής πολιτικής», είχαμε επισημάνει τη δυσλειτουργία της διάταξης του άρθρου 21 Ν.4321/2015, αναφορικά με την «προκαταβολή» φόρου επί δαπανών προς χώρες με ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς. Κυρίως, είχαμε αποτυπώσει τον προβληματισμό μας για τη συμβατότητα της ρύθμισης με τις τέσσερις θεμελιώδεις αρχές - ελευθερίες του κοινοτικού δικαίου, καθώς και με τις επιμέρους ρυθμίσεις των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας που έχει υπογράψει και κύρωση με νόμο η χώρα και στις οποίες συμπεριλαμβάνεται ρήτρα περί ανεπίτρεπτης δυσμενούς διακριτικής μεταχείρισης.

Σήμερα, επανερχόμαστε στο θέμα, με την ευκαιρία του σχεδίου υπουργικής απόφασης¹, που έδωσε στη δημοσιότητα και για διαβούλευση το υπουργείο Οικονομικών και η οποία αφορά στην υλοποίησή της ως άνω διάταξης του άρθρου 21 Ν.4321/2015.

Από την ανάγνωση του σχεδίου της υπουργικής απόφασης, καθίσταται σαφές ότι η φορολογική ηγεσία επιχειρεί με κανονιστική της πράξη να περιορίσει τον εσωστρεφή, και πιθανόν αντίθετο στις διεθνείς υποχρεώσεις της χώρας, χαρακτήρα της ως άνω ρύθμισης. Πέραν του προβληματισμού, αν οι προτεινόμενες με την υπουργική απόφαση ρυθμίσεις βρίσκονται ή όχι εντός κανονιστικού πεδίου της ρύθμισης, αξίζει να υπογραμμισθεί η προσπάθεια της ηγεσίας του υπουργείου Οικονομικών με το ως άνω σχέδιο υπουργικής απόφασης ουσιαστικά να παροπλισθεί ο μηχανισμός της διάταξης του άρθρου 21 Ν.4321/2015, με την καθιέρωση διαδικασίας ηλεκτρονικής δήλωσης του φορολογούμενου, δέκα ημέρες μετά την ολοκλήρωση της συναλλαγής.

Ειδικότερα, κατά την πρόβλεψη του σχεδίου υπουργικής απόφασης, μετά την υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης από τον εγκατεστημένο στην Ελλάδα φορολογούμενο που προβαίνει στη σχετική δαπάνη προς την τρίτη χώρα με το ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς, αυτοδι-

¹ Το σχέδιο της υπουργικής απόφασης δημοσιεύεται στις σελίδες 464 επ. παρόντος τεύχους, καθώς και στο ηλεκτρονικό Δ.Φ.Ν. (www.dfn.gr) και στη στήλη «Συμβαίνει τώρα».

καια εξαιρούνται από την εφαρμογή της διάταξης οι συναλλαγές που αφορούν σε ηλεκτρικό ρεύμα, φυσικό αέριο, νερό, ναύλωση αεροπλάνου ή πλοίου, καθώς και οι συναλλαγές με εταιρεία εισηγμένη σε χρηματιστήριο αξιών αλλοδαπής, οι συναλλαγές που συνολικά κατ' έτος δεν ξεπερνούν το ποσό των 10.000 ευρώ και οι συναλλαγές με έγγραφα διακίνησης ή με πρωτόκολλο παραλαβής - παράδοσης. Για τις λοιπές συναλλαγές, μετά την ηλεκτρονική δήλωση, προβλέπεται προέγκριση τους συναλλαγής αν υφίστανται αποδεικτικά στοιχεία, όπως (αθροιστικά) έγγραφο σύμβαση, ισολογισμοί του παρόχου της υπηρεσίας ή/και πωλητή του αγαθού αλλοδαπού νομικού προσώπου/οντότητας, πιστοποιητικό φορολογικής τους κατοικίας, τελωνειακά έγγραφα, πρωτόκολλο ολοκλήρωσης έργου, δήλωση της αλλοδαπής εταιρείας ότι συναλλάσσεται και άλλα πρόσωπα, εξόφληση του τιμολογίου κ.ά.

Κατά την υποβολή της ηλεκτρονικής δήλωσης, ο ενδιαφερόμενος γνωστοποιεί στη φορολογική διοίκηση τα πληροφοριακά στοιχεία που αφορούν τη συναλλαγή, τα στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης, τα στοιχεία του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου, ώστε να "λάβει" τη σχετική προέγκριση. Σε περίπτωση, που κατά την υποβολή της ηλεκτρονικής δήλωσης δεν συγκεντρώνονται οι ως άνω πληροφορίες, η φορολογική διοίκηση εκδίδει εντολή ελέγχου. Ενώ, ακόμη και σε περίπτωση που πληρούνται τα ανωτέρω, η φορολογική διοίκηση δεν απολύει το δικαίωμά της για διενέργεια (προληπτικού) φορολογικού ελέγχου και ο φορολογούμενος υποχρεούται σε διαφύλαξη των ως άνω τεκμηρίων της συναλλαγής του.

Τέλος, από την εφαρμογή του άρθρου 21 Ν.4321/2015, εξαιρούνται οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις για τις οποίες υφίσταται η υποχρέωση τεκμηρίωσης των συναλλαγών κατά το άρθρο 50 Ν.4172/2013, καθώς και οι συναλλαγές μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων.

Από την ανάγνωση της ως άνω υπουργικής απόφασης, συνάγεται η προσπάθεια της φορολογικής ηγεσίας να «πειράξει» τη νομοτεχνική αποτύπωση της διάταξης, ώστε αυτή να μη τραυματίσει τις διεθνείς συναλλακτικές σχέσεις της ελληνικής επιχειρηματικότητας. Κατ' ουσία, συνάγεται η προσπάθεια του υπουργείου Οικονομικών να αναστρέψει το βάρος για την εφαρμογή της διάταξης, ώστε αυτή καταρχήν να μην εφαρμόζεται με την προϋπόθεση της από τον φορολογούμενο υποβολής σχετικής ηλεκτρονικής αίτησης, η οποία θα συνοδεύεται με στοιχεία υποστηρικτικά της συναλλαγής.

Δύο παρατηρήσεις για την προσπάθεια αυτή.

Πρώτον: Ποιον ακριβώς στόχο εξυπηρετούσε η γενική αποτύπωση της διάταξης του άρθρου 15 Ν.4321/2015, όταν πριν καν αυτή εφαρμοσθεί η πολιτική ηγεσία του υπουργείου Οικονομικών σπεύδει αμήχανα να περιορίσει το ρυθμιστικό της πεδίο;

Δεύτερον: Για ποιον λόγο από την εν λόγω ρύθμιση δεν εξαιρούνται ρητά τα κράτη-μέλη της Ε.Ε., καθώς και τα κράτη με τα οποία η χώρα έχει υπογραφεί και κυρώσει ΣΑΔΦ; Αφού, για τα πρώτα δεν χωρούν φορολογικοί περιορισμοί στην κίνηση κεφαλαίων, πολιτών και επιχειρηματικής δραστηριότητας και για τα δεύτερα καταρχήν δεν χωρούν δυσμενείς φορολογικοί περιορισμοί που εμποδίζουν την ανάπτυξη επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Αναμένοντας τις εξελίξεις, παρακολουθούμε προσεκτικά την συζήτηση στη δημόσια διαβούλευση.

Ασπασία Μάλλiou