

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ****ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ****ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ****ΤΜΗΜΑ Β΄**

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Φ.Φανάρα

Τηλέφωνο: 210 - 3375311

Fax: 210 - 3375001

E-Mail: d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**Αθήνα, 20 Ιουλίου 2017****Αρ. Πρωτ.:ΔΕΑΦ Β 1111174 ΕΞ
2017****ΠΡΟΣ** Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση δαπανών τις οποίες μία επιχείρηση επαναχρεώνει σε συνδεδεμένες σε αυτή εταιρείες ή σε τρίτες εταιρείες (πελάτες της).

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των

συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

2. Με την ΠΟΛ. 1113/2015 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών, με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

3. Επίσης, με την ίδια ως άνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση επαναχρέωσης φόρων στην αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, αυτοί εκπίπτουν ως δαπάνη της επιχείρησης που τους επαναχρεώνει εφόσον το ποσό της επαναχρέωσης έχει συμπεριληφθεί στα φορολογητέα έσοδα της επιχείρησης.

4. Με βάση στοιχεία που έχουν περιέλθει στην υπηρεσία μας τόσο από γραπτά όσο και από προφορικά ερωτήματα προκύπτει ότι εταιρείες βάσει σύμβασης που έχουν συνάψει με πελάτες τους (ανεξάρτητες επιχειρήσεις) επαναχρεώνουν σε αυτούς δαπάνες, όπως κόστη παροχής υπηρεσιών, διοικητικά κόστη, χρηματοοικονομικά κόστη, καθώς και δαπάνες οι οποίες περιλαμβάνονται στις αναφερόμενες μη εκπιπτόμενες δαπάνες του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (π.χ. της περ. 1' του άρθρου 23 που αφορούν στη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτιση και διαμονή φιλοξενούμενων προσώπων). Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση εταιρειών που δεν έχουν ενταχθεί στις διατάξεις του ν.89/67 και έχουν ως αποκλειστικό αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών προς συνδεδεμένες επιχειρήσεις για τις οποίες και προβαίνουν σε δαπάνες τις οποίες επαναχρεώνουν σε αυτές.

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι προκειμένου για την έκπτωση των δαπανών θα πρέπει να ισχύουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ, δηλαδή δαπάνες που δεν αφορούν στην επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης και τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της δεν εκπίπτουν. Οι ίδιες προϋποθέσεις ισχύουν και για τις δαπάνες εκείνες που επαναχρεώνονται προς τον πελάτη εταιρείας βάσει σχετικής σύμβασης που έχει υπογραφεί με αυτόν. Όσον αφορά δε την επαναχρέωση δαπανών προς συνδεδεμένες

εταιρείες μετά την εφαρμογή των προϋποθέσεων του άρθρου 22 του ΚΦΕ εφαρμογή θα έχουν τα ειδικότερα αναφερόμενα με βάση το άρθρο 50 ΚΦΕ περί ενδοομιλικών συναλλαγών.

6. Επομένως, βάσει των ανωτέρω, η έκπτωση των δαπανών που μία εταιρεία επαναχρεώνει είτε σε συνδεδεμένες σε αυτή εταιρείες είτε σε τρίτες εταιρείες (πελάτες της) δεν εκπίπτουν λόγω της επαναχρέωσης αυτής και μόνο, αλλά εξαρτάται από το αν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ ή όχι, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Κατά συνέπεια, δαπάνες που επαναχρεώνονται και περιλαμβάνονται στις περιοριστικά κατονομαζόμενες μη εκπιπτόμενες δαπάνες του άρθρου 23 δεν εκπίπτουν.

Είναι προφανές ότι οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 εφαρμόζονται και για τις εταιρείες εκείνες που δέχονται την επαναχρέωση. Ωστόσο τονίζεται ότι σκόπιμη και προς διευκόλυνση του ελέγχου, προκειμένου για την έκπτωση των δαπανών, θα ήταν η επαναχρέωση κάθε δαπάνης διακεκριμένα και όχι του συνόλου αυτών.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ
ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Α.Α.Δ.Ε.
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών – Τμήμα Ε'
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', Β', (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Οικονομίας Ανάπτυξης & Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών & Γ.Ε.ΜΗ., Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ. 105 62, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κ. Διοικητή της Α.Ε.Δ.Ε.
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Δ/σεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Α.Α.Δ.Ε.
7. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης
8. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' – Β'(5) – Γ' – Δ'