

TAX EXPLORER - ΜΑΡΤΙΟΣ 2021 - ΤΕΚΜΑΡΤΗ ΔΑΠΑΝΗ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗΣ - ΦΠΑ ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΝ - ΔΩΡΕΕΣ ΙΔΙΩΤΩΝ ΣΕ Α.Μ.Κ.Ε - ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Η «υπερπληθώρα» ενημέρωσης είναι ένα φαινόμενο των τελευταίων ετών, όχι μόνο στο χώρο της οικονομίας και των επιχειρήσεων, αλλά γενικότερα. Αποτέλεσμα της εξέλιξης της τεχνολογίας αφενός, αλλά ειδικότερα στην Ελλάδα αποτέλεσμα και της δυσκολίας της διοίκησης να δώσει σαφείς και λιτές οδηγίες εφαρμογής των νόμων. Οι ερμηνείες που πρέπει με τη σειρά τους να ερμηνευτούν, οδηγούν σε μία υπερπαραγωγή εγκυκλίων και συνακόλουθα αποφάσεων δικαστηρίων κ.λπ. με αποτέλεσμα μέσα σε όλους αυτούς τους τόνους χαρτιού ή στην πληθώρα των GB να χάνεται η ουσία.

Με αυτό το σκεπτικό αποφάσισα με τους συνεργάτες μου τη δημιουργία αυτής της στήλης, η οποία έχει σαν σκοπό εξελίξεις που θεωρούμε σημαντικές, αλλά χάνονται μέσα στην πληθώρα, να τις επισημαίνουμε χωρίς μεγάλη ανάλυση η οποία πολλές φορές μπορεί επίσης να γίνεται κουραστική. Αυτό που μας ενδιαφέρει είναι η επισήμανση και ο σύντομος σχολιασμός των θεμάτων.

Τη στήλη αυτή αποφασίσαμε να την ονομάσουμε "Tax Explorer" αφού για αυτό ακριβώς πρόκειται. Για τη φιλοξενία, αλλά και τη γενικότερη υποστήριξη της στήλης με την αξιοποίηση της πλούσιας βάσης δεδομένων που μας διαθέτει, απευθυνθήκαμε στο μεγαλύτερο λογιστικό και φορολογικό portal της χώρας, το TAXHEAVEN και είμαστε ιδιαίτερα χαρούμενοι για την αποδοχή της πρότασής μας.

Η στήλη θα ενημερώνεται 1-2 φορές το μήνα με νέα θέματα. Δεν θα δέχεται ερωτήσεις, αλλά ευχαρίστως θα δεχόμαστε σχόλια, παρατηρήσεις ή προτάσεις στο: info@same-adv.com

ΜΑΡΤΙΟΣ 2021 (Α)

1. Μη εγγραφή στα βιβλία επιχείρησης τεκμαρτού εσόδου και δαπάνης ιδιόχρησης ακινήτου.

Τόνοι μελάνης έχουν χυθεί τα προηγούμενα χρόνια αναφορικά με ένα απλό ζήτημα που αφορά το τεκμαρτό εισόδημα και την τεκμαρτή δαπάνη από την ιδιόχρηση ακινήτου για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Όπως είναι γνωστό ο νόμος θεωρεί σε αυτές τις περιπτώσεις ότι αποκτάται τεκμαρτό φορολογητέο εισόδημα ίσο με το 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Το εισόδημα αυτό στις μεν ατομικές επιχειρήσεις φορολογείται ως εισόδημα εκμετάλλευσης ακίνητης περιουσίας, στις δε εταιρείες κάθε μορφής ως εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Από την άλλη μεριά ο νόμος δέχεται ότι στις περιπτώσεις αυτές υφίσταται και εκπεστέα τεκμαρτή δαπάνη (επιχειρηματικής δραστηριότητας σε κάθε περίπτωση) ιδιόχρησης, αλλά το ποσό της φορολογικής έκπτωσης δε μπορεί να υπερβεί το 3% της αντικειμενικής αξίας. Προϋπόθεση για την αναγνώριση της δαπάνης είναι η αναγραφή της στα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης.

Στις εταιρείες με διπλογραφικά βιβλία ήταν σύνηθες (και νόμιμο στην εποχή του προηγούμενου ΚΦΕ, δηλαδή μέχρι την 31/12/2013) η μη αναγραφή στα βιβλία των σχετικών ποσών, δεδομένου ότι το φορολογικό αποτέλεσμα ήταν ουδέτερο.

Λόγω της απαίτησης όμως του νόμου (από 1/1/2014) περί αναγραφής της δαπάνης στα λογιστικά αρχεία, ως προϋπόθεσης έκπτωσης αυτής, σε φορολογικούς ελέγχους καταλογιζόταν το έσοδο ως λογιστική διαφορά και χάνονταν η δυνατότητα έκπτωσης, λόγω της μη αναγραφής στα αρχεία.

Το νέο δεδομένο προκύπτει από την απόφαση ΔΕΔ Α 3046/2019 η οποία έκρινε επί περιπτώσεως κατά την οποία η προσφεύγουσα δεν είχε καταχωρήσει είτε στα βιβλία της, είτε σε οποιοδήποτε άλλο πληροφοριακό, για την φορολογική αρχή, στοιχείο (π.χ. έντυπο Ε3, Ν κ.λπ.) το συνολικό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση καθώς και την αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη του μισθώματος. Ο έλεγχος της καταλόγισε ως λογιστική διαφορά το τεκμαρτό έσοδο της ιδιοχρησιμότητας.

Σύμφωνα με την απόφαση της ΔΕΔ η παράλειψη αυτή συνιστά παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας που επισύρει αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (περί ανακριβούς υποβολής δήλωσης), ως προς τα πληροφοριακά στοιχεία, αλλά σε καμία περίπτωση δεν επηρεάζει το φορολογικό αποτέλεσμα. Θεωρεί κατά συνέπεια ότι δεν προκύπτει λογιστική διαφορά και δεν κάνει δεκτό τον υπολογισμό τεκμαρτού εισοδήματος.

Μάλιστα στο σκεπτικό της ορθής κατά την άποψη μου απόφασης, αναφέρεται πως η τιθέμενη στο άρθρο 22 παρ. β του ν. 4172/2013 προϋπόθεση της καταχώρησης της δαπάνης στα τηρούμενα βιβλία προκειμένου αυτή να αναγνωρισθεί, αφορά πραγματικές και όχι τεκμαρτές δαπάνες.

2. ΦΠΑ στις διαδικτυακές παραστάσεις

Πολλές φορές στα σεμινάρια ΦΠΑ και σε σχέση με τον μειωμένο συντελεστή του παραρτήματος ΙΙΙ, αναφέρουμε ότι τα αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο Παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτόν, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.

Μία τέτοια περίπτωση αποτελεί η ΔΕΕΦ Α 1133723 ΕΞ 2020 με την οποία αρχικά η διοίκηση τοποθετήθηκε αρνητικά επί του θέματος της ισχύος του μειωμένου συντελεστή που ισχύει από την 1η Ιουνίου 2020 έως και την 30η Απριλίου 2021 για τα εισιτήρια των κινηματογράφων (13%) και τα εισιτήρια των θεατρικών παραστάσεων και των συναυλιών (6%), στις αντίστοιχες διαδικτυακές παραστάσεις.

Ωστόσο τελικά με την Ε.2053/2021 κρίθηκε ότι στην περίπτωση της ζωντανής διαδικτυακής μετάδοσης (live-streaming), η πρόσβαση στις ως άνω εκδηλώσεις από τον λήπτη γίνεται σε πραγματικό χρόνο (ζωντανά), χωρίς να υπάρχει δυνατότητα παρακολούθησης σε χρόνο της επιλογής του, γεγονός που προσιδιάζει στη φυσική πρόσβαση στην εκδήλωση. Για αυτό το λόγο από τις 3/11/2020 και για όσο διάστημα διαρκεί το μέτρο της αναστολής προσέλευσης κοινού σε ζωντανά θεάματα και ακροάματα, λόγω της νόσου COVID-19, τα εισιτήρια για την παρακολούθηση θεατρικών παραστάσεων και συναυλιών μέσω ζωντανής διαδικτυακής μετάδοσης (live-streaming) υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ, 6%. Αντίθετα σε περίπτωση βιντεοσκόπησης εφαρμόζεται ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ, 24%,

3. Μεταβολή φορολογικής κατοικίας

Είναι γνωστό το πρόβλημα που ειδικά κατά τα προηγούμενα χρόνια παρατηρούνταν, σύμφωνα με το οποίο ακόμα και η συμμετοχή στη διοίκηση ημεδαπής Α.Ε. ενός φυσικού προσώπου αποτελούσε αιτία απόρριψης της αίτησής του για αλλαγή φορολογικής κατοικίας, παρόλο που υπήρχαν όλες οι άλλες προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει.

Το ΣΤΕ ωστόσο με την 418/2020 απόφασή του κρίνει διαφορετικά αφού η συμμετοχή του αιτούντος στη διοίκηση ανωνύμων εταιρειών, αυτοτελώς λαμβανόμενη, δεν αρκεί για να στηρίξει την απορριπτική κρίση της διοικήσεως.

4. Η αρχή της σημαντικότητας στα Ε.Λ.Π.

Πολλές φορές τίθεται από τους συναδέλφους το ερώτημα της ποσοτικοποίησης της αρχής της σημαντικότητας που ορίζουν τα ΕΛΠ. Θυμίζουμε ότι σύμφωνα με την αρχή αυτή ορίζεται το σημαντικό μέγεθος, ως εξής: «Σημαντικό μέγεθος (material): Παραλείψεις ή σφάλματα σε κονδύλια είναι σημαντικά εάν θα μπορούσαν ατομικά ή αθροιστικά, να επηρεάσουν τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών που λαμβάνονται βάσει των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Το σημαντικό μέγεθος εξαρτάται από το μέγεθος και τη φύση της παράλειψης ή του σφάλματος, κρινόμενο υπό τις συγκεκριμένες περιστάσεις. Το μέγεθος ή η φύση του κονδυλίου, ή ένας συνδυασμός και των δύο, θα μπορούσε να είναι καθοριστικός παράγων.».

Το ΣΛΟΤ κρίθηκε να γνωμοδοτήσει επί περίπτωσης κατά την οποία αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.

Απαντώντας έκρινε ότι:

«Συνήθως, στην πράξη το κρινόμενο ποσό συγκρίνεται ως ποσοστό πάνω σε βασικά μεγέθη των οικονομικών καταστάσεων, όπως τα κέρδη προ φόρων, ο κύκλος εργασιών, το σύνολο των εξόδων, το σύνολο του ενεργητικού, το σύνολο της καθαρής θέσης κ.λπ.

Το απόθεμα αναλώσιμων υλικών € 15.900, με βάση τα μεγέθη που μας γνωστοποιείτε, αντιπροσωπεύει ποσοστό $(15.900/1.364.000=)$ 1,17% επί του κύκλου εργασιών και ποσοστό $(15.900/710.000=)$ 2,24% επί των εξόδων. Κατά την γνώμη μας, με βάση τα στοιχεία που μας παραθέσατε, το ποσό των αποθεμάτων αναλώσιμων υλικών φαίνεται να μην είναι σημαντικό.

Δεν γνωρίζουμε αν τα ως άνω προτεινόμενα είναι αποδεκτά από το Υπουργείο Οικονομικών, το οποίο είναι το μόνο αρμόδιο να απαντήσει για τις φορολογικές πτυχές του ερωτήματος». (ΣΛΟΤ 1430/2020)

Δεδομένου ότι είναι η πρώτη φορά που έχουμε μία σε ποσοστά εκτίμηση του αρμόδιου οργάνου, περί της σημαντικότητας ενός κονδυλίου θεωρήσαμε σημαντική την απόφαση αυτή.

5. Οι δωρεές ιδιωτών σε Α.Μ.Κ.Ε. επηρεάζουν το όριο για την αλλαγή βιβλίων ή όχι;

Επί του ενδιαφέροντος αυτού ερωτήματος κλήθηκε να λάβει θέση το ΣΛΟΤ.

Στο σκεπτικό της απόφασης επισημαίνεται ότι η Λογιστική Οδηγία της Ε.Λ.Τ.Ε. για την εφαρμογή του ν. 4308/2014, παρέχει την διευκρίνιση ότι: «δεν περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών επιχορηγήσεις, ασυνήθη έσοδα (π.χ. έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές, πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων), καθώς και φόροι, τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ τρίτων.

Επίσης ότι για την εφαρμογή των διατάξεων του Λογιστικού πλαισίου των Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) ως «κύκλος εργασιών (καθαρός)» θεωρείται αυτός που περιλαμβάνει έσοδα από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας.

Κατόπιν των παραπάνω λοιπόν κρίνει ότι «η χρηματική δωρεά, αφενός μεν δεν εντάσσεται στις συνήθεις δραστηριότητες μίας οντότητας, αφετέρου δε, συγκεντρώνει τα κύρια χαρακτηριστικά μίας άνευ ανταλλάγματος, παροχής περιουσιακού στοιχείου (Α.Κ. άρθρο 496), ακόμη και στην περίπτωση, κατά την οποία, ενδέχεται, να έχουν τεθεί περιορισμοί από τον δωρητή. Βάσει των ανωτέρω, οι χρηματικές δωρεές δεν πρέπει να ληφθούν υπόψη στον σχηματισμό του κύκλου εργασιών μίας οντότητας, συνεπώς ούτε και στην διαμόρφωση του δευτέρου κριτηρίου για τον καθορισμό του μεγέθους αυτής». (ΣΛΟΤ 2641/2020)

ΒΑΓΓΕΛΗΣ Π. ΜΙΧΕΛΙΝΑΚΗΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΟΛΟΓΟΣ- ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΟΣ