



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑ Ε΄

Ταχ. Δ/νση : Χανδρή 1 & Θεσσαλονίκης

Ταχ. Κώδικας : 183 46 Μοσχάτο

Τηλέφωνα : 210-4802667

210- 4802812

Email : d.eleg@aae.gr

ΑΔΑ:

Αθήνα, 16 Δεκεμβρίου 2022

Αριθ. Πρωτ.: Ε. 2087

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακα Διανομής

2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/νση : Χανδρή 1 & Θεσσαλονίκης

Ταχ. Κώδικας : 183 46 Μοσχάτο

Τηλέφωνα : 210-3375312

Email : deaf@aae.gr

2.ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ

ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄

ΤΜΗΜΑ Α΄

ΘΕΜΑ: Οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 171 του ν. 4972/2022 (ΦΕΚ Α΄ 181)

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή οδηγιών αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1Α του άρθρου 50 και της παρ. 84 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, καθώς και της παρ. 4 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, Α΄ 206), εφεξής Κ.Φ.Δ., όπως είχαν προστεθεί στο αντίστοιχο άρθρο του ν. 4174/2013 με τις διατάξεις του άρθρου 171 του ν. 4972/2022, πριν την κωδικοποίησή του με τον Κ.Φ.Δ.

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή οδηγιών σχετικά με τις προϋποθέσεις εφαρμογής διόρθωσης φορολογητέων κερδών κατόπιν φορολογικού ελέγχου ενδοομιλικών συναλλαγών.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1Α του άρθρου 50 του ν.4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος – ΚΦΕ), οι οποίες προστέθηκαν με το άρθρο 171 του ν. 4972/2022 (Α' 181), κατ' εξαίρεση, εάν κατά την παρ. 1, στα κέρδη νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, τα οποία υπάγονται σε φόρο στην Ελλάδα, περιληφθούν κέρδη τα οποία υπάγονται σε φόρο στην Ελλάδα στο όνομα συνδεδεμένου προσώπου κατά την έννοια του άρθρου 2 και έχουν προκύψει κατόπιν φορολογικού ελέγχου του πρώτου υπαγόμενου στον φόρο νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, δύναται το δεύτερο υπαγόμενο στον φόρο, συνδεδεμένο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα να ζητήσει ανάλογη προσαρμογή στα φορολογητέα κέρδη του, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης που συνοδεύεται από γνωστοποίηση της οικείας έκθεσης ελέγχου του πρώτου υπαγόμενου στον φόρο.

2. Επίσης, με τον ίδιο πιο πάνω νόμο προστέθηκε η παρ. 84 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, με βάση την οποία η παρ. 1Α του άρθρου 50 εφαρμόζεται για διορθώσεις κερδών που διενεργούνται με πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος της παρ.84 του άρθρου 72 του ΚΦΕ και πριν την έναρξη ισχύος αυτής, εφόσον κατά τον χρόνο έναρξης ισχύος της οι σχετικές υποθέσεις είναι εκκρεμείς. Ως εκκρεμείς νοούνται οι υποθέσεις σύμφωνα με την παρ. 29 του άρθρου 70 του Κ.Φ.Δ. (πρώην παρ. 50 άρθ. 72 ν.4174/2013). Για την εφαρμογή της παρ.84 του άρθρου 72 του ΚΦΕ η τρίμηνη προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. αρχίζει από την έναρξη ισχύος της παρούσας (23.09.2022).

3. Περαιτέρω, με βάση την παρ. 29 του άρθρου 70 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

4. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 19 του ΚΦΔ ορίζεται ότι για την εφαρμογή της παρ. 1Α του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε. η τροποποιητική φορολογική δήλωση και η συνοδευτική έκθεση ελέγχου υποβάλλονται εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριών (3) μηνών από την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου στον πρώτο υπαγόμενο στον φόρο, κατά παρέκκλιση των παρ.1 έως 3 του άρθρου 19.

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην περίπτωση που στα κέρδη νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας (εφεξής εταιρεία Α) έχουν περιληφθεί κέρδη τα οποία έχουν υπαχθεί σε φόρο στο όνομα συνδεδεμένου, κατά την έννοια του άρθρου 2 του ΚΦΕ, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας (εφεξής εταιρεία Β) και τα οποία έχουν προκύψει κατόπιν φορολογικού ελέγχου της εταιρείας Α, τότε η εταιρεία Β δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους προκειμένου να πραγματοποιήσει την προσαρμογή των φορολογητέων κερδών της.

Η υπόψη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας Β και η συνοδευτική έκθεση ελέγχου της εταιρείας Α υποβάλλονται στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), εφόσον η προσαρμογή αφορά στο φορολογικό έτος 2021 ή παλαιότερο. Στην περίπτωση αυτή η προσαρμογή των κερδών θα διενεργηθεί με την αναγραφή του σχετικού ποσού στον κωδικό 462 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) του φορολογικού έτους που αφορά.

Η δήλωση υποβάλλεται α) είτε με υποβολή αιτήματος μέσω της πλατφόρμας «Τα Αιτήματά μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE (<https://www1.aade.gr/gsisapps5/myaade/#!/arxiki>), στο οποίο επισυνάπτεται αρχείο σάρωσης (scan) του εντύπου Ν και των συνοδευτικών δικαιολογητικών β) είτε με αποστολή των ανωτέρω με φυσικό φάκελο, ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. στο διαδίκτυο (www.aade.gr/menou/aade/epikoionia) «Στοιχεία Επικοινωνίας Υπηρεσιών ΑΑΔΕ για ραντεβού». Ως ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. θεωρείται είτε η ημερομηνία αποστολής του αιτήματος στην πλατφόρμα "Τα Αιτήματά μου" είτε η ημερομηνία αποστολής του φυσικού φακέλου που προκύπτει από τη σφραγίδα του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς αποτελεί αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και υπέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

Επίσης, είναι δυνατή η υποβολή της ανωτέρω δήλωσης με κατάθεση στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ.. Μέσω της εφαρμογής «Τα Ραντεβού μου» στην ψηφιακή πύλη myAADE παρέχεται η δυνατότητα προγραμματισμού ραντεβού για την υποβολή της δήλωσης.

Για τα φορολογικά έτη 2022 και επόμενα η υπόψη δήλωση υποβάλλεται ψηφιακά μέσω διαδικτύου. Αναλυτικές οδηγίες αναφορικά με καταχώρηση των ποσών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (Έντυπο Ν) φορολογικών ετών 2022 και εφεξής, θα δοθούν με την εγκύκλιο για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2022.

6. Η παραπάνω διαδικασία καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εταιρεία Α υποβάλλει αρχική ή τροποποιητική φορολογική δήλωση μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ΚΦΔ και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ΚΦΔ.

7. Η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας Β και η συνοδευτική έκθεση ελέγχου της εταιρείας Α υποβάλλονται εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριών (3) μηνών από την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου στην εταιρεία Α. Σε περίπτωση που δεν εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου λόγω υποβολής δήλωσης κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 6, η τρίμηνη προθεσμία άρχεται από την κοινοποίηση της έκθεσης ελέγχου στην εταιρεία Α. Επισημαίνεται ότι για τις περιπτώσεις αυτές η Υπηρεσία που διενήργησε τον έλεγχο κοινοποιεί απαραίτητως την έκθεση ελέγχου στον ελεγχόμενο.

Εφόσον η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου έχει εκδοθεί πριν τις 23.09.2022 και η σχετική υπόθεση είναι εκκρεμής με βάση τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 70 του ΚΦΔ, η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης από την εταιρεία Β δύναται να υποβληθεί μέχρι τις 23.12.2022.

Στην περίπτωση αυτή η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας Β και η συνοδευτική έκθεση ελέγχου της εταιρείας Α υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με έναν από τους τρόπους που περιγράφονται στην παρ. 5 της παρούσας και η προσαρμογή των κερδών της εταιρείας Β θα διενεργηθεί με την αναγραφή του σχετικού ποσού στον κωδικό 462 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) του φορολογικού έτους που αφορά.

8. Προϋπόθεση για την επιστροφή ή τον συμψηφισμό φόρου στην εταιρεία Β είναι η εξόφληση από την εταιρεία Α του φόρου που προέκυψε βάσει της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή βάσει της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ΚΦΔ .

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ
ΑΑΔΕ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας

4. Αποδέκτες πινάκων Α΄ , Β΄ (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ΄ , Η΄ , Θ΄ , Ι΄ , ΙΒ΄ , ΙΓ΄ , ΙΔ΄ , ΙΕ΄ , ΙΣΤ΄ , ΙΖ΄ , ΙΗ΄ , ΙΘ΄ , Κ΄ , ΚΑ΄ , ΚΒ΄ και ΚΓ΄
5. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
6. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
7. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄ , Β΄ , Γ΄