

Tax Flash

“Η Ελλάδα εισάγει νέες υποχρεώσεις σχετικά με τις ενδοομιλικές συναλλαγές και την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα

Την 28^η Ιουλίου 2017 ψηφίστηκε από το Ελληνικό Κοινοβούλιο ο Νόμος 4484/2017, ο οποίος εισάγει νέες υποχρεώσεις σχετικά με την τεκμηρίωση των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών. Με το νέο νόμο εναρμονίζεται η Ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της Οδηγίας 2016/881 του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) σχετικά με την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στο τομέα της φορολογίας, η οποία είχε αρχικά ενσωματωθεί στην Ελληνική νομοθεσία με τους Νόμους 4170/2013 και 4474/2017. Οι νέες υποχρεώσεις εναρμονίζονται σε μεγάλο βαθμό με την τελική έκθεση της Δράσης 13 του ΟΟΣΑ για την αντιμετώπιση της «Διάβρωσης της Φορολογητέας Βάσης και της Μεταφοράς Κερδών» (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS). Προκειμένου οι Ελληνικές φορολογικές αρχές να είναι σε θέση να αξιολογήσουν ζητήματα και κινδύνους που άπτονται των ενδοομιλικών συναλλαγών, οι νέες διατάξεις προβλέπουν την σύνταξη και υποβολή της “Έκθεσης ανά Χώρα” (“Country-by-Country Report”).

Αύγουστος 2017

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις η τελική μητρική οντότητα ενός πολυεθνικού ομίλου, που έχει τη φορολογική κατοικία της στην Ελλάδα, με ετήσια ενοποιημένα έσοδα που υπερβαίνουν τα €750 εκατομμύρια υποχρεούται να υποβάλλει την Έκθεση ανά Χώρα στις Ελληνικές φορολογικές αρχές. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις οι Ελληνικές θυγατρικές αλλοδαπών πολυεθνικών ομίλων ή μόνιμες εγκαταστάσεις στην Ελλάδα που δεν αποτελούν την τελική μητρική οντότητα δύναται επίσης να υποχρεωθούν να υποβάλλουν την Έκθεση ανά Χώρα του ομίλου τους. Οι νέες διατάξεις προβλέπουν επίσης ετήσια γνωστοποίηση προς τις Ελληνικές φορολογικές αρχές των στοιχείων της εταιρίας του πολυεθνικού ομίλου που θα είναι υπεύθυνη για τη σύνταξη και την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα.

Η εφαρμογή των νέων διατάξεων αφορά σε φορολογικά έτη που αρχίζουν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016, ενώ προβλέπονται πρόστιμα στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης ή ανακριβούς υποβολής ή μη υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα.

Νέες υποχρεώσεις

Ελληνικοί πολυεθνικοί όμιλοι που εμφανίζουν ετήσια ενοποιημένα έσοδα που υπερβαίνουν τα €750 εκατομμύρια κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος από αυτό για το οποίο συντάσσεται η Έκθεση ανά Χώρα υπόκεινται στις νέες διατάξεις. Η Έκθεση ανά Χώρα υποβάλλεται από την τελική μητρική οντότητα. Το πρώτο φορολογικό έτος με υποχρέωση υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα είναι αυτό που αρχίζει την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016 και η υποβολή θα πρέπει να πραγματοποιείται εντός 12 μηνών από τη λήξη συγκεκριμένου και κάθε επόμενου φορολογικού έτους, εφόσον πληρείται η προαναφερθείσα προϋπόθεση για το όριο των €750 εκατομμυρίων.

Η Έκθεση ανά Χώρα παρέχει συγκεντρωτικές πληροφορίες φορολογικού χαρακτήρα για κάθε φορολογική δικαιοδοσία όπου δραστηριοποιείται ο πολυεθνικός όμιλος, οι οποίες σχετίζονται με την κατανομή του εισοδήματος, των κερδών, των φόρων και τη δραστηριότητα των εταιριών του ομίλου. Η Έκθεση ανά Χώρα περιλαμβάνει επίσης ένα κατάλογο με όλες τις χώρες όπου δραστηριοποιείται ο πολυεθνικός όμιλος, παρέχοντας πληροφορίες σχετικά με την κύρια επιχειρηματική δραστηριότητα κάθε νομικής οντότητας του ομίλου.

Οι νέες υποχρεώσεις είναι σε συμφωνία με τα όσα ορίζονται στην τελική έκθεση της Δράσης 13 του ΟΟΣΑ (“OECD BEPS Action 13”).

Ο νόμος προβλέπει ότι η Έκθεση ανά Χώρα υποβάλλεται από την τελική μητρική οντότητα κάθε υπόχρεου πολυεθνικού ομίλου, η οποία έχει τη φορολογική κατοικία της στην Ελλάδα.

Σε ορισμένες περιπτώσεις Ελληνικές εταιρίες, μέλη ενός πολυεθνικού ομίλου με τελική μητρική οντότητα εκτός Ελλάδας ενδέχεται να υποχρεωθούν να υποβάλουν την Έκθεση ανά Χώρα, εφόσον συντρέχει οποιαδήποτε από τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Η τελική μητρική οντότητα του πολυεθνικού ομίλου δεν υποχρεούται να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα στη δικαιοδοσία όπου έχει τη φορολογική κατοικία της,
- Η δικαιοδοσία όπου έχει τη φορολογική κατοικία της η τελική μητρική οντότητα του ομίλου δεν έχει συνάψει συμφωνία για ανταλλαγή πληροφοριών αναφορικά με την Έκθεση ανά Χώρα με την Ελλάδα,
- Η τελική μητρική οντότητα του πολυεθνικού ομίλου είναι υποχρεωμένη να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα στη δικαιοδοσία της φορολογικής της κατοικίας και υπάρχει σε ισχύ συμφωνία αυτόματης ανταλλαγής Εκθέσεων ανά Χώρα με την Ελλάδα, αλλά η αυτόματη ανταλλαγή έχει τεθεί σε αναστολή ή παρατηρείται συνεχής αποτυχία τήρησης της συμφωνίας με την εν λόγω φορολογική δικαιοδοσία (“Συστημική Αδυναμία”).

Για τα κράτη μέλη της Ε.Ε. που πληρούν τις προϋποθέσεις ανταλλαγής πληροφοριών σύμφωνα με την Οδηγία 2016/881 του Συμβουλίου της Ε.Ε., οι Εκθέσεις ανά Χώρα θα ανταλλάσσονται αυτόματα χωρίς να απαιτείται σύναψη διμερούς ή πολυμερούς συμφωνίας μεταξύ τους.

Χρονοδιάγραμμα

Η Έκθεση ανά Χώρα των υπόχρεων πολυεθνικών ομίλων πρέπει να υποβάλλεται στις Ελληνικές φορολογικές αρχές εντός 12 μηνών από τη λήξη του φορολογικού έτους που αφορά η Έκθεση ανά Χώρα. Αυτό σημαίνει ότι η Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31^η Δεκεμβρίου 2016 πρέπει να υποβληθεί το αργότερο μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2017.

Η υποβληθείσα Έκθεση ανά Χώρα θα κοινοποιείται αυτόματα από τις Ελληνικές φορολογικές αρχές προς τις φορολογικές αρχές των δικαιοδοσιών που είναι μέρος του μηχανισμού ανταλλαγής εντός 15 μηνών από την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους που αφορά η Έκθεση ανά Χώρα. Ειδικότερα για την Έκθεση ανά Χώρα του πρώτου φορολογικού έτους για το οποίο υπάρχει υποχρέωση σύνταξης και υποβολής, ήτοι φορολογικά έτη που αρχίζουν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016, αυτή δύναται να κοινοποιηθεί εντός 18 μηνών από την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους που αφορά.

Στοιχεία που περιλαμβάνονται στην Έκθεση ανά Χώρα

Τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στην Έκθεση ανά Χώρα αφορούν τα ακόλουθα (χωρισμένα σε τρεις πίνακες):

- **Πίνακας 1:** Έσοδα από συναλλαγές με συνδεδεμένα και μη συνδεδεμένη μέρη, κέρδη/ζημιές προ φόρων, καταβληθέντες φόροι εισοδήματος (σε ταμειακή βάση), οφειλόμενοι φόροι εισοδήματος τρέχοντος έτους, μετοχικό κεφάλαιο, συσσωρευμένα κέρδη/ζημιές, αριθμός εργαζομένων, ενσώματα περιουσιακά στοιχεία, εκτός από ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα, όλα σωρευτικά ανά φορολογική δικαιοδοσία δραστηριοποίησης του πολυεθνικού ομίλου.
- **Πίνακας 2:** Κατάλογος με όλες τις νομικές οντότητες του πολυεθνικού ομίλου ανά φορολογική δικαιοδοσία με ένδειξη της κύριας επιχειρηματικής τους δραστηριότητας (ή δραστηριότητες).
- **Πίνακας 3:** Συμπληρωματικές πληροφορίες και διευκρινίσεις

Γλώσσα

Οι πληροφορίες που περιλαμβάνονται στην Έκθεση ανά Χώρα μπορούν να κοινοποιούνται στην Ελληνική γλώσσα, ή και σε οποιαδήποτε άλλη επίσημη γλώσσα και γλώσσα εργασίας της Ε.Ε..

Γνωστοποιήσεις

Οι Ελληνικές νομικές οντότητες που ανήκουν σε πολυεθνικό όμιλο, ο οποίος είναι υπόχρεος στη σύνταξη της Έκθεσης ανά Χώρα, οφείλουν να γνωστοποιήσουν στις Ελληνικές φορολογικές αρχές τα στοιχεία της τελικής μητρικής οντότητας ή κάθε άλλης οντότητας που έχει οριστεί από τον πολυεθνικό όμιλο ως υπεύθυνη για τη σύνταξη και υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα, μέχρι την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους για το οποίο συντάσσεται η Έκθεση ανά Χώρα.

Ειδικά, για το πρώτο φορολογικό έτος για το οποίο υπάρχει υποχρέωση σύνταξης της Έκθεσης ανά Χώρα, ήτοι για φορολογικά έτη που αρχίζουν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016, η ως άνω γνωστοποίηση θα πρέπει να πραγματοποιηθεί έως την τελευταία μέρα υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα. Αυτό σημαίνει ότι η γνωστοποίηση για το φορολογικό έτος που λήγει την 31^η Δεκεμβρίου 2016 θα πρέπει να υποβληθεί το αργότερο έως την 31^η Δεκεμβρίου 2017.

Η γνωστοποίηση αφορά όλες τις νομικές οντότητες ενός πολυεθνικού ομίλου, όχι μόνο τις τελικές μητρικές οντότητες, των οποίων η φορολογική κατοικία βρίσκεται στην Ελλάδα στο βαθμό που ο πολυεθνικός όμιλος είναι υπόχρεος για την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα. Για το πρώτο έτος εφαρμογής, αυτό συνεπάγεται την υποβολή δύο γνωστοποιήσεων που αφορούν τόσο το πρώτο, όσο και το δεύτερο φορολογικό έτος που αφορά η Έκθεση ανά Χώρα (2016 και 2017). Σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου νόμου, η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων μπορεί να εκδώσει αποφάσεις σχετικά με το περιεχόμενο και τη διαδικασία υποβολής των Εκθέσεων ανά Χώρα. Σημειώνεται ότι δεν προβλέπεται από τον νόμο κάποια συγκεκριμένη φόρμα/πρότυπο σύμφωνα με την οποία θα πρέπει να πραγματοποιηθεί η γνωστοποίηση.

Κύριοι στόχοι

Σκοπός της υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου νόμου, οι πληροφορίες που περιλαμβάνονται στην Έκθεση ανά Χώρα και κοινοποιούνται μεταξύ των κρατών μελών χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση σημαντικών κινδύνων που σχετίζονται με τις ενδοομιλικές συναλλαγές, κινδύνων σχετικών με τη διάβρωση της φορολογητέας βάσης και της μεταφοράς κερδών (συμπεριλαμβανομένης της εκτίμησης κινδύνων μη συμμόρφωσης των μελών του ομίλου με εφαρμόσιμους κανόνες ενδοομιλικών συναλλαγών) και όπου χρειάζεται για σκοπούς οικονομικής και στατιστικής ανάλυσης. Οι διορθώσεις των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών δεν θα βασίζονται σε πληροφορίες που περιλαμβάνονται στην Έκθεση ανά Χώρα, παρόλα αυτά ορίζεται ότι δεν υπάρχει απαγόρευση χρησιμοποίησης των εν λόγω πληροφοριών ως βάση για περαιτέρω διερεύνηση ζητημάτων σχετικών με τις ενδοομιλικές συναλλαγές ενός πολυεθνικού ομίλου ή σε άλλα φορολογικά θέματα κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου. Ως εκ τούτου, υπάρχει η δυνατότητα πραγματοποίησης αναμορφώσεων στο φορολογητέο εισόδημα μίας Ελληνικής οντότητας στο πλαίσιο περαιτέρω ερευνών με βάση την Έκθεση ανά Χώρα.

Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ορίζονται στην Οδηγία 2016/881 του Συμβουλίου της Ε.Ε., ωστόσο φαίνεται να μην συνάδουν με το πνεύμα του άρθρου 6 της Δράσης 13 του σχεδίου Δράσης BEPS, το οποίο αναφέρει ότι τυχόν προσαρμογές των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών δεν θα βασίζονται στην Έκθεση ανά Χώρα.

Κυρώσεις μη συμμόρφωσης με τις νέες υποχρεώσεις

Το πρόστιμο για μη υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα ορίζεται σε €20.000. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή υποβολής ανακριβούς Έκθεσης ανά Χώρα, το αντίστοιχο πρόστιμο ανέρχεται σε €10.000.

Ο νόμος δεν προβλέπει κάποιο πρόστιμο για τις περιπτώσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής των γνωστοποιήσεων σχετικά με την οντότητα του πολυεθνικού ομίλου που είναι υπεύθυνη για την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα.

Οι εξειδικευμένοι φορολογικοί μας σύμβουλοι είναι σε θέση να σας βοηθήσουν όσον αφορά τα φορολογικά ζητήματα που ανακύπτουν από πλευράς ελληνικού φορολογικού δικαίου στην δική σας συγκεκριμένη περίπτωση.

www.pwc.gr

Το κείμενο αποσκοπεί μόνο σε γενική ενημέρωση των ενδιαφερομένων και δεν πρέπει να χρησιμοποιείται ως βάση για λήψη αποφάσεων.
Για περισσότερες πληροφορίες απευθυνθείτε στην PwC:
Λεωφ. Κηφισίας 268,
15232 Χαλάνδρι
τηλ. +30 210 6874400



© 2017 PricewaterhouseCoopers Business Solutions SA. Με επιφύλαξη όλων των νομίμων δικαιωμάτων.
Η επωνυμία 'PwC' αναφέρεται στην εταιρία μέλος του δικτύου στην Ελλάδα, και σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να αναφέρεται στο δίκτυο των εταιριών μελών της PwC. Κάθε εταιρία μέλος αποτελεί μια ξεχωριστή νομική οντότητα. Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε το www.pwc.com/structure.