

www.sate.gr

Τι προβλέπει ο νέος κώδικας φορολογίας εισοδήματος για ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες

Της **ΤΖΕΝΗΣ ΠΑΝΟΥ**
και του **ΓΙΩΡΓΟΥ ΣΑΜΟΘΡΑΚΗ***

Παγίδα για τους φορολογουμένους αποτελούν οι χαμπλοί δελεαστικοί φορολογικοί συντελεστές γειτονικών και μη χωρών, καθώς η πάταξη της φοροαποφυγής, μέσω της μεταφοράς εσόδων σε θυματρικές που βρίσκονται σε χώρες με χαμπλούς συντελεστές, αποτελεί βασική επιδίωξη των φορολογικών αρχών τόσο στην Ελλάδα όσο και πανευρωπαϊκά.

Ο νέος κώδικας φορολογίας εισοδήματος εισήγαγε για πρώτη φορά στην ελληνική φορολογική νομοθεσία τη (διεθνή) έννοια των «Ελεγχόμενων Αλλοδαπών Εταιρειών». Συγκεκριμένα, προβλέπει ότι, όταν ένας φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, συμμετέχει σε αλλοδαπή εταιρεία (ΕΑΕ), η οποία είναι φορολογικός κάτοικος μη συ-

νεργάσιμης χώρας ή χώρας με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, ο φορολογούμενος ενδέχεται να φορολογηθεί στην Ελλάδα για τα κέρδη της, ακόμα και εάν δεν έχει γίνει διανομή μερίσματος από την εταιρεία αυτή.

Προϋποθέσεις

Αυτό μπορεί να συμβεί εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

Ο φορολογούμενος, μόνος του ή από κοινού με συνδεδεμένα πρόσωπα (π.χ. συγγενικά πρόσωπα ή εταιρείες του), κατέχει άμεσα ή έμμεσα (μέσω άλλων εταιρειών) άνω του 50% της αλλοδαπής εταιρείας.

Η αλλοδαπή (μη εισηγμένη) εταιρεία υπόκειται σε φορολογία σε μη συνεργάσιμο κράτος (π.χ. Μονακό, Λιχτενστάιν, Χονγκ Κονγκ κ.λπ.) ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (με φορολογικό συν-

τελεστή ίσο ή κατώτερο του 14,5%), όπως η Κύπρος, η Βουλγαρία κ.λπ. Η διάταξη δεν εφαρμόζεται αν η αλλοδαπή εταιρεία είναι κάτοικος Ε.Ε. ή ΕΟΧ, εκτός εάν η εγκατάστασή της συνιστά επιβλαπή κατάσταση που δημιουργήθηκε με ουσιαστικό σκοπό τη φοροαποφυγή. Επομένως, απαιτείται να αποδειχθεί ότι η αλλοδαπή εταιρεία πραγματοποιεί ουσιαστική επιχειρηματική δραστηριότητα, έχει φυσική υπόσταση, μόνιμο προσωπικό κ.λπ.

Πάνω από το 30% του καθαρού εισοδήματος της αλλοδαπής εταιρείας προέρχεται από συναλλαγές με τον φορολογούμενο ή συνδεδεμένα με αυτόν πρόσωπα. Εξετάζεται κάθε κατηγορία εισοδήματος (τόκοι, ενόικια, μερίσματα κ.λπ.) ξεχωριστά κι εφόσον άνω του 50% μιας κατηγορίας προέρχεται από συναλλαγές με τον φορολογούμενο, λαμβάνεται

υπόψη το σύνολο του εισοδήματος της κατηγορίας αυτής.

Λαμβάνονται υπόψη οι κατηγορίες εισοδήματος που διεθνώς είναι γνωστές ως «παθητικό» εισόδημα (δηλαδή τόκοι, δικαιώματα, μερίσματα, εισόδημα από: μεταβίβαση μετοχών, κινήτα περιουσιακά στοιχεία, ακίνητα περιουσία, ασφαλιστικές, τραπεζικές και άλλες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες).

Η σχετική εγκύκλιος 1076/2014 διευκρίνισε ότι, εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις, το σύνολο του μη διανεμηθέντος εισοδήματος της αλλοδαπής εταιρείας του οικείου φορολογικού έτους προσαυξάνει τα φορολογητέα έσοδα του φορολογούμενου με βάση το ποσοστό συμμετοχής του σε αυτήν.

Ωστόσο, τα έσοδα αυτά δεν φορολογούνται ως μερίσματα με συντελεστή 15%, αλλά με 29% ως κέρ-

δη από επιχειρηματική δραστηριότητα, εάν ο φορολογούμενος είναι νομικό πρόσωπο, ή με την κλίμακα των μισθωτών, εάν ο φορολογούμενος είναι φυσικό πρόσωπο. Ο φορολογούμενος δικαιούται να αφαιρέσει από τον καταβλητέο φόρο το ποσό του φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα αυτό.

Πρακτικά προβλήματα

Κατά την εφαρμογή της εξεταζόμενης διάταξης αναμένεται να δημιουργηθούν αρκετά ερμηνευτικά προβλήματα. Η εγκύκλιος 1076/2014 προβλέπει ότι το υπόψη εισόδημα νοείται ότι έχει αποκτηθεί από τον φορολογούμενο στο τέλος του οικείου φορολογικού έτους της αλλοδαπής εταιρείας. Στην πράξη, ωστόσο, κατά το χρονικό αυτό σημείο ο φορολογούμε-

νος δεν δύνανται να γνωρίζει αν τελικά θα υπάρξει διανομή μερίσματος ή όχι.

Επιπλέον, το συμπέρασμα ότι τελικά σε φορολογία υπόκειται το σύνολο των αδιανέμπτων κερδών, ανεξάρτητα εάν σε αυτά υπάρχουν και κέρδη που προέρχονται από συναλλαγές με μη συνδεδεμένες εταιρείες ή από κατηγορίες που δεν κατονομάζονται στη διάταξη, προκύπτει από την εγκύκλιο αλλά όχι από τον νόμο. Ομοίως, το πρακτικό παράδειγμα που παραθέτει η εγκύκλιος για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών δεν φαίνεται να συνάδει με τη γραμματική διατύπωση, αλλά και με το πνεύμα της διάταξης.

* Η κ. Τζένη Πάνου και ο κ. Γιώργος Σαμοθράκης είναι υπεύθυνοι του φορολογικού τμήματος της ASnetwork (www.asnetwork.gr).