



Συνεπείς στη δέσμευσή μας να σας προσφέρουμε συνεχή ενημέρωση σχετικά με όλα τα τρέχοντα φορολογικά θέματα, παραθέτουμε σύντομη αναφορά στο περιεχόμενο της Πρότασης Οδηγίας του Συμβουλίου της ΕΕ για τη θέσπιση κανόνων πρόληψης της κατάχρησης «Εικονικών» οντοτήτων στην ΕΕ για φορολογικούς σκοπούς (Unshell Directive - ATAD III)

Στις 17 Ιανουαρίου 2023 το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ενέκρινε την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής περί έκδοσης Οδηγίας του Συμβουλίου σχετικά με τη θέσπιση κανόνων πρόληψης της κατάχρησης «Εικονικών» οντοτήτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση για φορολογικούς σκοπούς. Υπό την παρούσα μορφή της, η προτεινόμενη Οδηγία (αναφερόμενη ως ATAD III ή Unshell Directive) προβλέπει ημερομηνία μεταφοράς της στο εσωτερικό δίκαιο των κρατών μελών την 30^η Ιουνίου 2023 και ημερομηνία έναρξης της εφαρμογής της από τα Κράτη Μέλη την 1^η Ιανουαρίου 2024. Είναι ωστόσο πιθανές τυχόν καθυστερήσεις δεδομένου ότι προβλέπονται έντονες ζυμώσεις και διαπραγματεύσεις μεταξύ των 27 κρατών μελών σχετικά με τη σύνταξη του τελικού κειμένου της Οδηγίας (το οποίο αναμένεται να δημοσιευθεί αργότερα μέσα στο 2023).

Η ανάλυση που ακολουθεί βασίζεται στο κείμενο της προτεινόμενης Οδηγίας, όπως είναι δημοσιευμένο σήμερα.

Σκοπός της Οδηγίας

Σε γενικές γραμμές, «Εικονικές» οντότητες θεωρούνται οι νομικές οντότητες που δεν έχουν την ελάχιστη απαιτούμενη υπόσταση και οικονομική δραστηριότητα και χρησιμοποιούνται για αθέμιτους φορολογικούς σκοπούς, όπως η φοροδιαφυγή ή η φοροαποφυγή. Οι διατάξεις της προτεινόμενης Οδηγίας έχουν σκοπό να διευκολύνουν τις φορολογικές αρχές των κρατών μελών στον εντοπισμό των «Εικονικών» οντοτήτων, εισάγοντας κοινούς κανόνες για τον προσδιορισμό της ελάχιστης υπόστασης για φορολογικούς σκοπούς (δείκτες ελάχιστης υπόστασης) και θεσπίζουν φορολογικές συνέπειες στην περίπτωση χρησιμοποίησης «Εικονικών» οντοτήτων.

Πεδίο Εφαρμογής

- Η Οδηγία έχει εφαρμογή σε όλες τις επιχειρήσεις της ΕΕ, ανεξαρτήτως νομικής μορφής ή μεγέθους (συμπεριλαμβανομένων των νομικών οντοτήτων, προσωπικών εταιρειών κλπ.).

- Προβλέπονται κάποιες κατηγορίες επιχειρήσεων που εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις που επιβάλλει η προτεινόμενη Οδηγία. Ενδεικτικά, στις εξαιρούμενες επιχειρήσεις περιλαμβάνονται οι εισηγμένες εταιρείες, οι ρυθμιζόμενες χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις (π.χ. πιστωτικά ιδρύματα, ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές επιχειρήσεις, ΔΟΕΕ, ΟΣΕΚΑ, ΟΕΕ, συνταξιοδοτικά ιδρύματα κ.α.), επιχειρήσεις που δεν έχουν καθόλου ή έχουν περιορισμένες διασυνοριακές δραστηριότητες, επιχειρήσεις με τουλάχιστον πέντε υπαλλήλους πλήρους απασχόλησης κλπ.

Τα Επτά Στάδια της Οδηγίας

Για την αντιμετώπιση της χρήσης των «Εικονικών» οντοτήτων εντός της ΕΕ, η Οδηγία εισάγει μια διαδικασία επτά σταδίων, ως εξής:

Πρώτο Στάδιο: Διαπίστωση

Η επιχείρηση διαπιστώνει (με αυτό-αξιολόγηση) εάν υπόκειται στο πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας, δηλαδή διαπιστώνει αν πληροί τα παρακάτω τρία «κριτήρια προσδιορισμού» της ως επικίνδυνης να θεωρηθεί ως «Εικονική»:

- *Παθητικό Εισόδημα* κατά τα προηγούμενα δύο φορολογικά έτη,
- *Διασυνοριακές δραστηριότητες* μέσω των οποίων προέκυψε το παθητικό εισόδημα,
- *Ανάθεση της καθημερινής διαχείρισης* και της λήψης σημαντικών αποφάσεων σε εξωτερικούς συνεργάτες κατά τα προηγούμενα δύο φορολογικά έτη.

Δεύτερο Στάδιο: Δήλωση ελάχιστης Υπόστασης

Εάν πληρούνται και τα τρία παραπάνω κριτήρια, και εφόσον η επιχείρηση δεν ανήκει σε κάποια από τις εξαιρούμενες επιχειρήσεις, τότε η επιχείρηση υποχρεούται

να δηλώσει στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός της εάν πληροί όλους τους παρακάτω δείκτες ελάχιστης υπόστασης για φορολογικούς σκοπούς προσκομίζοντας και τα απαραίτητα αποδεικτικά έγγραφα:

- **Ιδιότητα Γραφεία** ή χώρο διαθέσιμο για την αποκλειστική χρήση της επιχείρησης στο κράτος μέλος της επιχείρησης
- **Τραπεζικό λογαριασμό:** Τουλάχιστον έναν ενεργό τραπεζικό λογαριασμό στο όνομα της επιχείρησης στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
- **Διοικητικά Στελέχη ή υπαλλήλους** με φορολογική κατοικία στο κράτος μέλος της επιχείρησης που να διαθέτουν τα κατάλληλα προσόντα και εξουσιοδοτήσεις.

Τρίτο Στάδιο: Δυνατότητα απαλλαγής από τις υποχρεώσεις της Οδηγίας

Μία επιχείρηση μπορεί να ζητήσει απαλλαγή από τις υποχρεώσεις που έχει με βάση την Οδηγία (υποχρέωση δήλωσης και υποβολής στοιχείων μέσω της φορολογικής της δήλωσης), εάν αποδείξει ότι η παρεμβολή της δεν συνεπάγεται φορολογικό πλεονέκτημα για τους πραγματικούς δικαιούχους της ή για τον όμιλο στο σύνολό του, ανάλογα με την περίπτωση.

Τέταρτο Στάδιο: Τεκμήριο ελάχιστης υπόστασης

Επιχείρηση η οποία δηλώνει ότι πληροί όλους τους «δείκτες ελάχιστης υπόστασης» τεκμαίρεται ότι έχει ελάχιστη υπόσταση για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος, ενώ εάν δηλώσει ότι δεν πληροί έναν ή περισσότερους από τους δείκτες αυτούς (ή δεν προσκομίσει ικανοποιητικά αποδεικτικά έγγραφα), τεκμαίρεται ότι δεν έχει ελάχιστη υπόσταση για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

Πέμπτο Στάδιο: Ανατροπή του τεκμηρίου ελάχιστης υπόστασης

Οι επιχειρήσεις μπορούν να αιτηθούν και να επιτύχουν την ανατροπή του τεκμηρίου μη ύπαρξης ελάχιστης υπόστασης με την υποβολή πρόσθετων αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τις επιχειρηματικές δραστηριότητες που ασκούν για την παραγωγή του εισοδήματός τους.

Έκτο Στάδιο: Φορολογικές Συνέπειες

Στόχος των φορολογικών συνεπειών είναι κατά κύριο λόγο η μη αναγνώριση για την «Εικονική» επιχείρηση των φορολογικών πλεονεκτημάτων που προβλέπονται από τις ΣΑΔΦ ή από τις Ευρωπαϊκές Οδηγίες 2011/96/ΕΕ (Οδηγία Μητρικών – θυγατρικών) και 2003/49/ΕΚ (Οδηγία φορολόγησης τόκων και δικαιωμάτων μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών κρατών μελών).

Για τους μετόχους: Το κράτος μέλος του μετόχου της «Εικονικής» επιχείρησης φορολογεί το σχετικό εισόδημα

της επιχείρησης σύμφωνα με το εθνικό του δίκαιο, σαν να είχε περιέλθει απευθείας στον μέτοχο/-ους, και αφαιρεί τυχόν φόρο που καταβλήθηκε επί του εν λόγω εισοδήματος στο κράτος μέλος της «Εικονικής» επιχείρησης.

Για την «Εικονική» επιχείρηση: Το κράτος μέλος της «Εικονικής» επιχείρησης δεν θα χορηγεί στην επιχείρηση πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για χρήση εκτός της δικαιοδοσίας του, ή θα χορηγεί ειδικό πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας με σημείωση ότι η επιχείρηση δεν δικαιούται να αποκομίζει οφέλη από ΣΑΔΦ ή από τις Οδηγίες 2011/96/ΕΕ και 2003/49/ΕΚ. Κατά τα λοιπά, το κράτος μέλος της «Εικονικής» επιχείρησης μπορεί να εξακολουθεί να θεωρεί ότι η εν λόγω επιχείρηση έχει τη φορολογική κατοικία της στο έδαφός του και να επιβάλλει φόρο στις εισοδηματικές ροές της επιχείρησης αυτής καθώς και στα περιουσιακά της στοιχεία σύμφωνα με το εθνικό του δίκαιο.

Έβδομο Στάδιο: Ανταλλαγή πληροφοριών

Πληροφορίες που συλλέγονται για όλες τις επιχειρήσεις, που πληρούν τα κριτήρια υπαγωγής στις διατάξεις της Οδηγίας και δεν υπάγονται στις εξαιρέσεις, θα κοινοποιούνται στις φορολογικές αρχές των άλλων κρατών μελών μέσω αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών και θα καταχωρούνται σε ασφαλές κεντρικό ευρετήριο της ΕΕ.

Κυρώσεις και Φορολογικοί Έλεγχοι

Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης μιας επιχείρησης με τις διατάξεις της Οδηγίας (μη υποβολή στοιχείων, υποβολή ψευδούς δήλωσης κλπ.), προβλέπεται επιβολή ελάχιστης διοικητικής χρηματικής κύρωσης ύψους τουλάχιστον 5% του κύκλου εργασιών της επιχείρησης κατά το σχετικό φορολογικό έτος.

Τέλος, όταν η φορολογική αρχή ενός κράτους μέλους έχει λόγους να πιστεύει ότι μια επιχείρηση που έχει τη φορολογική κατοικία της στο άλλο κράτος μέλος δεν έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της βάσει της Οδηγίας, προβλέπεται η δυνατότητα να υποβάλει αίτημα προς τη φορολογική αρχή του άλλου κράτους μέλους για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην επιχείρηση αυτή.

Σχόλια

Με τη σημερινή μορφή που έχει η Οδηγία, φαίνεται πως για τον προσδιορισμό μιας επιχείρησης ως «Εικονικής», και συνεπώς για την υπαγωγή της στις διατάξεις της Οδηγίας, θα λαμβάνονται υπόψη στοιχεία των προηγούμενων δύο φορολογικών ετών. Κατά συνέπεια, οι επιχειρήσεις και οι όμιλοι που φαίνεται να επηρεάζονται από τις διατάξεις της Οδηγίας, θα πρέπει να εξετάσουν άμεσα τα θέματα της ύπαρξης και επαρκούς απόδειξης της ελάχιστης υπόστασής τους, και να προβούν εγκαίρως στα μέτρα που απαιτούνται προκειμένου να βρίσκονται σε συμμόρφωση με το νέο νομοθετικό πλαίσιο που αναμένεται σύντομα να εφαρμοστεί.

Επικοινωνία

Χρήστος Κρέστας
Γενικός Διευθυντής
Φορολογικό Τμήμα

T: + 30 210 60 62 394

E: ckrestas@kpmg.gr

Περισσότερες πληροφορίες

kpmg.com/socialmedia



Η παρούσα έκδοση έχει σκοπό να παράσχει στον αναγνώστη γενική ενημέρωση επί των αναφερομένων θεμάτων. Καμία ενέργεια δεν πρέπει να γίνει χωρίς προηγουμένως να ληφθεί κατάλληλη επαγγελματική συμβουλή που θα στηρίζεται στα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης

ΓΕΜΗ 003467701000

© 2023 KPMG Σύμβουλοι Μονοπρόσωπη Α.Ε., Ελληνική Ανώνυμη Εταιρεία και μέλος του διεθνούς οργανισμού ανεξάρτητων εταιρειών-μελών της KPMG συνδεδεμένων με την KPMG International Limited, ιδιωτική Αγγλική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με εγγυητικές εισφορές. Με την επιφύλαξη κάθε δικαιώματος.

Οι πληροφορίες που περιέχονται στο παρόν είναι γενικής φύσεως και δεν έχουν σκοπό την επίλυση θεμάτων κάποιου συγκεκριμένου φυσικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Αν και στόχος μας είναι να παρέχουμε ακριβείς και έγκαιρες πληροφορίες, δεν μπορεί να υπάρξει εγγύηση ότι πληροφορίες αυτές θα είναι ακριβείς κατά την ημερομηνία λήψης τους ή ότι θα συνεχίσουν να είναι ακριβείς στο μέλλον. Κανείς δεν πρέπει να ενεργεί βάσει αυτών των πληροφοριών χωρίς την κατάλληλη επαγγελματική συμβουλή η οποία θα παρέχεται μετά από ενδελεχή εξέταση της συγκεκριμένης περίπτωσης.

Το όνομα και το λογότυπο της KPMG είναι εμπορικά σήματα που χρησιμοποιούνται με άδεια του διεθνούς οργανισμού της KPMG από τις ανεξάρτητες εταιρείες-μέλη.