

Tax - Breaking News

Απρίλιος 2019



Στο πλαίσιο της προσπάθειάς μας να σας προσφέρουμε επικαιροποιημένη ενημέρωση σχετικά με όλα τα τρέχοντα φορολογικά θέματα, συνοψίζουμε τις σημαντικότερες αλλαγές που επήλθαν με το Ν 4607/2019

Κανόνες κατά της φοροαποφυγής

- Με νέο νόμο εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τους κανόνες κατά της φοροαποφυγής της Οδηγίας 2016/1164/ΕΕ (ATAD I). Ειδικότερα, τροποποιούνται οι υφιστάμενες διατάξεις για την υποκεφαλαιοδότηση, τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες και την γενική ρήτρα κατά της φοροαποφυγής.
- Οι νέοι κανόνες κατά της φοροαποφυγής εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1 Ιανουαρίου 2019 και εξής.

Κανόνας περιορισμού των τόκων (υποκεφαλαιοδότηση)

- Το υπερβαίνον κόστος δανεισμού ενός νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας εκπίπτει κατά το φορολογικό έτος στο οποίο προκύπτει έως ποσοστού 30% των κερδών προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA).
- Δεδομένου ότι στην ελληνική νομοθεσία δεν προβλέπεται η φορολογική μεταχείριση ομίλων, ο σταθερός συντελεστής 30% επί του EBITDA εφαρμόζεται ανεξάρτητα του εάν το νομικό πρόσωπο/οντότητα ανήκει ή όχι σε όμιλο επιχειρήσεων.
- Σε κάθε περίπτωση, δηλαδή ακόμα και εάν το υπερβαίνον κόστος δανεισμού ξεπερνάει το 30% του EBITDA, παρέχεται δικαίωμα πλήρους έκπτωσης του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού μέχρι του ποσού των ΕΥΡΩ 3 000 000.
- Στο κόστος δανεισμού περιλαμβάνονται δαπάνες για τόκους κάθε μορφής χρέους, άλλες δαπάνες οικονομικά ισοδύναμες με τόκους και έξοδα που προκύπτουν από την άντληση χρηματοδότησης (μετατρέψιμα ομόλογα, ομόλογα μηδενικού τοκομεριδίου κλπ.).

- Ως υπερβαίνον κόστος δανεισμού ορίζεται το ποσό, κατά το οποίο το εκπεστέο κόστος δανεισμού ενός φορολογουμένου, υπερβαίνει τα φορολογητέα έσοδα από τόκους και άλλα οικονομικώς ισοδύναμα φορολογητέα έσοδα.
- Για τον υπολογισμό του EBITDA προστίθενται στο φορολογητέο εισόδημα τα ποσά που αντιστοιχούν στο υπερβαίνον κόστος δανεισμού και τις φορολογικές αποσβέσεις, όπως αυτές προκύπτουν μετά τις φορολογικές αναπροσαρμογές σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, χωρίς να συνηυπολογίζονται τα απαλλασσόμενα έσοδα.
- Το μη εκπιπτόμενο υπερβαίνον κόστος δανεισμού μεταφέρεται στα επόμενα έτη χωρίς χρονικό περιορισμό.
- Εξαιρούνται από τον κανόνα περιορισμού των τόκων:
 - Το υπερβαίνον κόστος δανεισμού που προκύπτει από δάνεια τρίτων, που χρησιμοποιήθηκαν για τη χρηματοδότηση μακροπρόθεσμων δημόσιων έργων υποδομής, όταν ο φορέας εκμετάλλευσης του έργου, το κόστος δανεισμού, τα περιουσιακά στοιχεία και τα εισοδήματα βρίσκονται όλα στην Ένωση.
 - Οι χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις στις οποίες συμπεριλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, συνταξιοδοτικά ιδρύματα, ΟΣΕΚΑ κλπ. Σημειώνεται ότι με την παλαιά διάταξη εξαιρούνταν οι εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing) και οι εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (factoring), για τις οποίες πλέον δεν προβλέπεται εξαίρεση και συνεπώς εφαρμόζονται οι κανόνες υποκεφαλαιοδότησης.

Κανόνες για τις Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες

- Στο φορολογητέο εισόδημα περιλαμβάνεται και το μη διανεμηθέν εισόδημα μιας Ελεγχόμενης Αλλοδαπής Εταιρείας, που προκύπτει από τις εξής κατηγορίες εισοδήματος (παθητικό εισόδημα):
 - τόκοι ή άλλα εισοδήματα που παράγονται από χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία,
 - δικαιώματα ή άλλα εισοδήματα που παράγονται από πνευματική ιδιοκτησία,
 - μερίσματα και εισόδημα από την εκποίηση μετοχών,
 - εισόδημα από χρηματοδοτική μίσθωση,
 - εισόδημα από ασφαλιστικές, τραπεζικές και άλλες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες,
 - εισόδημα από εταιρείες τιμολόγησης που αποκομίζουν έσοδα από πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών που αγοράζονται και πωλούνται σε συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις και δεν προσθέτουν καμία ή προσθέτουν ελάχιστη οικονομική αξία.
- Ως Ελεγχόμενη Αλλοδαπή Εταιρεία (ΕΑΕ) νοείται το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, τα κέρδη της οποίας δεν φορολογούνται ή απαλλάσσονται του φόρου στην ημεδαπή, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - Ο Έλληνας μέτοχος της ΕΑΕ, μόνος του ή από κοινού με τις συνδεδεμένες με αυτόν επιχειρήσεις, κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχή στο κεφάλαιο ή δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ποσοστού άνω του 50%,
 - Ο πραγματικός εταιρικός φόρος που έχει καταβάλει για τα κέρδη της η ΕΑΕ είναι μικρότερος από τη διαφορά μεταξύ του φόρου που θα οφειλόταν στην Ελλάδα και του πραγματικού εταιρικού φόρου που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή,
 - Άνω του 30% του καθαρού εισοδήματος προ φόρων που πραγματοποιεί η ΕΑΕ στην αλλοδαπή εμπίπτει σε μία ή περισσότερες από τις κατηγορίες παθητικού εισοδήματος που αναφέρονται παραπάνω.
- Στον ορισμό των «συνδεδεμένων επιχειρήσεων» περιλαμβάνονται φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που κατέχουν, άμεσα ή έμμεσα, δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχή στο κεφάλαιο ή δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ποσοστού 25% και άνω.
- Το φορολογητέο εισόδημα στο οποίο περιλαμβάνεται το μη διανεμηθέν εισόδημα της ΕΑΕ, προσδιορίζεται με βάση το φορολογικό συντελεστή που ισχύει, κατά περίπτωση, για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φυσικών ή νομικών προσώπων/οντοτήτων. Ζημίες της ΕΑΕ δεν περιλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση αλλά δύναται να συμψηφισθούν με μελλοντικά κέρδη.

- Με σκοπό την αποφυγή διπλής φορολογίας, προβλέπονται ρυθμίσεις για τη διανομή κερδών από την ΕΑΕ, τη μεταβίβαση συμμετοχών στην ΕΑΕ και τη δυνατότητα συμψηφισμού του καταβληθέντος φόρου αλλοδαπής.
- Οι κανόνες για τις ΕΑΕ δεν εφαρμόζονται σε εγκατεστημένα εντός ΕΕ και ΕΟΧ νομικά πρόσωπα/οντότητες ή μόνιμες εγκαταστάσεις, που ασκούν ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα που υποστηρίζεται από προσωπικό, εξοπλισμό, περιουσιακά στοιχεία και εγκαταστάσεις. Η ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα πρέπει να αποδεικνύεται από πραγματικά περιστατικά και περιστάσεις, ενώ το βάρος απόδειξης φέρει η Φορολογική Αρχή. Η εξαίρεση δεν καλύπτει νομικά πρόσωπα/οντότητες ή μόνιμες εγκαταστάσεις που είναι εγκατεστημένα σε τρίτες χώρες, όπως ίσχυε και με το προγενέστερο καθεστώς.

Γενική ρήτρα κατά της φοροαποφυγής (ΓΚΑΚ)

- Η Φορολογική Διοίκηση δεν λαμβάνει υπόψη μη γνήσιες διευθετήσεις ή σειρά διευθετήσεων, οι οποίες έχουν συσταθεί με σκοπό την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που καταστρατηγεί το αντικείμενο των φορολογικών διατάξεων. Μία διευθέτηση θεωρείται μη γνήσια στο βαθμό που δεν τίθεται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική δραστηριότητα. Ο νόμος παραθέτει ενδεικτικές περιπτώσεις.
- Η ΓΚΑΚ εφαρμόζεται σε διευθετήσεις που πραγματοποιούνται μεταξύ προσώπων τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, εντός και εκτός ΕΕ, και έχει σκοπό να συμπληρώνει κενά κατά τον προσδιορισμό του φόρου, χωρίς να θίγει την εφαρμογή ειδικών αντικαταχρηστικών κανόνων, συμπεριλαμβανομένων και των ειδικών διατάξεων που προβλέπονται στις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.
- Με Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ καθορίζεται η διαδικασία εφαρμογής των ρυθμίσεων.

Κώδικας ΦΠΑ

- Προς εναρμόνιση με την Οδηγία (ΕΕ) 2016/1065, εισάγονται οι έννοιες των κουπονιών «συγκεκριμένου σκοπού» και «πολλαπλών σκοπών» ως μέσο ανταλλάγματος για την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Όταν ο τόπος παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών και ο οφειλόμενος ΦΠΑ είναι γνωστά, το κουπόνι χαρακτηρίζεται «συγκεκριμένου σκοπού» και κάθε μεταβίβασή του υπάγεται σε ΦΠΑ. Σε αντίθετη περίπτωση, το κουπόνι χαρακτηρίζεται «πολλαπλών σκοπών» και σε ΦΠΑ υπάγεται μόνο η πραγματική παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών κατά το χρόνο εξαργύρωσης. Οι νέες διατάξεις εφαρμόζονται από 1 Ιανουαρίου 2019.
- Οι υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, που τίθενται στη διάθεση του πελάτη εντός της χώρας μας, δεν υπάγονται σε ελληνικός ΦΠΑ κατά το μέρος που χρησιμοποιούνται σε διεθνή χωρικά ύδατα, ή χωρικά ύδατα τρίτων χωρών.

Εισφορά άρθρου 1 Ν. 128/1975

- Από 1 Μαΐου 2019, επιβάλλεται η εισφορά του άρθρου 1 του Ν.128/1975 στις πάσης φύσεως χορηγήσεις πιστώσεων, στα υπόλοιπα αυτών, καθώς και στις πάσης φύσεως χρηματοπιστωτικές συμβάσεις ισοδύναμου αποτελέσματος προς την παροχή πιστώσεων, από χρηματοδοτικά ιδρύματα, που λειτουργούν στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό.
- Στην περίπτωση χρηματοδοτικών ιδρυμάτων του εξωτερικού, η εισφορά επιβαρύνει τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα για υποβολή φορολογικής δήλωσης.
- Οι απαλλαγές από την εισφορά της που ισχύουν για τα πιστωτικά ιδρύματα εφαρμόζονται αναλόγως και για τα χρηματοδοτικά ιδρύματα.

Ναυτιλιακές επιχειρήσεις άρθρου 25 Ν. 27/1975

Με τις τροποποιήσεις που εισήγαγε ο νέος νόμος θεσπίζεται διαρκής φορολόγηση των ναυτιλιακών επιχειρήσεων του άρθρου 25 (ημεδαπών και αλλοδαπών) εκτός εκείνων που δραστηριοποιούνται με τη διαχείριση ή εκμετάλλευση πλοίων. Μετά την αναμόρφωση των σχετικών διατάξεων, προβλέπονται πλέον τα εξής:

- Επιβάλλεται εισφορά επί του ετήσιου ποσού του συνολικού εισαγόμενου και μετατρεπόμενου σε ευρώ συναλλάγματος σε όλα τα γραφεία αλλοδαπών επιχειρήσεων και τις ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις του άρθρου 25 του Ν.27/1975 (στις ημεδαπές επί συναλλάγματος εισαγόμενου από το έτος 2019 και μετά), εκτός από εκείνων που ασχολούνται με τη διαχείριση ή εκμετάλλευση πλοίων.
- Επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 10%, με περαιτέρω εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης:
 - Στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπές ή ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις του άρθρου 25 του Ν.27/1975 (στην περίπτωση των ημεδαπών, για μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από το έτος 2019 και μετά). Εξαιρούνται τα μερίσματα που διανέμονται από επιχειρήσεις που ασχολούνται με τη διαχείριση πλοίων.
 - Στις έκτακτες αμοιβές και ποσοστά (bonus) που διανέμονται, επιπλέον των μισθών, από:
 - γραφεία αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων του άρθρου 25 του Ν.27/1975, που δεν ασχολούνται με τη διαχείριση ή εκμετάλλευση πλοίων, σε μέλη του Δ.Σ., διευθυντές, στελέχη και, από το έτος 2019 εφεξής και σε υπαλλήλους,
 - ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις του άρθρου 25 του Ν.27/1975, που δεν ασχολούνται με τη διαχείριση ή εκμετάλλευση πλοίων, σε μέλη του Δ.Σ., διευθυντές, στελέχη και υπαλλήλους από το έτος 2019 εφεξής,

- γραφεία διαχειριστριών αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων του άρθρου 25 του Ν.27/1975, σε μέλη του Δ.Σ., διευθυντές, στελέχη και υπαλλήλους από το έτος 2019 εφεξής.

Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας

- Κυρώνεται Νέο Συνυποσχετικό μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και της Ναυτιλιακής Κοινότητας, σύμφωνα με το οποίο τα μέλη της Ναυτιλιακής Κοινότητας οικειοθελώς συμφωνούν να συνδράμουν οικονομικά την Ελληνική Δημοκρατία με την εθελούσια καταβολή σταθερού ποσοστού 10% επί των εισαγόμενων στην Ελλάδα ποσών σε οποιοδήποτε νόμισμα, προερχομένων από εισοδήματα εκ μερισμάτων των τελικών μετόχων ή εταίρων ή πραγματικών δικαιούχων πλοιοκτητριών εταιρειών πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία, υπό την προϋπόθεση της διαχείρισης (των υπό ξένη σημαία πλοίων) από εταιρεία που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του Ν. 27/1975. Η συμβατική διάρκεια της οικειοθελούς παροχής ορίζεται ως αορίστου χρόνου.

Κεντρικό Μητρώο Πραγματικών Δικαιούχων (UBO)

- Με τις νέες διατάξεις, οφείλουν να τηρούν στην έδρα τους Ειδικά Μητρώα Πραγματικών Δικαιούχων όχι μόνο οι εταιρικές και άλλες οντότητες που έχουν έδρα στην Ελλάδα, αλλά επιπλέον και εκείνες που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα που φορολογείται στην Ελλάδα.
- Από την υποχρέωση τήρησης Ειδικού Μητρώου Πραγματικών Δικαιούχων εξαιρούνται οι εισηγμένες εταιρείες σε ρυθμιζόμενη αγορά ή σε Πολυμερή Μηχανισμό Διαπραγμάτευσης, οι οποίες οφείλουν να τηρούν στην έδρα τους αρχείο γνωστοποιήσεων του Ν. 3556/2007, χωρίς να απαιτείται η καταχώρισή του στο Κεντρικό Μητρώο Πραγματικών Δικαιούχων.
- Σε συμμόρφωση προς την Οδηγία 2018/843/ΕΕ (AMLD5), καθορίζεται η ελεύθερη πρόσβαση του κοινού σε ορισμένα στοιχεία των πραγματικών δικαιούχων του Κεντρικού Μητρώου (ονοματεπώνυμο, υπηκοότητα, είδος και έκταση των δικαιωμάτων που κατέχουν οι πραγματικοί δικαιούχοι). Περαιτέρω, οι έχοντες ειδικό έννομο συμφέρον μπορούν να έχουν πρόσβαση στα πλήρη στοιχεία κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας.
- Για την πρόσβαση του κοινού στο Κεντρικό Μητρώο Πραγματικών Δικαιούχων, προβλέπεται η δυνατότητα επιβολής ειδικού τέλους με τη μορφή ηλεκτρονικού παραβόλου, το ύψος του οποίου καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.
- Η έναρξη λειτουργίας του Κεντρικού Μητρώου Πραγματικών Δικαιούχων και τα λοιπά διαδικαστικά θέματα καθορίζονται με Υπουργική Απόφαση.

Επικοινωνία

Γεωργία Σταματέλου

Γενική Διευθύντρια, Επικεφαλής Φορολογικών και
Νομικών Υπηρεσιών

T: + 30 210 60 62 227

E: gstamatelou@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.

© 2019 KPMG Σύμβουλοι Μονοπρόσωπη Α.Ε., Ελληνική Ανώνυμη Εταιρεία και μέλος του δικτύου ανεξάρτητων εταιρειών-μελών της KPMG συνδεδεμένων με την KPMG International Cooperative ("KPMG International"), ενός Ελβετικού νομικού προσώπου. Με την επιφύλαξη κάθε δικαιώματος.