Breadcrumb

1. Αρχική
2. Entity Print

Δημοσιεύτηκε: 12/12/2016 Ενημερώθηκε: 13/12/2016

Ζητήματα φορολογικής κατοικίας ημεδαπών και αλλοδαπών εταιρειών

Προβολή σε μορφή PDF

Εισαγωγή

Στο άρθρο 4 του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος – ΚΦΕ) ορίζεται η έννοια της φορολογικής κατοικίας φυσικών και νομικών προσώπων. Πιο συγκεκριμένα, ένα νομικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για οποιαδήποτε φορολογικό έτος εφόσον:

- Συστάθηκε σύμφωνα με το Ελληνικό Δίκαιο ή
- Έχει την καταστατική του έδρα στην Ελλάδα ή
- Ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Οι δύο πρώτοι παράγοντες που εξετάζονται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι ιδιαίτερα σαφείς και προκύπτουν άμεσα από τη διαδικασία ίδρυσης και νομιμοποίησης της εκάστοτε εταιρείας. Ο τρίτος παράγοντας απαιτεί περαιτέρω ερμηνεία.

Τόπος άσκησης διοίκησης

Ο τόπος άσκησης της πραγματικής διοίκησης καθορίζεται βάσει πραγματικών περιστατικών όπου λαμβάνονται υπόψη ο τόπος άσκησης καθημερινής διοίκησης, ο

τόπος λήψης στρατηγικών αποφάσεων, ο τόπος τέλεσης της ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων, ο τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων, ο τόπος συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου, η κατοικία των μελών του διοικητικού συμβουλίου. Σημειώνεται ότι σε συνδυασμό με τη συνδρομή των παραπάνω περιστατικών και συνθηκών είναι δυνατόν να συνεκτιμάται και η κατοικία της πλειοψηφίας των μετόχων ή των εταίρων.

Εφόσον εξαχθεί το συμπέρασμα ότι μία αλλοδαπή εταιρεία είναι εν τοις πράγμασι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, φορολογείται σύμφωνα με τον ελληνικό συντελεστή και πιστώνεται ο φόρος που κατεβλήθη στην αλλοδαπή, δυνάμει του άρθρου 9 του ΚΦΕ. Συνεπώς, η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν πρόκειται να ζημιωθεί από τον επανακαθορισμό της φορολογικής κατοικίας, ενώ η ελληνική φορολογική αρχή αξιώνει τη διαφορά μεταξύ του ημεδαπού και αλλοδαπού φόρου εισοδήματος, εφόσον υπάρχει διαφορά (πχ. Ελλάδα 29% vs Βουλγαρία 10%).

Η αντιμετώπιση της φορολογικής κατοικίας από άλλα κράτη

Δεδομένου ότι τα συνεργάσιμα με την Ελλάδα κράτη, σε φορολογικό και διοικητικό επίπεδο, ανήκουν στις χώρες του ΟΟΣΑ, η αντιμετώπιση της φορολογικής κατοικίας δεν εμφανίζει μεγάλες διαφορές.

Στη συνέχεια, παρατίθενται ενδεικτικά κάποιες χώρες και οι προϋποθέσεις που θέτουν για την αναγνώριση της φορολογικής κατοικίας των νομικών προσώπων και την έκδοση των εν λόγω πιστοποιητικών.

Κύπρος

Μία εταιρεία με έδρα στην Κύπρο δύναται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αιτηθεί την έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας. Πιο συγκεκριμένα, συμπληρώνεται μία αίτηση (Έντυπο Τ.Φ. 98), η οποίο εκτός από τα στοιχεία του φορολογούμενου ενσωματώνει και ένα ερωτηματολόγιο το οποίο περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

- Περίοδο και χώρα που θα αφορά το πιστοποιητικό,
- Χώρα σύστασης και φορολόγησης,
- Τόπο κατοικίας της πλειοψηφίας των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, πραγματοποίησης της πλειοψηφίας των συναντήσεων και φύλαξης των πρακτικών,
- Τόπο συναντήσεων των μετόχων και
- Τόπο τήρησης των βιβλίων.

Κλείνοντας, αναφέρεται ότι η αίτηση υποβάλλεται στο Επαρχιακό Γραφείο, στο οποίο βρίσκεται ο φάκελος της αιτηθείσας εταιρείας.

Γενικά η Κύπρος είναι πολύ ελαστική ως προς την έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας και είναι σχεδόν απίθανο να αρνηθεί την έκδοση του πιστοποιητικού, εφόσον συμπληρωθεί η εν λόγω αίτηση και η εταιρεία έχει υποβάλει εμπρόθεσμα τις οικονομικές καταστάσεις και τη φορολογική δήλωση.

Ηνωμένο Βασίλειο

Το Ηνωμένο Βασίλειο έχει θεσπίσει ένα αυστηρό πλαίσιο για τη φορολογική κατοικία και εξετάζει σε πραγματική βάση όλες τις προϋποθέσεις για την έκδοση του πιστοποιητικού

Πιο συγκεκριμένα, μία εταιρεία είναι φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου εφόσον έχει συσταθεί και δραστηριοποιείται σε αυτό ή ο τόπος κεντρικής διοίκησης και ελέγχου είναι στο ΗΒ. Στην πράξη, εξετάζεται:

- αν οι διευθυντές που ασκούν ενεργή διαχείριση είναι κάτοικοι Ηνωμένου Βασιλείου
- αν η εταιρεία μισθώνει γραφεία και απασχολεί προσωπικό
- αν η εταιρεία έχει δραστηριότητα, έσοδα και έξοδα εντός του Ηνωμένου Βασιλείου.

Η βρετανική φορολογική αρχή δύναται να αποστείλει ερωτηματολόγιο προς τη διοίκηση της εταιρείας για να εξακριβώσει τα παραπάνω και τελικά ακόμα και να αρνηθεί την έκδοση του πιστοποιητικού.

Ολλανδία

Μία εταιρεία που αποτελεί φορολογικό κάτοικο Ολλανδίας είναι υποκείμενη σε φόρο εισοδήματος για το παγκόσμιο εισόδημά της, σε αντίθεση με τους μη φορολογικούς κατοίκους που υπόκεινται σε φόρο μόνο για το εισόδημα από ολλανδικές πηγές και πιο συγκεκριμένα από άλλες ολλανδικές επιχειρήσεις.

Η εταιρική φορολογική κατοικία καθορίζεται βάσει συγκεκριμένων καταστάσεων όπως ο τόπος άσκησης διοίκησης και η δραστηριοποίηση υπό την ολλανδική νομοθεσία. Σύμφωνα με οδηγία της ολλανδικής φορολογικής αρχής, για την απόκτηση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας, εξετάζονται και συνυπολογίζονται τα ακόλουθα:

- Η σύνθεση των διευθυντών: Τουλάχιστον το 50% των διευθυντών που λαμβάνουν αποφάσεις να διαμένουν στην Ολλανδία ή στην περίπτωση διευθυντών – νομικών προσώπων, ο τόπος πραγματικής άσκησης της διοίκησης να είναι η Ολλανδία.
- Το υπόβαθρο των διευθυντών: Οι διευθυντές και το προσωπικό να έχουν επαρκή γνώση για την εκτέλεση των καθηκόντων τους και την απεικόνιση των συναλλαγών.
- Ο τόπος λήψης σημαντικών αποφάσεων.
- Ο τόπος τήρησης τραπεζικών και λοιπών λογαριασμών.
- Η φορολογική συμμόρφωση (υποβολή φορολογικών δηλώσεων).
- Η νόμιμη έδρα.
- Η αξία του μετοχικού κεφαλαίου σε σχέση με τις λειτουργίες και τους κινδύνους.

Κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι στην Ολλανδία έχουν υιοθετηθεί ίσως οι πιο αυστηροί κανόνες κατά τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας.

Σημείωση: δεν είναι τυχαίο ότι τόσο η Αγγλία όσο και η Ολλανδία που η έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας νομικών προσώπων δεν είναι

Έκδοση Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας στην Ελλάδα

Μία ελληνική επιχείρηση μπορεί να αιτηθεί την έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας, ούτως ώστε να απολαμβάνει την ευνοϊκή μεταχείριση που προβλέπεται από τις εκάστοτε ΣΑΔΦ, όπως η μη υποχρέωση παρακράτησης φόρου στην πηγή σε ορισμένες πληρωμές. Πιο συγκεκριμένα, πρέπει να ακολουθηθούν τα ακόλουθα βήματα:

- Αίτηση στη Δ.Ο.Υ. όπου υπάγεται ο φορολογούμενος, για έκδοση Βεβαίωσης για έκδοση Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας βάσει της ΠΟΛ 1130/99.
- Η παραπάνω βεβαίωση υποβάλλεται στο Τμήμα Α’ Φορολογικών Θεμάτων της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών.
- Με την αίτηση στη ΔΔΟΣ συνυποβάλλονται μία σειρά από δικαιολογητικά όπως συμφωνητικά συνεργασίας ή αντιπροσώπευσης με το αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο, τιμολόγια, επικαιροποιημένο καταστατικό κ.ά.

Σημειώνεται ότι για την παραλαβή του Πιστοποιητικού Φορολογικής Κατοικίας απαιτείται απλή εξουσιοδότηση σε επιστολόχαρτο της εταιρείας με την υπογραφή του νομίμου εκπροσώπου ή του διαχειριστή.

Μόνιμη εγκατάσταση

Η μόνιμη εγκατάσταση» ορίζεται ως ο καθορισμένος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται εν όλω ή εν μέρει οι δραστηριότητες της επιχείρησης. Μόνιμες εγκαταστάσεις θεωρούνται κυρίως:

- Ο τόπος της διοίκησης,
- Το υποκατάστημα,
- Το γραφείο,
- Το εργοστάσιο,
- Το εργαστήριο και
- Το ορυχείο, μεταλλείο, πηγή πετρελαίου ή αερίου, λατομείο ή οποιονδήποτε άλλο τόπο εξόρυξης φυσικών πόρων

Μία εταιρεία που έχει τη φορολογική της κατοικία στο εξωτερικό, δύναται να διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, η οποία να φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που παράγεται εντός της χώρας. Αντίστοιχα, οι συγκεκριμένες διατάξεις εφαρμόζεται και για ελληνικές εταιρείες με μόνιμες εγκαταστάσεις στο εξωτερικό.

Κλείνοντας, αξίζει να αναφερθεί ότι ο όρος «μόνιμη εγκατάσταση» στις περισσότερες ΣΑΔΦ δεν περιλαμβάνει:

- τη χρήση εγκαταστάσεων αποκλειστικά για το σκοπό της αποθήκευσης, έκθεσης ή παράδοσης των αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση,
- τη διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την αποθήκευση, έκθεση ή παράδοση,
- τη διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την επεξεργασία από άλλη επιχείρηση
- τη διατήρηση καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την αγορά αγαθών ή εμπορευμάτων ή τη συλλογή πληροφοριών για την επιχείρηση,
- τη διατήρηση ενός καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό τη διεξαγωγή για την επιχείρηση κάθε άλλης δραστηριότητας προπαρασκευαστικού ή βοηθητικού χαρακτήρα,
- τη διατήρηση ενός καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό το συνδυασμό εργασιών που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως ε' της, εφόσον η συνολική δραστηριότητα του καθορισμένου τόπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που προκύπτει από τον εν λόγω συνδυασμό έχει προπαρασκευαστικό ή βοηθητικό χαρακτήρα.

Επίσης, η ύπαρξη πράκτορα ή αντιπροσώπου δεν εγείρει ζήτημα μόνιμης εγκατάστασης εφόσον τα πρόσωπα αυτά ενεργούν στο πλαίσιο της συνήθους επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Heading
Ελληνικός Φορολογικός Οδηγός

Δείτε όλο τον Οδηγό