

**Έκθεση ανά Χώρα
(Country-By-Country Reporting)**

Εγχειρίδιο με Συχνές Ερωτήσεις (FAQs)

**Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης
Διεύθυνση Ελέγχων
Τμήμα Δ΄**

Τελευταία ενημέρωση : 8 Δεκεμβρίου 2017

1. Τι είναι η Έκθεση ανά Χώρα ;

Η αυτόματη ανταλλαγή των «Εκθέσεων ανά Χώρα (Country-by-Country Reporting)» υιοθετήθηκε στο πλαίσιο του Σχεδίου Δράσης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) και των χωρών της ομάδας G20 για την αντιμετώπιση της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μεταφοράς κερδών (BEPS 2015 - Base Erosion & Profit Shifting) και του πακέτου μέτρων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ενίσχυση της καταπολέμησης της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής, με σκοπό την παροχή στις φορολογικές αρχές μιας σαφούς συνολικής εικόνας της παγκόσμιας θέσης των κερδών και των φόρων των Ομίλων Πολυεθνικών Επιχειρήσεων (Ομίλοι ΠΕ) που δραστηριοποιούνται στη Δικαιοδοσία τους.

Η Δράση 13 του Σχεδίου BEPS κατέληξε σε μια τριεπίπεδη δομή προτύπου τεκμηρίωσης των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών, που περιλαμβάνει τον Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Τοπικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και την Έκθεση ανά Χώρα.

2. Ποιες είναι οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την Έκθεση ανά Χώρα;

Η υποβολή των Εκθέσεων ανά Χώρα εφαρμόζεται σε παγκόσμιο επίπεδο και, για να εξασφαλιστεί ενιαία εφαρμογή, πρωταρχικό ρόλο στην αναζήτηση κατευθυντήριων γραμμών έχει η σχετική Έκθεση του ΟΟΣΑ για την υποβολή Εκθέσεων ανά Χώρα, η οποία δημοσιεύτηκε τον Οκτώβριο του 2015 με τίτλο «**BEPS Δράση 13 Τελική Έκθεση**», η οποία βρίσκεται στη διεύθυνση:

<http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report-9789264241480-en.htm>

Η ελληνική νομοθεσία χρησιμοποιεί πολλούς όρους και ορισμούς από τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές (τελευταία έκδοση: Ιούλιος 2017), οι οποίοι πρέπει να ελέγχονται κατά τη συμπλήρωση μιας Έκθεσης ανά Χώρα.

Οι οδηγίες του ΟΟΣΑ για την εφαρμογή της Έκθεσης ανά Χώρα έχουν δημοσιευθεί και είναι διαθέσιμες στη διεύθυνση:

<http://www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.htm>

3. Πού προβλέπεται στο εσωτερικό δίκαιο η ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα;

Σχετικές με την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα στο εσωτερικό μας δίκαιο είναι οι διατάξεις των ν. 4170/2013(Α'163), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το ν. 4484/2017 (Α'110), και ν. 4490/2017(Α'150) και η Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) ΠΟΛ 1184/22-11-2017(Β' 4225/1-12-2017).

4. Αναμένεται η ψήφιση νέου νόμου αναφορικά με την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα;

Αναμένεται η έκδοση σχετικού νόμου για την κύρωση της Διμερούς Συμφωνίας Αρμοδίων Αρχών μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα, η οποία υπεγράφη από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ στο Όσλο, την 27.09.2017.

5. Ποιοι έχουν την υποχρέωση υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα ;

Υπόχρεη να υποβάλει μια Έκθεση ανά Χώρα για οποιαδήποτε χρονική περίοδο, δηλαδή «Αναφέρουσα Οντότητα», είναι η οντότητα που είναι μέλος Ομίλου ΠΕ, ο οποίος πληροί σωρευτικά τις ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

1) περιλαμβάνει δύο ή περισσότερες οντότητες με φορολογική κατοικία σε διαφορετικές Δικαιοδοσίες και

2) είχε κατά το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος από το Φορολογικό Έτος Υποβολής των Εκθέσεων ετήσια συνολικά ενοποιημένα έσοδα ύψους €750 εκατ. και άνω, όπως αυτά απεικονίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του Ομίλου, ανεξάρτητα από το αν ο Όμιλος ΠΕ έχει την έδρα του στην Ελλάδα ή όχι.

Σε περίπτωση που ένας Όμιλος ΠΕ εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής, υποχρέωση υποβολής της Έκθεσης στην Ελλάδα έχουν:

I) η Τελική Μητρική Οντότητα, όπως ερμηνεύεται στις οδηγίες του ΟΟΣΑ και στο ελληνικό δίκαιο, η οποία έχει τη φορολογική της κατοικία της στην Ελλάδα, ή

II) όταν δεν υπάρχει Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου ΠΕ στην Ελλάδα, μία οποιαδήποτε Συνιστώσα Οντότητα που είναι κάτοικος, για φορολογικούς σκοπούς, ή που έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, «ελληνική Συνιστώσα Οντότητα», εφόσον ισχύει οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου είναι κάτοικος, για φορολογικούς σκοπούς, σε φορολογική Δικαιοδοσία, η οποία δεν απαιτεί από αυτήν την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα, ή

β) η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου είναι κάτοικος, για φορολογικούς σκοπούς, σε φορολογική Δικαιοδοσία, η οποία έχει συνάψει Διεθνή συμφωνία που επιτρέπει την ανταλλαγή πληροφοριών (όπως η Πολυμερής Σύμβαση για Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή σε φορολογικά θέματα ή παρόμοια), αλλά δεν έχει συνάψει ειδικές συμφωνίες για ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα, ή

γ) η Ελλάδα έχει ενημερώσει την ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ότι οι συμφωνίες περί ανταλλαγής, με τη χώρα στην οποία η Τελική Μητρική Οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος, δεν λειτουργούν αποτελεσματικά, σε περιπτώσεις δηλ. που η αυτόματη ανταλλαγή έχει τεθεί σε αναστολή ή παρατηρείται συνεχής αποτυχία τήρησης της συμφωνίας από την εν λόγω φορολογική Δικαιοδοσία (ύπαρξη «Συστημικής Αδυναμίας»)

Για λεπτομέρειες σχετικά με τις Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα έχει συνάψει συμφωνίες περί ανταλλαγής Εκθέσεων ανά Χώρα βλ. ερώτηση 30.

Οι Δικαιοδοσίες εισάγουν την υποχρέωση υποβολής Εκθέσεων ανά Χώρα σε διαφορετικές χρονικές στιγμές και κάποιες, ενδεχομένως, δεν θα απαιτήσουν αρχικά την υποβολή Εκθέσεων ανά Χώρα, ωστόσο επιτρέπουν την εκούσια υποβολή αυτών των Εκθέσεων. Κάτω από αυτές τις συνθήκες, η υποχρέωση υποβολής θα επιβληθεί σε οποιαδήποτε ελληνική Συνιστώσα Οντότητα, εκτός εάν εμπίπτει στις εξαιρέσεις που περιγράφονται στην ερώτηση 8.

Η μη υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης και υποβολής Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών του άρθρου 21 ΚΦΔ (ν. 4174/2013) από μια ελληνική οντότητα δεν την απαλλάσσει από την υποχρέωση υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα.

6. Σε ποια περίπτωση μπορεί να οριστεί μια Συνιστώσα Οντότητα Ομίλου ΠΕ ως Παρένθετη Μητρική Οντότητα;

Οι όροι που πρέπει να πληρούνται για τον ορισμό μιας Συνιστώσας Οντότητας Ομίλου ΠΕ ως Παρένθετης Μητρικής Οντότητας εξαρτώνται από το εάν αυτή είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος εκτός της ΕΕ (περίπτωση 6.1.) ή σε κράτος μέλος της ΕΕ (περίπτωση 6.2.).

6.1. Όταν μια Συνιστώσα Οντότητα Ομίλου ΠΕ είναι κάτοικος σε περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσία εκτός ΕΕ, η ελληνική νομοθεσία προβλέπει τη δυνατότητα ορισμού της ως Παρένθετης Μητρικής Οντότητας από τον Όμιλο ΠΕ με υποχρέωση κατάθεσης της Έκθεσης αντί της Τελικής Μητρικής Οντότητας, όταν συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις Α και Β

A. Ισχύει οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου είναι κάτοικος, για φορολογικούς σκοπούς, σε φορολογική Δικαιοδοσία, η οποία δεν απαιτεί από αυτήν την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα, ή

β) η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου είναι κάτοικος, για φορολογικούς σκοπούς, σε φορολογική Δικαιοδοσία, η οποία έχει συνάψει Διεθνή συμφωνία που επιτρέπει την ανταλλαγή πληροφοριών (όπως η Πολυμερής Σύμβαση για Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή σε φορολογικά θέματα ή παρόμοια), αλλά δεν έχει συνάψει ειδικές συμφωνίες για ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα, ή

γ) η Ελλάδα έχει ενημερώσει την ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ότι οι συμφωνίες περί ανταλλαγής με τη Δικαιοδοσία στην οποία η Τελική Μητρική Οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος δεν λειτουργούν αποτελεσματικά, σε περιπτώσεις δηλ. που η αυτόματη ανταλλαγή έχει τεθεί σε αναστολή ή παρατηρείται συνεχής αποτυχία τήρησης της συμφωνίας από την εν λόγω φορολογική Δικαιοδοσία (ύπαρξη «Συστημικής Αδυναμίας»)

και

B. Η Δικαιοδοσία της φορολογικής κατοικίας της Παρένθετης Μητρικής Οντότητας:

- α) απαιτεί την υποβολή Εκθέσεων ανά Χώρα,
- β) διαθέτει σε ισχύ Ειδική Συμφωνία Αρμόδιας Αρχής στην οποία η Ελλάδα είναι συμβαλλόμενο μέρος (την ημερομηνία κατάθεσης της Έκθεσης ανά Χώρα) που προβλέπει την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα για το φορολογικό έτος υποβολής των Εκθέσεων,
- γ) δεν έχει κοινοποιήσει στην Ελλάδα περίπτωση «Συστημικής Αδυναμίας»,
- δ) έχει ενημερωθεί (μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της Έκθεσης ανά Χώρα) από την εν λόγω Συνιστώσα Οντότητα ότι αποτελεί την Παρένθετη Μητρική Οντότητα και
- ε) έχει υποβληθεί στην Ελλάδα η προβλεπόμενη γνωστοποίηση.

6.2. Όταν η Παρένθετη Μητρική Οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μέλος της ΕΕ, η ελληνική νομοθεσία προβλέπει τη δυνατότητα ορισμού της ως Παρένθετης Μητρικής Οντότητας από τον Όμιλο ΠΕ με υποχρέωση κατάθεσης της Έκθεσης αντί της Τελικής Μητρικής Οντότητας, όταν ισχύουν μια ή περισσότερες από τις περιπτώσεις της προϋπόθεσης Α.

Οι Δικαιοδοσίες που έχουν επιβεβαιώσει ότι έχουν διαθέσιμη τη δυνατότητα υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα μέσω Παρένθετης Μητρικής Οντότητας, για τις οικονομικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά από την 1^η Ιανουαρίου 2016, αναφέρονται στην κατωτέρω ηλεκτρονική διεύθυνση:

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>

7. Για να προσδιοριστεί εάν ένας Όμιλος ΠΕ αποτελεί Εξαιρούμενο Όμιλο ΠΕ, το έκτακτο εισόδημα και τα κέρδη από επενδυτικές δραστηριότητες συμπεριλαμβάνονται στα συνολικά ενοποιημένα έσοδα του Ομίλου;

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές, για να προσδιοριστεί αν τα ενοποιημένα έσοδα ενός Ομίλου ΠΕ είναι λιγότερα από το ποσό των 750 εκατ. ευρώ (ή το πλησιέστερο ισοδύναμο ποσό σε τοπικό νόμισμα τον Ιανουάριο 2015), θα πρέπει να χρησιμοποιηθούν όλα τα έσοδα που εμφανίζονται (ή θα εμφανίζονταν) στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Εφόσον τα κέρδη από επενδυτικές δραστηριότητες παρουσιάζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τους λογιστικούς κανόνες που εφαρμόζονται στην περιοχή Δικαιοδοσίας της Τελικής Μητρικής Οντότητας, τα ποσά αυτά συνυπολογίζονται στα συνολικά ενοποιημένα έσοδα του Ομίλου.

8. Εξαιρέσεις από την υποχρέωση υποβολής

Μια ελληνική Συνιστώσα Οντότητα, που υποχρεούται να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα (local filing) μπορεί να εξαιρεθεί από την εν λόγω υποχρέωση, όταν:

Α. ο Όμιλος ΠΕ έχει αναθέσει σε μια άλλη ελληνική Συνιστώσα Οντότητα του Ομίλου την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα

Β. ο Όμιλος ΠΕ έχει αναθέσει σε Συνιστώσα Οντότητα του Ομίλου άλλης φορολογικής Δικαιοδοσίας (εντός ή εκτός ΕΕ) Ομίλου την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα, ως Παρένθετη Μητρική Οντότητα, την οποία θα ανταλλάξει με την Ελλάδα.

Οποιαδήποτε ελληνική Συνιστώσα Οντότητα πρόκειται να εξαιρεθεί με βάση τα ανωτέρω πρέπει να συνεννοηθεί έγκαιρα με την Οντότητα του Ομίλου ΠΕ που θα υποβάλει τελικά την Έκθεση (Αναφέρουσα Οντότητα), προκειμένου να βεβαιωθεί για την εξαίρεσή της.

Σε κάθε περίπτωση, ισχύουν οι προθεσμίες γνωστοποίησης και υποβολής των Εκθέσεων ανά Χώρα, όπως ορίζονται στην ελληνική νομοθεσία.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, μια Τελική Μητρική Οντότητα με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα (η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα) είναι πάντα εκείνη υπόχρεη για την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα.

9. Τί συμβαίνει στην περίπτωση που η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου ΠΕ αλλάξει κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους;

Η Τελική Μητρική Οντότητα προσδιορίζεται πάντοτε με αναφορά την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους στο οποίο αναφέρεται η Έκθεση ανά Χώρα. Ως εκ τούτου, για τον Όμιλο ΠΕ που το φορολογικό του έτος λήγει την 31^η Δεκεμβρίου 2016, Τελική Μητρική Οντότητα είναι αυτή που είχε την ιδιότητα αυτή την 31^η Δεκεμβρίου 2016.

10. Οδηγίες σχετικά με το περιεχόμενο της Έκθεσης ανά Χώρα

Η Έκθεση ανά Χώρα περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες για κάθε περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας στην οποία ο Όμιλος ΠΕ ασκεί τις δραστηριότητές του:

(α) Πίνακας 1:

σε συνολική βάση:

το ποσό των εσόδων από μη συνδεδεμένα μέρη, από συνδεδεμένα μέρη και συνολικά,

το ποσό των κερδών ή ζημιών προ φόρου εισοδήματος,

το ποσό του καταβληθέντα φόρου εισοδήματος (σε ταμειακή βάση),

το ποσό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος (τρέχον έτος),

το ποσό του μετοχικού κεφαλαίου,

το ποσό των συνολικών κερδών,

το αριθμό των εργαζομένων,

Την καθαρή λογιστική αξία των ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων (εκτός ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδύναμων ή άυλων ή χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων).

(β) Πίνακας 2:

Την ταυτοποίηση, δηλ. την επωνυμία και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου («ΑΦΜ») κάθε Συνιστώσας Οντότητας του Ομίλου ΠΕ και το όνομα της Δικαιοδοσίας που δραστηριοποιείται επιχειρηματικά ή που έχει τη φορολογική της κατοικία, και εάν αυτή είναι διαφορετική από τη Δικαιοδοσία της φορολογικής της κατοικίας, τη Δικαιοδοσία βάσει του δικαίου της οποίας έχει οργανωθεί αυτή η οντότητα.

Οι Τελικές Μητρικές Οντότητες πρέπει, επίσης, να προσδιορίσουν κάθε Συνιστώσα Οντότητα του Ομίλου που ασκεί τις δραστηριότητές της σε μια συγκεκριμένη φορολογική Δικαιοδοσία και να αναφέρουν τη φύση της/-ων επιχειρηματικής/-ών τους δραστηριότητας/-ων.

(γ) Πίνακας 3:

Συμπληρωματικές πληροφορίες και διευκρινίσεις.

Γενικά:

Στην Έκθεση ανά Χώρα διευκρινίζεται το νόμισμα των ποσών που αναφέρει.

Σύμφωνα με τον Οδηγό χρήσης για τις φορολογικές διοικήσεις και τους φορολογούμενους που δημοσιεύθηκε από τον ΟΟΣΑ αναφορικά με το «Schema XML» (<http://www.oecd.org/tax/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-and-taxpayers.htm>), η Έκθεση ανά Χώρα πρέπει να περιέχει, επίσης, τις ακόλουθες πληροφορίες:

- (i) τη χώρα απόδοσης του ΑΦΜ κάθε Συνιστώσας Οντότητας και
- (ii) τη διεύθυνση κάθε Συνιστώσας Οντότητας.

11. Ποιες πηγές δεδομένων (λογιστικές αρχές) μπορούν να χρησιμοποιηθούν;

Κατά τη συμπλήρωση της Έκθεσης ανά Χώρα, οι Όμιλοι ΠΕ έχουν ευελιξία στον προσδιορισμό των πηγών δεδομένων και των προτύπων αναφοράς που χρησιμοποιούν, αρκεί τα δεδομένα να αντλούνται από αξιόπιστες πηγές, να υπάρχει συνέπεια στη χρήση των ίδιων πηγών από έτος σε έτος και να χρησιμοποιούνται οι ίδιες πηγές για όλες τις δικαιοδοσίες. Στον Πίνακα 3 «Συμπληρωματικές πληροφορίες» της Έκθεσης ανά Χώρα πρέπει να περιγράφονται οι πηγές δεδομένων που χρησιμοποιήθηκαν για την συμπλήρωση της Έκθεσης, ο λόγος τυχόν μεταβολής των πηγών δεδομένων σε σχέση με την προηγούμενη Έκθεση, καθώς και η μέση συναλλαγματική ισοτιμία για το έτος που δηλώνεται.

12. Τι πρέπει να περιλαμβάνει η στήλη «Έσοδα» του Πίνακα 1 της Έκθεσης ανά Χώρα;

Σύμφωνα με την Τελική Έκθεση της Δράσης 13 και την εσωτερική νομοθεσία, ο όρος «Έσοδα» πρέπει να ερμηνεύεται με την ευρύτερη δυνατή έννοια, ώστε να περιλαμβάνει όλα τα έσοδα, εξαιρουμένων των πληρωμών που αντιμετωπίζονται ως μερίσματα στη

φορολογική Δικαιοδοσία του πληρωτή. Ειδικότερα, ως «Έσοδα» θεωρούνται τα έσοδα από πωλήσεις αποθεμάτων και ακινήτων, υπηρεσίες, δικαιώματα εκμετάλλευσης, τόκους, ασφάλιστρα και οποιαδήποτε άλλα ποσά. Αντίθετα, δεν περιλαμβάνονται στα «Έσοδα» πληρωμές που λαμβάνονται από άλλες Συνιστώσες Οντότητες που αντιμετωπίζονται ως μερίσματα στη φορολογική Δικαιοδοσία του πληρωτή.

Στη στήλη «Σύνολο» των εσόδων ανά περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας του Πίνακα 1 αναγράφεται το άθροισμα των εσόδων από τα συνδεδεμένα και μη συνδεδεμένα μέρη.

13. Ο «Καταβληθείς φόρος εισοδήματος» περιλαμβάνει τους παρακρατούμενους φόρους;

Ναι, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές και την εσωτερική νομοθεσία, οι καταβληθέντες φόροι περιλαμβάνουν και φόρους στην πηγή που καταβάλλονται από άλλες οντότητες (συνδεδεμένες επιχειρήσεις ή ανεξάρτητες) για πληρωμές στη Συνιστώσα Οντότητα. Ως εκ τούτου, εάν η εταιρεία Α με κατοικία στην περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας Α εισπράττει τόκους στη περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας Β, ο φόρος που παρακρατείται στη πηγή στη περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας Β αναφέρεται από την εταιρεία Α.

14. Τι περιλαμβάνει ο όρος «Οφειλόμενος φόρος εισοδήματος»;

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ και την εσωτερική νομοθεσία, ο όρος «Οφειλόμενος φόρος εισοδήματος» στον Πίνακα 1 της Έκθεσης περιλαμβάνει μόνο τα ποσά του τρέχοντος φορολογικού έτους, χωρίς τις Αναβαλλόμενες Φορολογικές Απαιτήσεις (ΑΦΑ) ή τις προβλέψεις για Αβέβαιες Φορολογικές Υποχρεώσεις (ΑΦΥ).

15. Τί περιλαμβάνει ο όρος «μετοχικό κεφάλαιο»;

Ο όρος «μετοχικό κεφάλαιο» περιλαμβάνει το καταβληθέν και οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο συν το υπέρ το άρτιον.

16. Τι περιλαμβάνει ο όρος «συσσωρευμένα κέρδη»;

Ο όρος «συσσωρευμένα κέρδη» περιλαμβάνει τα κέρδη εις νέον και τα λοιπά αποθεματικά (π.χ. αποθεματικά απαλλασσόμενα της φορολογίας).

17. Ποιες οντότητες θεωρούνται ως «Συνδεδεμένα μέρη» για τους σκοπούς της συμπλήρωσης του πεδίου «Έσοδα» του Πίνακα 1 της Έκθεσης ανά Χώρα;

Ως «Συνδεδεμένα μέρη» στον Πίνακα 1 της Έκθεσης ανά Χώρα νοούνται οι Συνιστώσες Οντότητες που αναφέρονται στον Πίνακα 2 της Έκθεσης ανά Χώρα.

18. Πώς απεικονίζονται οι εγχώριες ενδοομιλικές συναλλαγές στον Πίνακα 1 της Έκθεσης ανά Χώρα;

Η υποβολή των στοιχείων της Έκθεσης ανά Χώρα πραγματοποιείται συγκεντρωτικά, ανά περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας. Συγκεκριμένα, για τους σκοπούς της συμπλήρωσης του

Πίνακα 1, τα δεδομένα πρέπει να αναφέρονται σε συγκεντρωτική βάση, ανεξάρτητα από το εάν οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν διασυνοριακά ή εγχώρια, ή μεταξύ συνδεδεμένων ή μη μερών και όχι σε ενοποίηση, γεγονός που εξαλείφει τις ενδοομιλικές εγχώριες συναλλαγές. Ο Πίνακας 3 «Συμπληρωματικές πληροφορίες» της Έκθεσης μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τον Όμιλο ΠΕ για να επεξηγήσει τα υποβαλλόμενα στοιχεία.

19. Ποιοι παράγοντες ορίζουν την «Κύρια επιχειρηματική δραστηριότητα» των Συνιστώσων Οντοτήτων του Ομίλου ΠΕ κατά τη συμπλήρωση του Πίνακα 2 της Έκθεσης ανά Χώρα;

Η Αναφέρουσα Οντότητα πρέπει να καθορίσει τη φύση της/-ων κύριας/-ων δραστηριότητας/-ων που ασκεί κάθε μία από τις Συνιστώσες Οντότητες του Ομίλου ΠΕ, επιλέγοντας ένα ή περισσότερα πεδία του Πίνακα 2 της Έκθεσης ανά Χώρα.

Για τον καθορισμό των παραγόντων που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της φύσης της κύριας δραστηριότητας που ασκεί κάθε Συνιστώσα Οντότητα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ σε συνδυασμό με συγκεκριμένα γεγονότα και περιστάσεις αναφορικά με τον Όμιλο ΠΕ και τον κλάδο στον οποίο ανήκει. Ο υπόχρεοι οφείλουν να διασφαλίζουν, ότι οι πληροφορίες που παρέχονται στην Έκθεση είναι πλήρεις και ακριβείς και ότι ακολουθείται μια λογική, πρακτική και συνεπής προσέγγιση.

Όταν επιλεγεί ως δραστηριότητα «Άλλο» για μία ή περισσότερες οντότητες, η Αναφέρουσα Οντότητα πρέπει να προσδιορίσει τη φύση της δραστηριότητας αυτής της οντότητας στον Πίνακα 3 της Έκθεσης «Συμπληρωματικές πληροφορίες».

20. Ποια ημερομηνία λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του «Αριθμού των εργαζομένων»; Σε ποιες περιπτώσεις πρέπει να συμπεριληφθούν οι εργαζόμενοι που αμείβονται με Δελτίο Παροχής Υπηρεσιών στους υπάλληλους μιας Συνιστώσας Οντότητας;

Στη δέκατη στήλη του Πίνακα 1 της Έκθεσης, η Αναφέρουσα Οντότητα του Ομίλου ΠΕ πρέπει να αναφέρει τον συνολικό αριθμό των εργαζομένων σε ισοδύναμα πλήρους απασχόλησης. Ο αριθμός αυτός μπορεί να αναφερθεί είτε ως είχε κατά το τέλος του φορολογικού έτους, με βάση το μέσο επίπεδο απασχόλησης του έτους, είτε σε οποιαδήποτε άλλη βάση, αρκεί να είναι η ίδια για όλες τις Δικαιοδοσίες και να χρησιμοποιείται ο ίδιος κανόνας από έτος σε έτος. Σύμφωνα με την Τελική Έκθεση της Δράσης 13 BEPS, οι ελεύθεροι επαγγελματίες που συμμετέχουν στις συνήθεις λειτουργικές δραστηριότητες της Συνιστώσας Οντότητας μπορούν να αναφέρονται ως υπάλληλοι. Εναπόκειται στην Αναφέρουσα Οντότητα να αποφασίσει ποιοι από τους αντισυμβαλλόμενους που αμείβονται με Δελτίο Παροχής Υπηρεσιών συμμετέχουν στις συνήθεις λειτουργικές δραστηριότητες της επιχείρησης και, συνεπώς, πρέπει να συμπεριληφθούν στον αριθμό των εργαζομένων, κατά τη συμπλήρωση της Έκθεσης ανά Χώρα.

21. Τι περιλαμβάνει ο όρος «Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία» του Πίνακα 1 της Έκθεσης ανά Χώρα;

Οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ και η εσωτερική νομοθεσία απαιτούν την υποβολή Έκθεσης για όλα τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία (ενσώματα πάγια και επενδύσεις σε ακίνητα). Στον όρο αυτό, δεν περιλαμβάνονται ταμειακά διαθέσιμα ή ταμειακά ισοδύναμα, άυλα περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

22. Τα «Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία» αναφέρονται σε καθαρή ή μικτή βάση;

Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ και την εσωτερική νομοθεσία, τα Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία αναφέρονται στην Έκθεση ανά Χώρα με βάση την καθαρή λογιστική τους αξία.

23. Πώς αναφέρονται τα «Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία» των μόνιμων εγκαταστάσεων;

Με βάση τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ, τα περιουσιακά στοιχεία μιας μόνιμης εγκατάστασης αναφέρονται σε σχέση με την περιοχή φορολογικής Δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση.

24. Πώς εφαρμόζονται οι κανόνες για την υποβολή των Εκθέσεων ανά Χώρα στα επενδυτικά ταμεία (investment funds);

Σύμφωνα με την παράγραφο 55 της Τελικής Έκθεσης για τη Δράση 13 BEPS, δεν υπάρχει γενική εξαίρεση για τα επενδυτικά ταμεία. Συνεπώς, η αρχή για τον προσδιορισμό ενός Ομίλου ΠΕ είναι η τήρηση των κανόνων λογιστικής ενοποίησης. Για παράδειγμα, αν οι λογιστικοί κανόνες απαιτούν από τις επενδυτικές οντότητες να μην ενοποιούνται με εταιρείες στις οποίες πραγματοποιούνται επενδύσεις (π.χ. επειδή οι ενοποιημένοι λογαριασμοί για την επενδυτική οντότητα πρέπει, αντίθετα, να αναφέρουν την εύλογη αξία της επένδυσης μέσω των αποτελεσμάτων), τότε οι εταιρείες στις οποίες πραγματοποιούνται επενδύσεις δεν πρέπει να αποτελούν μέρος ενός Ομίλου ή ενός Ομίλου ΠΕ (όπως ορίζεται στις οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές) ή να θεωρηθούν Συνιστώσες Οντότητες ενός Ομίλου ΠΕ. Αυτή η αρχή ισχύει ακόμα και όταν η επενδυτική οντότητα κατέχει ελέγχουσα συμμετοχή στην εταιρεία στην οποία πραγματοποιούνται επενδύσεις.

Από την άλλη πλευρά, εάν οι λογιστικοί κανόνες απαιτούν την ενοποίηση μιας επενδυτικής οντότητας με μια εταιρεία στην οποία πραγματοποιούνται επενδύσεις, όπως όταν αυτή η εταιρεία παρέχει υπηρεσίες που σχετίζονται με τις επενδυτικές δραστηριότητες της επενδυτικής οντότητας, τότε η εταιρεία αυτή πρέπει να αποτελεί μέρος ενός Ομίλου και να θεωρείται Συνιστώσα Οντότητα του Ομίλου ΠΕ (αν αυτός υφίσταται).

Τέλος, ενδέχεται μια εταιρεία, η οποία ανήκει σε επενδυτικό ταμείο, να ελέγχει άλλες οντότητες έτσι ώστε, σε συνδυασμό με αυτές τις οντότητες, να αποτελεί Όμιλο ΠΕ. Σε αυτή την περίπτωση, εφόσον ο Όμιλος ΠΕ υπερβαίνει το κατώφλι των €750 εκατ., πρέπει να συμμορφωθεί με την απαίτηση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα.

25. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις μιας ελληνικής Συνιστώσας Οντότητας με υποχρέωση υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα (local filing);

Όταν μία ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ενός Ομίλου ΠΕ υποχρεούται να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα, πρέπει να ζητήσει από την Τελική Μητρική της Οντότητα τις πληροφορίες ολόκληρου του Ομίλου που θα χρειαστούν για την υποβολή της Έκθεσης. Εάν η Τελική Μητρική Οντότητα συμμορφωθεί με την απαίτηση αυτή, τότε η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα πρέπει να καταθέσει την Έκθεση ανά Χώρα, σύμφωνα με τις απαιτήσεις της ελληνικής νομοθεσίας.

Εάν η Τελική Μητρική Οντότητα δεν της παρέχει όλες τις πληροφορίες, τότε η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα υποχρεούται:

- I. να ενημερώσει γραπτώς την ΑΑΔΕ, ότι η Τελική Μητρική Οντότητα αρνήθηκε να της διαθέσει τις αναγκαίες πληροφορίες στην ταχ. διεύθυνση:
«Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων – Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης- Διεύθυνση Ελέγχων- Τμήμα Δ΄ Ειδικών Φορολογικών Ελέγχων, Καραγεώργη Σερβίας 10, Αθήνα, 101 84» και
- II. να υποβάλει την Έκθεση ανά Χώρα εντός της προθεσμίας στην Ελλάδα, με όλες τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, το γεγονός αυτό δεν θίγει το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλει στην υπόχρεη τις προβλεπόμενες από την ελληνική νομοθεσία κυρώσεις (βλ. ερώτηση 33).

26. Πώς υποβάλλονται οι Εκθέσεις ανά Χώρα;

Η υποβολή των Εκθέσεων ανά Χώρα γίνεται μέσω ειδικής ηλεκτρονικής εφαρμογής Υποβολής των Εκθέσεων, η οποία φιλοξενείται σε ασφαλή υποδομή, στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ (www.aade.gr). Προϋπόθεση για την υποβολή της Έκθεσης είναι η ηλεκτρονική έκδοση κωδικών εισόδου από το φυσικό πρόσωπο που θα ορισθεί ως Υπεύθυνος Εγγραφής της Αναφέρουσας Οντότητας. Η Έκθεση ανά Χώρα πρέπει να υποβληθεί σε μορφή αρχείου XML. Ο λόγος είναι ότι τα αρχεία XML μπορούν να επικυρωθούν και να παρέχουν ένα κοινό μέσο ανταλλαγής μεταξύ των χωρών που θα ανταλλάξουν τις Εκθέσεις.

Ο ΟΟΣΑ έχει δώσει οδηγίες για το σχήμα XML στην ακόλουθη διεύθυνση: <http://www.oecd.org/tax/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-and-taxpayers.htm>

Οδηγίες χρήσης, συμπλήρωσης και περαιτέρω πληροφορίες για την υποβολή Εκθέσεων ανά Χώρα (DAC4/CbC) θα βρείτε στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και πιο συγκεκριμένα στην επιλογή:

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ/ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ/COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING(CbC) /DAC4:

<http://www.aade.gr/epicheireseis/themata-diethnoys-dioiketikes-synergasias/country-country-reportingcbcdac4>

Για την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα, η ΑΑΔΕ έχει υλοποιήσει και διανέμει μέσω της ιστοσελίδας αυτής και μια εφαρμογή που επιτρέπει την δημιουργία του XML αρχείου από ένα πρότυπο αρχείο excel.

Η ονομασία του Ομίλου και η επωνυμία των Συνιστωσών Οντοτήτων στις Εκθέσεις ανά Χώρα αναγράφονται στο λατινικό αλφάβητο, εφαρμόζοντας τα διεθνή πρότυπα μεταγραφής και μεταγραμματισμού «Transliteration rules». Στα πεδία όπου υπάρχει ελεύθερο κείμενο, το κείμενο υποβάλλεται τόσο στην ελληνική όσο και στην αγγλική γλώσσα.

27. Πώς υποβάλλονται οι γνωστοποιήσεις ; Τι περιλαμβάνουν;

Οποιαδήποτε Συνιστώσα Οντότητα Ομίλου ΠΕ (ο οποίος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα), η οποία έχει τη φορολογική της κατοικία στην Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλει στην ΑΑΔΕ, για κάθε φορολογικό έτος, γνωστοποίηση στην οποία να αναφέρει τις ακόλουθες πληροφορίες:

I. Την ιδιότητά της, εάν δηλ. αποτελεί την:

- A) Τελική Μητρική Οντότητα
- B) Παρένθετη Μητρική Οντότητα
- Γ) ελληνική Συνιστώσα Οντότητα με υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα
- Δ) ελληνική Συνιστώσα Οντότητα χωρίς υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα

II. Ποια οντότητα (επωνυμία και ΑΦΜ) είναι η Αναφέρουσα Οντότητα, δηλαδή ποια οντότητα θα υποβάλει την Έκθεση ανά Χώρα για λογαριασμό του Ομίλου ΠΕ, ποια η ιδιότητά της και πού θα υποβάλει την Έκθεση (Δικαιοδοσία της φορολογικής της κατοικίας).

Η συγκεκριμένη φόρμα, που έχει δημιουργηθεί για την υποβολή των γνωστοποιήσεων, έχει αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ (www.aade.gr), η οποία, αφού συμπληρωθεί, πρέπει να αποσταλεί στην ηλεκτρονική διεύθυνση notifications.cbcfiling@aade.gr.

Η γνωστοποίηση υποβάλλεται το αργότερο έως την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους στο οποίο αναφέρεται η Έκθεση, ενώ, κατ' εξαίρεση, για το πρώτο έτος εφαρμογής, η προθεσμία υποβολής της γνωστοποίησης παρατείνεται μέχρι την τελευταία ημέρα υποβολής της Έκθεσης (βλ. παραδείγματα).

Στην περίπτωση που η Συνιστώσα Οντότητα με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα είναι υπόχρεη για την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα στην Ελλάδα (Αναφέρουσα Οντότητα) οφείλει:

A. να συμπληρώσει και το τελευταίο κελί της φόρμας γνωστοποίησης με τα στοιχεία του φυσικού προσώπου που θα οριστεί ως Υπεύθυνος Εγγραφής στο σύστημα υποβολής ΕαΧ,

B. να κοινοποιήσει τη φόρμα γνωστοποίησης, πέρα από την ως άνω ηλεκτρονική διεύθυνση, και στην ηλεκτρονική διεύθυνση cbc_empl@aade.gr και

Γ. να επισυνάψει στο ως άνω ηλεκτρονικό μήνυμα επιστολή του Ομίλου ΠΕ στην οποία θα ορίζεται ο Υπεύθυνος Εγγραφής στο σύστημα υποβολής ΕαΧ.

28. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της Έκθεσης ανά Χώρα;

Η υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα αφορά στα φορολογικά έτη του Ομίλου ΠΕ που αρχίζουν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016.

Η προθεσμία για την υποβολή της Έκθεσης ανά Χώρα είναι δώδεκα (12) μήνες μετά τη λήξη της περιόδου, στην οποία αναφέρεται η Έκθεση.

29. Μικρή φορολογική περίοδος

Όταν το φορολογικό έτος του Ομίλου ΠΕ είναι μικρότερο των δώδεκα (12) μηνών, το κατώφλι των €750 εκατ. εφαρμόζεται αναλογικά (π.χ. για οικονομικό έτος οχτώ (8) μηνών, το κατώφλι υπολογίζεται ως εξής: €750 εκατ./12*8).

Ειδικά, για το πρώτο έτος υποβολής των Εκθέσεων (2016), Όμιλοι ΠΕ που το φορολογικό τους έτος ξεκινά την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2016 και λήγει πριν την 31^η Δεκεμβρίου 2016, ως προθεσμία υποβολής ορίζεται η 31^η Δεκεμβρίου 2017. Τα επόμενα έτη, η προθεσμία υποβολής παραμένει η ίδια για όλους, δηλ. δώδεκα (12) μήνες μετά τη λήξη της περιόδου, στην οποία αναφέρεται η Έκθεση.

30. Ποιες χώρες θα ανταλλάξουν τις Εκθέσεις ανά Χώρα με την ΑΑΔΕ;

Οι Εκθέσεις ανά Χώρα θα ανταλλάσσονται αυτόματα με τις φορολογικές αρχές των χωρών που κατονομάζονται στην Έκθεση και με τις οποίες η Ελλάδα μπορεί να ανταλλάσσει, σύμφωνα με τις διεθνείς συμφωνίες που διέπουν την ανταλλαγή πληροφοριών. Η ΑΑΔΕ έχει δεσμευθεί να ανταλλάξει αυτές τις Εκθέσεις μέσα σε δεκαπέντε (15) μήνες από το τέλος της περιόδου που καλύπτει η Έκθεση (δεκαοκτώ (18) μήνες για την πρώτη περίοδο). Αυτό σημαίνει ότι μια Έκθεση του φορολογικού έτους που έληξε την 31^η Δεκεμβρίου 2016, η οποία κατατίθεται εντός της προθεσμίας της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2017, θα ανταλλάσσεται με τις αρμόδιες φορολογικές αρχές έως την 30^η Ιουνίου 2018. Για το επόμενο έτος, που θα λήξει την 31^η Δεκεμβρίου 2017, η ανταλλαγή θα πραγματοποιηθεί έως την 31^η Μαρτίου 2019. Οι επιχειρήσεις δεν θα ειδοποιούνται από την ΑΑΔΕ για τον πραγματικό χρόνο πραγματοποίησης της ανταλλαγής.

Οι χώρες με τις οποίες η Ελλάδα θα ανταλλάξει Εκθέσεις ανά Χώρα είναι:

- Οι είκοσι οκτώ (28) φορολογικές δικαιοδοσίες της ΕΕ που έχουν ενσωματώσει την Οδηγία 2016/881/ΕΕ (DAC4) στο εσωτερικό τους δίκαιο
- Οι χώρες οι οποίες έχουν υπογράψει την ΠΣΑΑ του ΟΟΣΑ:

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/CbC-MCAA-Signatories.pdf>

- Οι ΗΠΑ, μετά την έκδοση του νόμου για την κύρωση της Διμερούς Συμφωνίας Αρμοδίων Αρχών μεταξύ Ελλάδας και ΗΠΑ για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα, η οποία υπεγράφη από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ στο Όσλο την 27.09.2017.

Επισημαίνεται ότι στην ηλεκτρονική διεύθυνση <http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>, όπως αυτή επίκειται να επικαιροποιηθεί με βάση τα ως άνω από τη Γραμματεία του ΟΟΣΑ, περιλαμβάνεται λίστα με τις Δικαιοδοσίες με τις οποίες θα ανταλλάγουν Εκθέσεις ανά Χώρα.

Κατά τα έως τώρα ισχύοντα, δεν υπάρχουν χώρες με τις οποίες η Ελλάδα έχει ορίσει ότι υπάρχει «Συστημική Αδυναμία», δηλαδή ότι οι απαιτήσεις ανταλλαγής δεν λειτουργούν αποτελεσματικά. Σε περίπτωση μελλοντικής «Συστημικής Αδυναμίας», θα υπάρξει σχετική ανακοίνωση της ΑΑΔΕ.

Οι Διεθνείς Συμφωνίες που διέπουν τη χρήση και την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα απαιτούν από τις φορολογικές αρχές να διατηρούν την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών και των στοιχείων που παρέχονται στις Εκθέσεις ανά Χώρα.

31. Πώς θα χρησιμοποιήσει η ΑΑΔΕ αυτή την πληροφόρηση;

Η ΑΑΔΕ θα χρησιμοποιήσει τα δεδομένα των Εκθέσεων ανά Χώρα στη διαδικασία αξιολόγησης κινδύνων για διασυννοριακές συναλλαγές, κυρίως μεταξύ των μελών Πολυεθνικών Ομίλων.

32. Ενδεδειγμένη χρήση των δεδομένων των Εκθέσεων ανά Χώρα

Τα δεδομένα των Εκθέσεων ανά Χώρα που θα λάβει η ΑΑΔΕ βάσει της ευρωπαϊκής Οδηγίας ή Διεθνών Συμφωνιών από άλλη φορολογική αρχή υπόκεινται στους όρους χρήσης που καθορίζουν οι αντίστοιχες διατάξεις.

Οι συμφωνίες βάσει των οποίων η ΑΑΔΕ θα αποκτήσει την Έκθεση ανά Χώρα απαιτούν από την ΑΑΔΕ να χρησιμοποιεί τα δεδομένα μόνο για τους ακόλουθους σκοπούς:

- υψηλού επιπέδου εκτίμηση κινδύνου τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών
- αξιολόγηση άλλων κινδύνων που σχετίζονται με τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μεταφορά κερδών (βάσει του Σχεδίου Δράσης BEPS του ΟΟΣΑ)
- οικονομική και στατιστική ανάλυση, κατά περίπτωση.

Επιπροσθέτως, η Ελλάδα συμφώνησε να μην χρησιμοποιήσει τα δεδομένα των Εκθέσεων ανά Χώρα ως υποκατάστατο μιας λεπτομερούς ανάλυσης των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών, η οποία βασίζεται σε πλήρη λειτουργική και συγκριτική ανάλυση.

Οι πληροφορίες που περιέχονται στην Έκθεση ανά Χώρα δεν αποτελούν από μόνες τους αποδεικτικά στοιχεία ότι οι ενδοομιλικές τιμές που χρησιμοποιούνται μεταξύ των μελών των Ομίλων ΠΕ είναι ή δεν είναι κατάλληλες, καθώς περαιτέρω στοιχεία, πληροφορίες και έγγραφα χρειάζεται να λαμβάνονται πάντα υπόψη για την τεκμηρίωση κάθε πιθανού κινδύνου που υποδεικνύεται από την Έκθεση.

33. Κυρώσεις

Σε περίπτωση μη υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα, επιβάλλεται στους υπόχρεους πρόστιμο είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ, ενώ σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς Έκθεσης ανά Χώρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

34. Επανεξέταση από ΟΟΣΑ το 2020

Ο ΟΟΣΑ θα συνεχίσει να παρακολουθεί την υποβολή Εκθέσεων, προκειμένου να διασφαλίσει ότι πληροί τους στόχους που καθορίζονται στην Έκθεση BEPS. Επίσης, έχει αναλάβει τη δέσμευση να προβεί σε επανεξέταση, το αργότερο μέχρι το τέλος του 2020, για να διαπιστώσει, εάν απαιτούνται αλλαγές στα αναφερόμενα δεδομένα.

35. Παραδείγματα υπόχρεων υποβολής Εκθέσεων και γνωστοποιήσεων

(i) Ελληνική Τελική Μητρική Οντότητα (ΤΜΟ)

Ελληνική Τελική Μητρική Οντότητα Ομίλου ΠΕ έχει έσοδα άνω των 750 εκατ. ευρώ που εμφανίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2015.

Υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα: Πρέπει να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος 01/01/2016 - 31/12/2016. Η Έκθεση αυτή πρέπει να υποβληθεί έως την 31/12/2017.

Αν υποτεθεί ότι πληρούται η απαίτηση του κατωφλιού για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016, η ελληνική Τελική Μητρική Οντότητα πρέπει να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα που θα καλύπτει την περίοδο 01/01/2017 έως 31/12/2017. Η Έκθεση αυτή πρέπει να κατατεθεί μέχρι την 31/12/2018.

Υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης: Για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016, πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017 μια γνωστοποίηση, όπως ορίζεται στην ερώτηση 27.

Για την Έκθεση του φορολογικού έτους που λήγει την 31/12/2017, η γνωστοποίηση πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017.

Ο ίδιος κανόνας εφαρμόζεται αντίστοιχα όταν ελληνική Τελική Μητρική Οντότητα Ομίλου ΠΕ έχει έσοδα άνω των €750 εκατ. που εμφανίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για το φορολογικό έτος που έληξε την 30/06/2016.

Υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα: πρέπει να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος 01/07/2016 - 30/06/2017. Η Έκθεση αυτή πρέπει να υποβληθεί έως την 30/06/2018.

Αν υποτεθεί ότι πληρούται η απαίτηση του κατωφλιού για το φορολογικό έτος που έληξε την 30/06/2017, η ελληνική Τελική Μητρική Οντότητα πρέπει να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα που θα καλύπτει την περίοδο από την 01/07/2017 έως την 30/06/2018. Η Έκθεση αυτή πρέπει να κατατεθεί μέχρι την 30/06/2019.

Υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης: Για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 30/06/2017 πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 30/06/2018 μια γνωστοποίηση, όπως ορίζεται στην ερώτηση 27.

Για την Έκθεση του φορολογικού έτους που λήγει την 30/06/2018, η γνωστοποίηση πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 30/06/2018.

(ii) Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα χωρίς υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα

Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ανήκει σε Όμιλο ΠΕ με έσοδα άνω των 750 εκατ. ευρώ που εμφανίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για το έτος που έληξε την 31/12/2015. Η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου ΠΕ δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, όμως είναι φορολογικός κάτοικος σε Δικαιοδοσία που απαιτεί την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα και θα προβεί σε ανταλλαγή Εκθέσεων με την Ελλάδα.

Υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα: καμία.

Υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης: Για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016 πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017 μια γνωστοποίηση, όπως ορίζεται στην ερώτηση 27.

Για την Έκθεση του φορολογικού έτους που λήγει την 31/12/2017, η γνωστοποίηση πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017.

(iii) Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα έχει υποχρέωση (local filing) και θα υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα

Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ανήκει σε Όμιλο ΠΕ με έσοδα άνω των 750 εκατ. ευρώ που εμφανίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για το έτος που έληξε την 31/12/2015. Η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου ΠΕ είναι φορολογικός κάτοικος σε Δικαιοδοσία που δεν απαιτεί την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα ή δεν υπάρχει ειδική συμφωνία με την Ελλάδα για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα ή υπάρχει «Συστημική Αδυναμία»

Υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα: Απαιτείται η υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα για το φορολογικό έτος 01/01/2016 - 31/12/2016. Η Έκθεση αυτή πρέπει να υποβληθεί έως την 31/12/2017.

Πριν από την 31/12/2017, η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα πρέπει να ζητήσει από τη μητρική της εταιρεία τις σχετικές πληροφορίες, για να συμπληρώσει την Έκθεση ανά Χώρα. Εάν η μητρική δεν της παράσχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα οφείλει να ενημερώσει εγγράφως την ΑΑΔΕ, ότι η μητρική της δεν της έχει παράσχει τις ζητηθείσες πληροφορίες και πρέπει να υποβάλει ελληνική Έκθεση (local filing) μέχρι την 31/12/2017.

Αν υποτεθεί ότι πληρούται η απαίτηση του κατωφλιού για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016, η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα πρέπει να υποβάλει Έκθεση ανά Χώρα που θα καλύπτει την περίοδο από την 01/01/2017 έως την 31/12/2017. Η Έκθεση αυτή

πρέπει να κατατεθεί μέχρι την 31/12/2018. Πριν από την 31/12/2018, η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα πρέπει να ζητήσει από τη μητρική της εταιρεία τις πληροφορίες που απαιτούνται για τη συμπλήρωση της Έκθεσης ανά Χώρα. Εάν η μητρική δεν της παράσχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, η ελληνική Συνιστώσα Οντότητα οφείλει να ενημερώσει εγγράφως την ΑΑΔΕ, ότι η μητρική της δεν της έχει παράσχει τις πληροφορίες και πρέπει να υποβάλει ελληνική Έκθεση (local filing) μέχρι την 31/12/2018.

Υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης: Για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016 πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2017 μια γνωστοποίηση, όπως ορίζεται στην ερώτηση 27.

Για την Έκθεση του φορολογικού έτους που λήγει την 31/12/2017, η γνωστοποίηση πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017.

(iv) Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα έχει υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα (local filing), αλλά θα εξαιρεθεί (βλ. ερώτηση 8)

Ελληνική Συνιστώσα Οντότητα ανήκει σε Όμιλο ΠΕ με έσοδα άνω των 750 εκατ. ευρώ που εμφανίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για το έτος που έληξε την 31/12/2015. Η Τελική Μητρική Οντότητα του Ομίλου ΠΕ είναι φορολογικός κάτοικος σε Δικαιοδοσία που δεν απαιτεί την υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα ή δεν υπάρχει ειδική συμφωνία με την Ελλάδα για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα ή υπάρχει «Συστημική Αδυναμία». Απαιτείται η υποβολή Έκθεσης ανά Χώρα για το φορολογικό έτος 01/01/2016 - 31/12/2016. Η Έκθεση αυτή πρέπει να υποβληθεί έως την 31/12/2017. Ωστόσο, μια άλλη οντότητα του ίδιου Ομίλου ΠΕ υποβάλλει την Έκθεση ανά Χώρα, κατά τα οριζόμενα στην ελληνική νομοθεσία.

Υποθέτοντας ότι τα γεγονότα είναι παρόμοια για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2017, η Έκθεση πρέπει να κατατεθεί μέχρι την 31/12/2018.

Υποχρέωση υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα: καμία.

Υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης: Για την Έκθεση ανά Χώρα για το φορολογικό έτος που έληξε την 31/12/2016, πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017 μια γνωστοποίηση, όπως ορίζεται στην ερώτηση 27. Για την Έκθεση του φορολογικού έτους που λήγει την 31/12/2017, η γνωστοποίηση πρέπει να αποσταλεί στην ΑΑΔΕ μέχρι την 31/12/2017.