

Ομιλία της Γ.Γ.Δ.Ε. Κατερίνας Σαββαΐδου στο Συμπόσιο Transfer Pricing που πραγματοποιήθηκε την 11^η Νοεμβρίου 2014 στο ξενοδοχείο Hilton και διοργανώθηκε από την εταιρία EY-Ernst & Young με θέμα «Το transfer pricing στο προσκήνιο των διεθνών φορολογικών εξελίξεων και η εφαρμογή του στην Ελλάδα».

Κυρίες και Κύριοι,

Καταρχήν θα ήθελα να ευχαριστήσω για την πρόσκληση τους διοργανωτές του σημερινού Συμποσίου που αφορά το πολύ επίκαιρο ζήτημα της τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης και με σκοπό την αποφυγή επιβολής νέων φόρων ή αύξησης των συντελεστών υφισταμένων φόρων, πολλές χώρες υιοθέτησαν μέτρα για τη διασφάλιση της φορολογικής τους βάσης και επομένως την αποφυγή απώλειας φορολογικών εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού.

Ειδικότερα στο πλαίσιο αντιμετώπισης της διεθνούς φοροαποφυγής, πολλές χώρες προβαίνουν σε ενίσχυση της νομοθεσίας για την τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών (transfer pricing rules) και την υποκεφαλαιοδότηση των επιχειρήσεων (thin capitalisation rules), στη θέσπιση περιορισμών τόσο στις πληρωμές προς εξωχώριες εταιρείες ή εταιρείες που είναι εγκατεστημένες σε μη συνεργάσιμα κράτη ή σε κράτη έχοντα προνομιακό

φορολογικό καθεστώς, όσο και στην έμμεση μεταφορά κερδών προς χώρες με χαμηλό φορολογικό συντελεστή, στη θέσπιση κανόνων περί ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών (C.F.C. rules), και γενικών αντι-καταχρηστικών κανόνων (κανόνων αντι-φοροαποφυγής) (general anti-avoidance rules) κυρίως στο πλαίσιο αντιμετώπισης της πρακτικής της καταχρηστικής χρησιμοποίησης των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (treaty-shopping) για την άντληση φορολογικών πλεονεκτημάτων από την εφαρμογή τους καθώς και στην αυστηροποίηση των φορολογικών ελέγχων για την ανεύρεση της πραγματικής / αληθινής φύσης των πραγματοποιούμενων συναλλαγών κατ' επίκληση και της αρχής του ρεαλισμού του φορολογικού δικαίου (substance over form).

Στο ίδιο πλαίσιο αντιμετώπισης της διεθνούς φοροαποφυγής πολλές φορολογικές διοικήσεις υιοθετούν επίσης προγράμματα για την ενθάρρυνση της οικειοθελούς εκ μέρους των φορολογούμενων αποκάλυψης και δήλωσης μη δηλωθέντων εισοδημάτων που είναι κατατεθειμένα σε λογαριασμούς σε φορολογικούς παραδείσους, καθώς και για τον επαναπατρισμό κεφαλαίων, για τα οποία συνέτρεχε υποχρέωση δήλωσής τους ή καταβολής φόρου, τα οποία συνοδεύονται συνήθως από την «απειλή» ενεργοποίησης των Διεθνών Συμφωνιών Ανταλλαγής Πληροφοριών, με σκοπό τη διαπίστωση της ύπαρξης καταθέσεων που κατέχουν οι φορολογικοί κάτοικοι της χώρας σε τράπεζες της αλλοδαπής, σε περίπτωση μη υπαγωγής στα προγράμματα φορολογικής αμνηστίας.

Εκτός πάντως από τη θέσπιση «κατασταλτικών» κανόνων για την αντιμετώπιση της διεθνούς φοροαποφυγής, πολλές χώρες υιοθετούν μέτρα για την προληπτική προσέγγιση του φαινομένου, όπως τις «προληπτικές φορολογικές συμφωνίες» μεταξύ της φορολογικής διοίκησης και των φορολογούμενων. Οι συμφωνίες αυτές παίρνουν κυρίως τη μορφή του γαλλικού φορολογικού «Rescrit» ή των Συμφωνιών Τιμολόγησης των Ενδοομιλικών Συναλλαγών (Advance Pricing Arrangements).

Στην Ελλάδα με μια σειρά νόμων (ν.3091/2002, ν.3775/2009, ν.3842/2010, ν.3943/2011, ν.1472/2013, ν.4174/2013) επιχειρήθηκε η αντιμετώπιση του φαινομένου της διεθνούς φοροαποφυγής. Ειδικότερα επιβλήθηκε ο ειδικός φόρος ακινήτων και θεσπίστηκε τεκμήριο με σκοπό την ανεύρεση του πραγματικού υπόχρεου σε φόρο που υποκρύπτεται ενώ προβλέφθηκε η μη χορήγηση πιστοποιητικού για τον ειδικό φόρο ακινήτων σε περίπτωση διαπίστωσης ότι τα δηλωθέντα φυσικά πρόσωπα δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της επιχείρησης.

Επίσης προβλέφθηκαν περιορισμοί στην έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ορισμένων δαπανών που πραγματοποιούνται προς εξωχώριες εταιρίες και στη συνέχεια περιορισμοί τόσο στις πληρωμές προς μη συνεργάσιμα κράτη ή κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς όσο και στις τριγωνικές συναλλαγές.

Περαιτέρω προβλέφθηκε η υποχρέωση τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών διασυνοριακών συναλλαγών και θεσπίσθηκαν για πρώτη φορά στην Ελλάδα κανόνες για την υποκεφαλαιοδότηση

επιχειρήσεων και για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες, ενώ πρόσφατα υιοθετήθηκε και γενικός κανόνας για την φοροαποφυγή.

Ειδικά για το ζήτημα της τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών, να σημειώσουμε ότι από το 2008 έως το 2012 ίσχυαν παράλληλα διατάξεις δύο Υπουργείων (Ανάπτυξης και Οικονομικών) με διαφορετικό στόχο, το ένα για τον έλεγχο τιμών το άλλο για τον έλεγχο της μεταφοράς κερδών στην αλλοδαπή. Το 2013 οπότε και η αρμοδιότητα για τον έλεγχο των ενδοομιλικών συναλλαγών παρέμεινε αποκλειστικά στο Υπουργείο Οικονομικών εναρμονίστηκε το νομοθετικό πλαίσιο με τα διεθνώς ισχύοντα με απευθείας παραπομπή στις κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ.

Με το Ν.4172/2014 η υποχρέωση τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων επεκτάθηκε και στις επιχειρηματικές αναδιαρθρώσεις, ενώ εναρμονίστηκε η ελληνική νομοθεσία με τα ισχύοντα στην Ε.Ε. για τα ενδοομιλικά μερίσματα και ορισμένες ενδοομιλικές πληρωμές.

Από 1/1/2014 εισάγεται για πρώτη φορά στην Ελλάδα η διαδικασία προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης (APAs), η οποία συνιστά συμφωνία μεταξύ επιχείρησης ή επιχειρήσεων και φορολογικής διοίκησης ή φορολογικών διοικήσεων, που καθορίζει μια κατάλληλη δέσμη κριτηρίων (μέθοδο, στοιχεία σύγκρισης, προσαρμογές κλ.π.) για τον καθορισμό των τιμών μελλοντικών διασυνοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών για συγκεκριμένη περίοδο, καθώς και τις κρίσιμες παραδοχές υπό τις οποίες θα ισχύει.

Όσον αφορά τη φορολογική διοίκηση μεταξύ των στρατηγικών της στόχων περιλαμβάνεται και ο εντοπισμός και η αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής.

Ειδικά στο πεδίο της τεκμηρίωσης των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών, έχουν εκδοθεί από τη ΓΓΔΕ οι προβλεπόμενες ερμηνευτικές εγκύκλιοι, ενώ έχει συσταθεί ειδικό τμήμα στη Διεύθυνση Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. για την παροχή οδηγιών οι οποίες αναρτώνται άμεσα στην ιστοσελίδα της (<http://www.publicrevenue.gr/kri/>) και στο link του αρμόδιου τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων. Επίσης έχει θεσπιστεί η υποχρεωτική υποβολή συνοπτικού πίνακα πληροφοριών για τις ενδοομιλικές συναλλαγές προκειμένου η Φορολογική Διοίκηση να διενεργεί βάσει αυτού ανάλυση κινδύνου.

Ο έλεγχος των ενδοομιλικών συναλλαγών εντάσσεται στα πλαίσια του ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος. Οι έλεγχοι των διασυνοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών διενεργούνται αποκλειστικά από το ΚΕΜΕΕΠ, στο οποίο έχει δημιουργηθεί ειδική ομάδα, ενώ το Επιχειρησιακό σχέδιο της ΓΓΔΕ προβλέπει την αξιοποίηση της βάσης δεδομένων Amadeus από τους ελεγκτές του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ).

Θα πρέπει να σημειώσουμε ότι μέχρι το 2012 δεν διενεργούνταν συστηματικοί έλεγχοι που να εστιάζουν στις ενδοομιλικές συναλλαγές. Μέχρι σήμερα έχει διενεργηθεί από το ΚΕΜΕΕΠ έλεγχος για θέματα ενδοομιλικών συναλλαγών σε 114 επιχειρήσεις, με 268 ελεγχόμενες διαχειριστικές

περιόδους και συνολικές ενδοομιλικές συναλλαγές ύψους 360.847 εκατομμύρια ευρώ. Στο πλαίσιο του ελέγχου διαπιστώθηκαν διαφορές σε 14 επιχειρήσεις με συνολικό ύψος διαφορών 20.106.784 ευρώ. Από τις 14 ελεγχόμενες επιχειρήσεις οι 4 αποδέχθηκαν τις διαφορές ενώ οι 10 κατέθεσαν ενδικοφανείς προσφυγές στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οι οποίες απορρίφθηκαν (σιωπηρά) και ασκήθηκαν προσφυγές στα Διοικητικά Δικαστήρια.

Στο σημείο αυτό θα ήθελα να κάνω μία παρένθεση, όσον αφορά την εξέταση φορολογικών διαφορών από τη Δ/ση Επίλυσης Διαφορών.

Βασική παράμετρος για την αποκατάσταση της εμπιστοσύνης με τους φορολογούμενους είναι η αποτελεσματική επανεξέταση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης -και κυρίως των πράξεων προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων- από τη νέα Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Στόχος της νέας Διεύθυνσης είναι η επίλυση των φορολογικών διαφορών σε διοικητικό επίπεδο στο επίπεδο της ΓΓΔΕ και επομένως η αποφυγή μακροχρόνιων δικαστικών διαδικασιών που ταλαιπωρούν τους πολίτες και αποθαρρύνουν την επιχειρηματικότητα.

Βεβαίως, η διοικητική αυτή διαδικασία επίλυσης διαφορών θα μπορέσει να συμβάλει στην αποκατάσταση της εμπιστοσύνης με τους φορολογούμενους, μόνο στην περίπτωση που αποδειχθεί ότι λειτουργεί αποτελεσματικά δικαιώνοντας τους φορολογούμενους που έχουν δίκιο με την έκδοση ρητών θετικών αποφάσεων. Σε διαφορετική περίπτωση και κυρίως σε περίπτωση που η

Διεύθυνση Επίλυσης δεν εκδίδει αποφάσεις μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία των 60 ημερών με συνέπεια να θεωρείται ότι υπάρχει τεκμαιρόμενη απορριπτική απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής, τότε αυτή θα αποτελέσει απλώς ένα περιττό στάδιο πριν την προσφυγή στη δικαιοσύνη.

Προκειμένου, να μπορέσει η ΓΓΔΕ να επιτελέσει αποτελεσματικά το ρόλο της αυτό, έχει προτείνει την αύξηση της προθεσμίας εξέτασης των ενδικοφανών προσφυγών από 60 σε 90 ή 120 ημέρες ή/και εναλλακτικά τη χορήγηση στη Διεύθυνση Επίλυσης της δυνατότητας παράτασης της ως άνω προθεσμίας υπό ορισμένες προϋποθέσεις.

Εν αναμονή της όποιας νομοθετικής πρωτοβουλίας, η ΓΓΔΕ θα οργανώσει το επόμενο διάστημα πρόγραμμα επιμόρφωσης των στελεχών που υπηρετούν στη Διεύθυνση Επίλυσης, στο οποίο εισηγητές θα είναι καθηγητές πανεπιστημίου, δικηγόροι, φορολογικοί σύμβουλοι, λογιστές - φοροτέχνες, προκειμένου αυτοί να μεταφέρουν τη γνώση τους και την εμπειρία τους στα στελέχη της ΓΓΔΕ. Στο επιμορφωτικό αυτό πρόγραμμα θα υπάρχει ειδική εκπαίδευση για το ζήτημα του ελέγχου των ενδοομιλικών συναλλαγών. Επίσης, επιδιώκεται η θεσμική κατοχύρωση των στελεχών της Διεύθυνσης, προκειμένου να διευκολυνθεί το έργο τους.

Με σκοπό την αποφυγή φορολογικών διαφορών στο πλαίσιο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών προβλέφθηκε η δυνατότητα προέγκρισης της μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης (τα γνωστά "ΑΡΑ"). Για το λόγο αυτό, εκτός από την έκδοση λεπτομερών οδηγιών, η ΓΓΔΕ εξέδωσε

υποδείγματα αιτήσεων προκαταρκτικής διαβούλευσης και αιτήσεων προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, τα οποία ανήρτησε στην ιστοσελίδα της για την ενημέρωση των ενδιαφερόμενων επιχειρήσεων.

Μέχρι σήμερα έχουν υποβληθεί μόνο τρεις (3) αιτήσεις για έγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, οι οποίες είναι λίγες εάν σκεφτεί κανείς τα πλεονεκτήματα της διαδικασίας αυτής.

Με σκοπό την προώθηση της διαδικασίας αυτής, η ΓΓΔΕ θα προβεί το επόμενο διάστημα στην αποστολή ενημερωτικών mail στις ως άνω επιχειρήσεις, προκειμένου να ενημερωθούν για τα πλεονεκτήματα της διαδικασίας αυτής, καθώς και για τα βήματα που πρέπει να ακολουθήσουν αν επιθυμούν να ενταχθούν στη διαδικασία αυτή, ενώ θα πραγματοποιηθεί και ενημερωτική ημερίδα.

Μεταξύ των πλεονεκτημάτων των APAS περιλαμβάνονται:

Η ασφάλεια των επιχειρήσεων για τον τρόπο προσδιορισμού των κερδών τους από τις συγκεκριμένες ενδοομιλικές συναλλαγές.

Η αποφυγή διπλής φορολογίας σε περίπτωση διμερών ή πολυμερών συμφωνιών.

Η αποφυγή διενέξεων και πιθανής μακροχρόνιας δικαστικής διαμάχης με τις φορολογικές αρχές στα πλαίσια ελέγχων.

Η δυνατότητα επίλυσης περίπλοκων προβλημάτων ενδοομιλικής τιμολόγησης στα πλαίσια συνεννόησης με τις φορολογικές αρχές πριν την διενέργεια ελέγχων.

Προς την ίδια κατεύθυνση της επίλυσης των διεθνών φορολογικών διαφορών απαιτείται η βελτίωση της προβλεπόμενης στο άρθρο 25 του Μοντέλου της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής φορολογίας διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Mutual Agreement Procedure MAP). Για το λόγο αυτό, η ΓΓΔΕ συμμετέχει στο Forum του ΟΟΣΑ για την διαδικασία επανεξέτασης του αμοιβαίου διακανονισμού, προκειμένου να αντιμετωπισθούν ζητήματα όπως η μη επιτρεπτή διπλή φορολογία, η διπλή μη φορολογία καθώς και γενικότερα η φορολόγηση σύμφωνα με τις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας.

Στο πλαίσιο της συνάντησης του φόρουμ των φορολογικών Διοικήσεων που πραγματοποιήθηκε τον Οκτώβριο στο Δουβλίνο διαπιστώθηκε η ανάγκη στενής συνεργασίας και συντονισμού των δράσεων των φορολογικών διοικήσεων για την αντιμετώπιση των ζητημάτων διοικητικής φύσεως που προκύπτουν από το Πλάνο Δράσης για την διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μεταφορά κερδών (BEPS project).

Εκτός από Forum για τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού η ΓΓΔΕ συμμετέχει σε διάφορες άλλες ομάδες διεθνών οργανισμών που ασχολούνται με θέματα ενδοομιλικών συναλλαγών ειδικότερα συμμετέχει:

Στην Ομάδα Εργασίας 6 του ΟΟΣΑ για τη Φορολόγηση Πολυεθνικών Επιχειρήσεων, η οποία ασχολείται με την επανεξέταση των κατευθυντήριων οδηγιών του ΟΟΣΑ περί ενδοομιλικών τιμολογήσεων για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και τις φορολογικές αρχές καθώς και με την εκπόνηση

οδηγιών για την τεκμηρίωση και κυρίως με τη λεγόμενη «Cbc» αναφορά (country-by-country Report) που περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με την παγκόσμια κατανομή του εισοδήματος της οικονομικής δραστηριότητας και των φόρων που καταβλήθηκαν σε κάθε χώρα.

Στη δράση 1 του πλαισίου δράσης BEPS του ΟΟΣΑ για την αντιμετώπιση των θεμάτων της ψηφιακής οικονομίας και η οποία την περίοδο αυτή ασχολείται με την έκδοση ενδιάμεσης έκθεσης για την αντιμετώπιση των προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας και των παροχών τεχνογνωσίας και πληροφόρησης προς τις λοιπές ομάδες εργασίας του BEPS.

Στην ομάδα για τον έλεγχο Ηλεκτρονικού Εμπορίου στα πλαίσια του προγράμματος FISCALIS της Ε.Ε. που ασχολείται με την ανάλυση των επιχειρηματικών μοντέλων της ψηφιακής οικονομίας και του τρόπου αποφυγής των υποχρεώσεων ΦΠΑ.

Καταλήγοντας θα ήθελα να επισημάνω ότι μεταξύ των στόχων της φορολογικής διοίκησης είναι βεβαίως η αντιμετώπιση της διεθνούς φοροαποφυγής και ο έλεγχος των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Παράλληλα όμως είναι σημαντικό η φορολογική διοίκηση να ενθαρρύνει την προσφυγή των επιχειρήσεων στη διαδικασία προέγκρισης της μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, προκειμένου να αποφεύγονται ή και να επιλύονται αμφισβητήσεις που δημιουργούνται κατά το στάδιο του ελέγχου ενδοομιλικών συναλλαγών.

Επίσης στο πλαίσιο συνεργασίας με τους θεσμικούς φορείς, αλλά και τις επιχειρήσεις και τους συμβούλους τους, η ΓΓΔΕ θα ξεκινήσει διάλογο, προκειμένου να ενσωματώσει στις οδηγίες που εκδίδει, καλές πρακτικές από άλλες χώρες, στις οποίες υπάρχει η εμπειρία στα θέματα των Συμφωνιών Τιμολόγηση των Ενδοομιλικών Συναλλαγών, ενώ θα προβεί και σε εκπαίδευση των ελεγκτών προκειμένου να γίνονται αποτελεσματικά αλλά και ορθά οι έλεγχοι αυτοί.

Στο σύγχρονο περίπλοκο φορολογικό περιβάλλον ο καλύτερος τρόπος για την επίλυση των φορολογικών διαφορών είναι η εξάλειψη των αιτιών που τις προκαλούν, γεγονός που θα οδηγήσει και στην αποκατάσταση της εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογουμένων και φορολογικής διοίκησης και στην ενίσχυση της επιχειρηματικότητας, οι οποίες αποτελούν δύο από τις σημαντικότερες προτεραιότητες του νέου Επιχειρησιακού Σχεδίου της ΓΓΔΕ.

Ευχαριστώ πολύ