

Πίνακας περιεχομένων

Ε.2100/2021 Φορολογική μεταχείριση ζημιών που προκύπτουν στην αλλοδαπή με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 (Α΄ 167)

Αθήνα, 18 Μαΐου 2021

Αριθ. Πρωτ.: Ε 2100/18-05-2021

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/ση: Καρ.Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 10184 Αθήνα
Τηλέφωνο: 210 - 3375456
E-Mail: d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

Ε 2100/2021

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση ζημιών που προκύπτουν στην αλλοδαπή με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 (Α΄ 167).

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως αυτές ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 1 του άρθρου 124 του ν. 4446/2016 (Α΄ 240), οι ζημίες που προκύπτουν στην αλλοδαπή από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης δεν δύνανται να χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό των κερδών του ίδιου φορολογικού έτους ούτε να συμψηφιστούν με μελλοντικά κέρδη, με εξαίρεση τις ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης που προκύπτουν σε άλλη χώρα ΕΕ/ΕΟΧ, με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, βάσει της οποίας τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν απαλλάσσονται.

2. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1200/2016 διευκρινίστηκε ότι οι ζημίες από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης που προκύπτουν σε τρίτες χώρες, εκτός ΕΕ/ΕΟΧ, δεν δύνανται να χρησιμοποιούνται κατ' οποιονδήποτε τρόπο στην Ελλάδα ούτε να μεταφέρονται προς συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη. Επίσης, με την εγκύκλιο αυτή διατυπώθηκε η θέση ότι, δεδομένου ότι όλα τα κράτη - μέλη της ΕΕ/ΕΟΧ έχουν διατάξεις στην εσωτερική τους νομοθεσία με τις οποίες λαμβάνονται υπόψη αυτές οι ζημίες ή μεταφέρονται για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη, και προκειμένου να αποφευχθεί ο κίνδυνος χρησιμοποίησης των ζημιών δύο φορές, είτε σε δύο διαφορετικές χώρες, είτε σε δύο διαφορετικές χρήσεις, είτε από δύο πρόσωπα, θα πρέπει σε κάθε περίπτωση να διασφαλίζεται ο γενικός κανόνας περί μη διπλού συνυπολογισμού των ζημιών αλλοδαπής. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με την ίδια εγκύκλιο, όσο υφίσταται η μόνιμη εγκατάσταση σε άλλη χώρα ΕΕ/ΕΟΧ, οι ζημίες από αυτή τη μόνιμη εγκατάσταση δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν στην Ελλάδα ούτε κατά τον χρόνο που προέκυψαν ούτε και να μεταφερθούν προς συμψηφισμό με κέρδη φορολογητέα στην Ελλάδα κατά τα επόμενα έτη, δεδομένου ότι όσο

υφίσταται η μόνιμη εγκατάσταση έχει το δικαίωμα χρησιμοποίησης των ζημιών με τους όρους και τις προϋποθέσεις της χώρας που αυτή είναι εγκατεστημένη.

3. Η Ε. Επιτροπή με το C (2019) 4841 Final έγγραφό της στις 25.7.2019 απηύθυνε αιτιολογημένη γνώμη προς την Ελληνική Δημοκρατία με την οποία έκρινε ότι, η φορολογική μεταχείριση των ζημιών ξένων υποκαταστημάτων με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1200/2016 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων αντίκειται στο άρθρο 49 της ΣΛΕΕ, καθόσον θεωρεί ότι αυτή ερμηνεύει συσταλτικά τις οριζόμενες διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ΚΦΕ με αποτέλεσμα οι ζημιές μόνιμης εγκατάστασης σε άλλη χώρα ΕΕ/ΕΟΧ να μην λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών. Με το ίδιο έγγραφο επισημαίνεται ότι η ανάγκη αποτροπής της διπλής έκπτωσης των ζημιών τόσο στο κράτος του κεντρικού όσο και στο κράτος της μόνιμης εγκατάστασης αφορά περιπτώσεις κατά τις οποίες για την αποφυγή της διπλής φορολογίας ένα κράτος χρησιμοποιεί τη μέθοδο της απαλλαγής του εισοδήματος που προκύπτει από μόνιμες εγκαταστάσεις στην αλλοδαπή και όχι εκείνη της μεθόδου της πίστωσης (υποθέσεις C-446/03 Marks&Spencer plc και C-414 Lidl Belgium). Δεδομένου ότι η χώρα μας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας χρησιμοποιεί τη μέθοδο της πίστωσης δεν τίθεται ζήτημα μεταφοράς ζημιών από μία δικαιοδοσία που φορολογεί τη σχετική πηγή εισοδήματος σε άλλη η οποία την εξαιρεί. Κατά συνέπεια όταν τόσο το κράτος κατοικίας όσο και το κράτος προέλευσης του εισοδήματος φορολογούν τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε οι ζημιές (κόστος) πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τον καθορισμό αμφοτέρων των φορολογικών επιβαρύνσεων.

4. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν συνάγεται ότι οι ζημιές μόνιμης εγκατάστασης σε άλλη χώρα ΕΕ/ΕΟΧ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων του κράτους του κεντρικού κατά το χρόνο που προέκυψαν στο κράτος της μόνιμης εγκατάστασης. Η αποτροπή της διπλής έκπτωσης του φόρου στην περίπτωση αυτή επιτυγχάνεται τελικά στο πλαίσιο της μεθόδου της πίστωσης του φόρου της αλλοδαπής. Για να καταστεί δυνατή η χρησιμοποίηση των ζημιών αλλοδαπής που προκύπτουν από μόνιμη εγκατάσταση σε χώρα ΕΕ/ΕΟΧ, οι ζημιές αυτές θα πρέπει να παρακολουθούνται διακεκριμένα ανά χώρα και σε κάθε περίπτωση κατά τέτοιο τρόπο ώστε να είναι ευχερής η διαπίστωση της προέλευσης των ζημιών κάθε φορά (ΕΕ/ΕΟΧ ή τρίτη χώρα).

Κατόπιν των ανωτέρω, η ΠΟΛ.1200/2016 παύει να ισχύει από την έκδοση της παρούσας και μετά, κατά το μέρος που αυτή αφορά στη φορολογική μεταχείριση ζημιών που προκύπτουν στην αλλοδαπή από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης σε χώρα ΕΕ/ΕΟΧ.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

Source URL: <https://www.taxexperts.gr/εφο/φορολογικά-θέματα/ε21002021-φορολογική-μεταχείριση-ζημιών-που-προκύπτουν-στην-αλλοδαπή-με-βάση>