Breadcrumb

1. Αρχική
2. Entity Print

Δημοσιεύτηκε: 01/02/2017 Ενημερώθηκε: 01/02/2017

Ενδοομιλικές συναλλαγές 2017: Προετοιμασία φακέλου τεκμηρίωσης και υποβολή συνοπτικού πίνακα πληροφοριών

Προβολή σε μορφή PDF

Εισαγωγή

Η υποχρέωση τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών έχει νομοθετηθεί ήδη από το 2008 (άρθρο 26 του ν. 3728/2008), οπότε και ενέπιπτε στις αρμοδιότητες και ελεγκτικές διαδικασίες του Υπουργείου Ανάπτυξης. Πολύ σύντομα, οι εν λόγω αρμοδιότητες μεταφέρθηκαν στο Υπουργείο Οικονομικών εξαιτίας του ενδιαφέροντος που προκύπτει από τη δυνατότητα μεταφοράς φορολογητέας ύλης (κερδών) μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, καθώς έχει παρατηρηθεί ότι ο φορολογικός σχεδιασμός (tax planning) αποτελεί πλέον βασικό κομμάτι του ευρύτερου επιχειρηματικού σχεδιασμού. Βαρύνουσα σημασία έχουν αναμφίβολα οι συναλλαγές μεταξύ ημεδαπών και αλλοδαπών εταιρειών, ειδικά στις περιπτώσεις που οι δεύτερες εδρεύουν σε κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

Η ισχύουσα νομοθεσία για τις ενδοομιλικές συναλλαγές απορρέει από τους ακόλουθους νόμους:

- Ν.4172/2013 (περίπτωση ζ του άρθρου 2 περί ορισμού συνδεδεμένων εταιρειών, άρθρα 50 και 51).

- Ν. 4174/2013 (άρθρο 21 περί φακέλου τεκμηρίωσης και 22 περί προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης).

Στα πλαίσια της προαναφερθείσας νομοθεσίας, μία σειρά από ερμηνευτικές εγκυκλίους έχει δοθεί στη δημοσιότητα όσο αφορά τον προσδιορισμό των υπόχρεων και την ακολουθούμενη μεθοδολογία τεκμηρίωσης.

Σε αυτό το σημείο, αξίζει να σημειωθεί ότι η τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων και η τιμολόγηση σε ανταγωνιστική βάση είναι ένα ευρύτερο ζήτημα φορολογικής συμμόρφωσης, δεδομένου ότι αποτελεί βασική προϋπόθεση και κατά την έκπτωση επιχειρηματικών δαπανών (άρθρο 22 του ΚΦΕ – ν.4172/2013).

Κλείνοντας, σε λογιστικό επίπεδο, τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ), τα οποία ισχύουν από 01/01/2015 και συμβαδίζουν με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), προβλέπουν τήρηση ειδικών λογαριασμών για συνδεδεμένες εταιρείες με τις οποίες διενεργούνται συναλλαγές.

Υπόχρεοι

Κατά τον προσδιορισμό των υπόχρεων εταιρειών ως προς την προετοιμασία φακέλου τεκμηρίωσης και υποβολή συνοπτικού πίνακα πληροφοριών, εξετάζεται αρχικά η περίπτωση ζ του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013), όπου παρέχεται ο ορισμός των συνδεδεμένων προσώπων.

Πιο συγκεκριμένα, η σύνδεση προκύπτει λόγω άμεσης ή έμμεσης συμμετοχής στη διοίκηση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο. Ειδικότερα, εξετάζεται αν το ποσοστό συμμετοχής υπερβαίνει το 33% ή αν κάποιο τρίτο πρόσωπο κατέχει το προαναφερθέν ποσοστό σε δύο ή περισσότερα πρόσωπα. Η τρίτη περίπτωση διευρύνει σημαντικά τον ορισμό των συνδεδεμένων εταιρειών θέτοντας ως προϋπόθεση την ύπαρξη σχέσης άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης, ελέγχου και τη δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής.

Εν συνεχεία, λαμβάνονται υπόψη τα όρια απαλλαγής, όπου εξετάζονται συνδυαστικά ο κύκλος εργασιών και το άθροισμα των ελεγχόμενων (ενδοομιλικών) συναλλαγών. Αναλυτικότερα, υπόχρεοι που πραγματοποιούν ενδοομιλικές συναλλαγές μέχρι 100.000 ευρώ (200.000 ευρώ) αθροιστικά και εμφανίζουν κύκλο εργασιών μέχρι 5.000.000 (άνω των 5.000.000 ευρώ), απαλλάσσονται τόσο της υποβολής συνοπτικού πίνακα. Εν ολίγοις, τα όρια συναλλαγών που καθορίζουν τους

υπόχρεους για το 2017 δεν μεταβλήθηκαν σε σχέση με τα προηγούμενα φορολογικά έτη.

Υπόχρεοι κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης και υποβολής συνοπτικού πίνακα είναι όλα τα νομικά πρόσωπα (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και ΑΕ) για συναλλαγές που πραγματοποιούν με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα αν τα τελευταία είναι επιτηδευματίες. Για παράδειγμα, συναλλαγές που πραγματοποιεί μία ΑΕ με το βασικό της μέτοχο, με εξαίρεση πιθανές αμοιβές ΔΣ ή μερίσματα, εμπίπτουν στις προς τεκμηρίωση συναλλαγές.

Προθεσμίες

Βάσει τροποποίησης που επήλθε στον ΚΦΔ (ν. 4174/2013) από το ν. 4410/2016, η προθεσμία υποβολής του συνοπτικού πίνακα και κατάρτισης του φακέλου τεκμηρίωσης μετατέθηκε στη λήξη προθεσμίας υποβολής της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος. Άρα, η ακριβής προθεσμία υποβολής εντός του 2017 είναι στις 30/06/2017, βάσει του άρθρου 68 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013), ενώ υπενθυμίζεται ότι η προηγούμενη προθεσμία ήταν εντός 4 μηνών από την ολοκλήρωση της διαχειριστικής χρήσης. Ο συνοπτικός πίνακας πληροφοριών υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο TaxisNet (ηλεκτρονική πλατφόρμα της ΓΓΔΕ, πλέον ΑΑΔΕ) από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας.

Αναφορικά με την επικαιροποίηση του φακέλου τεκμηρίωσης, πραγματοποιείται εντός 4 μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους κατά τη διάρκεια του οποίου προέκυψε η ανάγκη επικαιροποίησης. Η επικαιροποίηση αφορά κυρίως μεταβολές στις συνθήκες αγοράς που έχουν σημαντικό αντίκτυπο στις πληροφορίες και τα στοιχεία του φακέλου. Σημειώνεται ότι τα συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από έρευνα σε βάσεις δεδομένων, δύνανται να χρησιμοποιηθούν για 3 φορολογικά έτη, εφόσον τα χρηματοοικονομικά στοιχεία επικαιροποιούνται κάθε φορολογικό έτος, ούτως ώστε να αποδεικνύεται η τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων

Επιπρόσθετα, ο φάκελος τεκμηρίωσης τηρείται στην έδρα του υπόχρεου για όσο διάστημα υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων του οικείου φορολογικού έτους. Εφόσον ζητηθεί για έλεγχο από τη φορολογική διοίκηση, πρέπει να παραδοθεί στην αρμόδια αρχή εντός 30 ημερών από την παραλαβή του αιτήματος.

Περιεχόμενο φακέλου

Τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στο φάκελο τεκμηρίωσης αναφέρονται αναλυτικά στην ΠΟΛ 1097/2014, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1144/2014.

Εν συντομία, απαιτείται η παράθεση της οργανωτικής, νομικής και λειτουργικής δομής του Ομίλου και πληροφοριών που σχετίζονται με την επιχειρησιακή στρατηγική. Αναφορικά με τις ενδοομιλικές συναλλαγές, χρειάζεται να πραγματοποιηθεί εκτενής αναφορά στη φύση και το ύψος τους καθώς και στη συνήθη ροή των τιμολογίων. Εφόσον υπάρχουν συμφωνητικά ή άλλες γραπτές ή προφορικές συμφωνίες που καθορίζουν την τιμολογιακή πολιτική είναι επίσης απαραίτητο να περιληφθούν στο φάκελο τεκμηρίωσης.

Οι μέθοδοι τεκμηρίωσης, όπως έχουν υιοθετηθεί από τις Κατευθυντήριες Γραμμές του ΟΟΣΑ, ανάλογα με τη λειτουργία που επιτελούν, διακρίνονται στις παραδοσιακές ή κλασσικές μεθόδους (Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής, Μέθοδος της τιμής μεταπώλησης και Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους) και στις συναλλακτικές μεθόδους (Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής και Μέθοδος επιμερισμού κερδών).

Κατά την εφαρμογή των εν λόγω μεθόδων, συνήθως προκύπτει ένα μεγάλο πλήθος συγκρίσιμων τιμών. Για τον προσδιορισμό του εύρους που συμβαδίζει με την αρχή των ίσων αποστάσεων απαιτείται ο αποκλεισμός των ακραίων παρατηρήσεων μέσω του υπολογισμού τεταρτημορίων (βλ. ΠΟΛ 1142/2015).

Κλείνοντας, αξίζει να σημειωθεί ότι οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και αναμορφώνονται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, δεν αποτελούν αντικείμενο τεκμηρίωσης σύμφωνα με την αρχή των ίσων αποστάσεων, έστω και αν αφορούν ενδοομιλικές συναλλαγές. Παρόλα αυτά, πρέπει να περιληφθούν τόσο στο συνοπτικό πίνακα όσο και στο φάκελο τεκμηρίωσης (βλ. ΔΕΑΦΒ 1054893 ΕΞ 2016/17.3.2016).

Πρόστιμα

Το άρθρο 56 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013), όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4337/2015, καθορίζει τα πρόστιμα λόγω μη συμμόρφωσης με τα προβλεπόμενα περί συνοπτικού πίνακα και φακέλου τεκμηρίωσης.

Πιο συγκεκριμένα, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής συνοπτικού πίνακα επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε 1/1000 των συναλλαγών του υπόχρεου, με ελάχιστο τα 500 ευρώ και μέγιστο τις 2.000 ευρώ. Παρόλα αυτά, αν υποβληθεί εκπρόθεσμα τροποποιητικός συνοπτικός πίνακας και μεταβάλλονται πληροφοριακά στοιχεία ή οι διαφορές των ποσών είναι μέχρι 200.000 ευρώ, δεν επιβάλλεται κάποιο πρόστιμο. Κατ’ εξαίρεση, σε περίπτωση ανακρίβειας σε ποσοστό μεγαλύτερο του 10% των συνολικών συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, επιβάλλονται ξανά τα παραπάνω πρόστιμα.

Ως προς την εκπρόθεσμη προσκόμιση του φακέλου τεκμηρίωσης, σε περίπτωση που τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την 31η ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης έως την 60η ημέρα, επιβάλλεται πρόστιμο 5.000 ευρώ. Αν προσκομιστεί εντός του δεύτερου μήνα από την κοινοποίηση, το πρόστιμο ανέχεται σε 10.000 ευρώ, ενώ αν δεν διατεθεί καθόλου ή διατεθεί μετά την 90η ημέρα το επιβληθέν πρόστιμο 20.000 ευρώ.

Τα παραπάνω πρόστιμα δεν επιβάλλονται εφόσον διαπιστωθεί παραβίαση της Αρχής των Ίσων Αποστάσεων. Σε αυτή την περίπτωση, η εκάστοτε εταιρεία οφείλει να προβεί σε αναμόρφωση των φορολογητέων κερδών της αναγνωρίζοντας λογιστικές διαφορές, με τον εταιρικό φόρο για το 2017 να υπολογίζεται με συντελεστή 29%.

Επίλογος

Ο χειρισμός των ενδοομιλικών συναλλαγών για το 2017 δεν εμφανίζει σημαντικές διαφορές σε σχέση με τα προηγούμενα φορολογικά έτη. Συνεπώς, προτείνεται οι επιχειρήσεις να προβούν σχετικά νωρίς, ίσως και μέσα στην άνοιξη, στην υποβολή του συνοπτικού πίνακα, διότι οι υποχρεώσεις φορολογικής συμμόρφωσης αυξάνονται μέσα στο καλοκαίρι.

Επίσης, αν και ο φάκελος τεκμηρίωσης δεν απαιτείται να υποβληθεί σε κάποια αρμόδια αρχή, προτείνεται να συντάσσεται, κατά το δυνατό, ταυτόχρονα με την προετοιμασία του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ώστε να υπάρχει συμφωνία μεταξύ των στοιχείων των δύο εγγράφων.

Σημαντική είναι η σύνδεση του φακέλου τεκμηρίωσης με το φορολογικό πιστοποιητικό του άρθρου 65Α του ΚΦΕ, καθώς η κατάρτισή του αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για την έκδοση του πιστοποιητικού. Υπενθυμίζεται πάντως ότι το φορολογικό πιστοποιητικό είναι πλέον προαιρετικό, σύμφωνα με την τροποποίηση

που επήλθε στον ΚΦΕ από το ν. 4410/2016.

Εν κατακλείδι, τονίζεται ότι η προετοιμασία του φακέλου τεκμηρίωσης συνήθως απαιτεί εξειδικευμένες γνώσεις τόσο στο επίπεδο των Κατευθυντήριων Γραμμών του ΟΟΣΑ όσο και σε επίπεδο διεθνούς φορολογίας, περιλαμβανομένων σχετικών Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Συνεπώς, όταν το συγκεκριμένο εγχείρημα δεν μπορεί να υποστηριχτεί εσωτερικά από το λογιστήριο μίας επιχείρησης, καλό είναι να ανατίθεται σε εξειδικευμένο εξωτερικό συνεργάτη (outsourcing).

Τύπος Υπηρεσίας
Ενδοομιλικές Συναλλαγές

Heading
Ελληνικός Φορολογικός Οδηγός

Δείτε όλο τον Οδηγό