

Περιεχόμενα

Πρόλογος	12
1. Η αρχή των ίσων αποστάσεων (Α.Τ.Ι.Α.) ως κυρίαρχος κανόνας	15
1.1 Δυσκολίες στην τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων (Α.Τ.Ι.Α.)	18
1.2 Διατάξεις στη νομοθεσία σχετικά με την αρχή των ίσων αποστάσεων	20
1.2.1 Νόμος υπ' αριθ. 4172/2013 (Άρθρο 50)	20
1.2.2 Νόμος υπ' αριθ. 4172/2013 (Άρθρο 51)	21
2. Έννοια και ορισμός συνδεδεμένων προσώπων	23
2.1 Προϋποθέσεις σύνδεσης προσώπων	24
2.2 Εξαιρέσεις σύνδεσης προσώπων	29
2.3 Αναλυτικά παραδείγματα σύνδεσης προσώπων	30
2.4 Διατάξεις στη νομοθεσία σχετικά με την έννοια των συνδεδεμένων προσώπων	38
2.4.1 Νόμος υπ' αριθ. 4172/2013 (Άρθρο 2)	38
2.4.2 Νόμος υπ' αριθ. 4308/2014 (Παράρτημα Α - Ορισμοί)	40
2.4.3 ΠΟΛ.1142/2.7.2015 (παρ. 1 και παρ. 2) περί σύνδεσης προσώπων	43
2.5 Διευκρινίσεις ή/και απαντήσεις Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. περί συνδεδεμένων προσώπων	46
2.5.1 Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 22890/05.08.2014	46
2.5.2 Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 33664/10.12.2014	49
2.5.3 Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 302/09.01.2015	53
2.5.4 Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 8907/06.04.2015	55
2.5.5 Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 10025/23.04.2015	59
3. Η αναγκαιότητα της «Συγκριτικής Ανάλυσης»	62
3.1 Ορισμός & έννοια της συγκριτικής ανάλυσης.	62
3.2 Διαδικασία διερεύνησης συγκρισιμότητας	63
3.3 Παράγοντες συγκρισιμότητας	64
3.3.1 Χαρακτηριστικά αγαθών που συναλλάσσονται ή/και υπηρεσιών που παρέχονται	69
3.3.2 Λειτουργίες που επιτελούνται και κίνδυνοι που αναλαμβάνονται	71
3.3.3 Συμβατικοί όροι συναλλαγής	74
3.3.4 Οικονομικές συνθήκες	76

3.3.5	Επιχειρηματικές στρατηγικές	77
3.4	Διατάξεις στη νομοθεσία περί κριτηρίου συγκρισιμότητας	78
3.4.1	ΠΟΛ.1144/15.05.2014 (Κεφάλαιο Ζ) περί κριτηρίου συγκρισιμότητας	78
4.	Μέθοδοι τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών	80
4.1	Παραδοσιακές μέθοδοι	83
4.1.1	Μέθοδος συγκρίσιμης, μη ελεγχόμενης τιμής (CUP)	83
4.1.1.1	Δυνατά & αδύνατα σημεία της μεθόδου συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής	86
4.1.1.2	Παράδειγμα τεκμηρίωσης (Μέθοδος Συγκρίσιμης Μη Ελεγχόμενης Τιμής)	87
4.1.2	Μέθοδος κόστους συν κέρδος (Cost Plus Method)	90
4.1.2.1	Δυνατά και αδύνατα σημεία της μεθόδου κόστους συν κέρδος	92
4.1.2.2	Παράδειγμα τεκμηρίωσης (Μέθοδος Κόστους Συν Κέρδος)	93
4.1.3	Μέθοδος τιμής μεταπώλησης (RPM - Resale Price Method)	96
4.1.3.1	Δυνατά και αδύνατα σημεία της μεθόδου τιμής μεταπώλησης	98
4.1.3.2	Παράδειγμα τεκμηρίωσης (Μέθοδος Τιμής Μεταπώλησης)	99
4.2	Συναλλακτικές μέθοδοι (Κέρδους)	103
4.2.1	Μέθοδος καθαρού συναλλακτικού περιθωρίου κέρδους (TNMM – Transactional Net Margin Method)	103
4.2.1.1	Δυνατά - αδύνατα σημεία μεθόδου καθαρού συναλλακτικού περιθωρίου	107
4.2.1.2	Παράδειγμα τεκμηρίωσης (Μέθοδος Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους)	109
4.2.2	Μέθοδος επιμερισμού του κέρδους (Profit Split Method)	113
4.2.2.1	Δυνατά και αδύνατα σημεία της μεθόδου επιμερισμού κέρδους	115
4.2.2.2	Παράδειγμα τεκμηρίωσης (Μέθοδος Επιμερισμού Κέρδους)	117
4.3	Διαδικασία εξεύρεσης αποδεκτού εύρους	121
4.3.1	Ειδικές επισημάνσεις διαδικασίας εξεύρεσης αποδεκτού εύρους	124
4.4	Διατάξεις στη νομοθεσία περί μεθόδων τεκμηρίωσης	125
4.4.1	ΠΟΛ.1179/18.07.2013 (Κεφάλαιο ΣΤ) περί μεθόδων τεκμηρίωσης	125
4.4.2	ΠΟΛ.1144/15.05.2014 (Κεφάλαιο Ζ) περί μεθόδων τεκμηρίωσης	129
4.4.3	ΠΟΛ.1142/02.07.2015 (Παράγραφος 7) περί τράπεζας πληροφοριών	133
4.4.4	ΠΟΛ.1227/01.10.2015 περί χρήσης συγκριτικών στοιχείων λόγω επικαιροποίησης	136

5.	Υπόχρεοι τεκμηρίωσης τιμών ενδοομικών συναλλαγών	137
5.1	Ειδικές κατηγορίες υπόχρεων προσώπων	141
5.2	Διατάξεις στη νομοθεσία περί υπόχρεων τεκμηρίωσης	144
5.2.1	Νόμος υπ' αριθ. 4174/2013 (Άρθρο 21)	144
5.2.2	ΠΟΛ.1220/26.09.2013 περί αντικειμένου τεκμηρίωσης στις περιπτώσεις δανειακών συμβάσεων	147
5.2.3	ΠΟΛ.1093/22.04.2015 περί υποχρέωσης τεκμηρίωσης (Α.Ν. 89/1967)	149
5.2.4	ΠΟΛ.1142/02.07.2015 (Παράγραφος 1-6) περί υποχρεώσεων τεκμηρίωσης συνδεδεμένων προσώπων	152
5.2.5	Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1136663 ΕΞ 2015/21.10.2015 περί υποχρέωσης τεκμηρίωσης στις εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.)	158
5.2.6	Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1086197 ΕΞ 2016/06.06.2016 περί υποχρέωσης τεκμηρίωσης στις επιχειρήσεις που συγχωνεύονται με βάση τις διατάξεις του ν. 2166/1993.	161
6.	Κατηγορίες συναλλαγών προς τεκμηρίωση	165
6.1	Επισημάνσεις σε ορισμένες κατηγορίες ενδοομικών συναλλαγών	168
6.1.1	Δανειακές συμβάσεις	168
6.1.2	Εγγυήσεις	168
6.1.3	Μερίσματα – αμοιβές Δ.Σ.	168
6.1.4	Περί μη εκπιπτόμενων δαπανών	169
6.2	Διατάξεις στη νομοθεσία για ορισμένες κατηγορίες ενδοομικών συναλλαγών	170
6.2.1	ΠΟΛ.1142/02.07.2015 (Παράγραφος 5) περί δανειακών συμβάσεων – εγγυήσεων – μερισμάτων και αμοιβών Δ.Σ.	170
6.2.2	Διευκρινιστική εγκύκλιος (Αρ. Πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1054893 ΕΞ 2016/17.3.2016) περί ενδοομικών συναλλαγών και μη εκπιπτόμενων δαπανών	172
6.2.3	Διευκρινιστική εγκύκλιος (Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1111174 ΕΞ 2017/20.7.2017) περί φορολογικής μεταχείρισης δαπανών τις οποίες μία επιχείρηση επαναχρεώνει σε συνδεδεμένες σε αυτή εταιρείες ή σε τρίτες εταιρείες (πελάτες της)	175
7.	Διαδικασία τεκμηρίωσης και γνωστοποίησης ενδοομικών συναλλαγών	178
7.1	Φάκελος τεκμηρίωσης ενδοομικών συναλλαγών - δομή & περιεχόμενα	179
7.1.1	Βασικός φάκελος (Master File) τεκμηρίωσης ενδοομικών συναλλαγών	179
7.1.2	Ελληνικός φάκελος (Local File) τεκμηρίωσης ενδοομικών συναλλαγών	181
7.1.3	Υπόδειγμα δομής φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομικών συναλλαγών	183

7.2	Συνοπτικός πίνακας πληροφοριών - δομή & περιεχόμενα	186
7.2.1	Ηλεκτρονική υποβολή συνοπτικού πίνακα πληροφοριών	193
7.3	Έκθεση ανά χώρα (Country by Country Report)	194
7.3.1	Χρήσιμοι ορισμοί των εκθέσεων ανά χώρα (Country by Country Reporting)	196
7.3.2	Υποχρέωση - χρονικό διάστημα υποβολής, κυρώσεις και γνωστοποιήσεις των εκθέσεων ανά χώρα	200
7.3.2.1	Υποχρέωση & χρονικό διάστημα υποβολής	200
7.3.2.2	Κυρώσεις σχετικά με την έκθεση ανά χώρα	206
7.3.2.3	Υποχρέωση γνωστοποιήσεων στην αρμόδια φορολογική αρχή	206
7.3.2.4	Γενικές & ειδικές οδηγίες για τη συμπλήρωση της έκθεσης ανά χώρα	208
7.3.3	Χρήσιμες ερωτήσεις – απαντήσεις εκθέσεων ανά χώρα	214
7.4	Διατάξεις στη νομοθεσία περί διαδικασίας τεκμηρίωσης & γνωστοποίησης ενδοομιλικών συναλλαγών	240
7.4.1	ΠΟΛ.1097/09.04.2014 περί καθορισμού του περιεχομένου των φακέλων τεκμηρίωσης και λοιπών θεμάτων	240
7.4.2	ΠΟΛ.1144/15.05.2014 τροποποίηση της ΠΟΛ 1097/09.04.2014 περί καθορισμού του περιεχομένου των φακέλων τεκμηρίωσης και λοιπών θεμάτων	251
7.4.3	Νόμος υπ' αριθ. 4484/2017 (Άρθρο 1 έως Άρθρο 8)	260
7.4.4	Νόμος υπ' αριθ. 4490/2017 (Άρθρο 1 έως Άρθρο 8 και Άρθρο 15)	283
7.4.5	ΠΟΛ.1184/22.11.2017 περί διαδικασίας εφαρμογής της υποβολής και ανταλλαγής των Εκθέσεων ανά Χώρα	296
7.4.6	Οδηγία (ΕΕ) 2016/881 Του Συμβουλίου (25.05.2016)	301
8.	Προθεσμίες κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης & υποβολής συνοπτικού πίνακα πληροφοριών	325
9.	Πρόστιμα - κυρώσεις για παραβάσεις των διατάξεων περί ενδοομιλικών συναλλαγών	328
9.1	Ανάλυση προστίμων ενδοομιλικών συναλλαγών φορολογικών χρήσεων 2014 - σήμερα	329
9.1.1	Αναλυτικά παραδείγματα περιπτώσεων επιβολής προστίμων	332
9.2	Ανάλυση προστίμων ενδοομιλικών συναλλαγών παρελθουσών φορολογικών χρήσεων	334
9.2.1	Πρόστιμα φορολογικών χρήσεων 2008 - 2009	335
9.2.2	Πρόστιμα φορολογικών χρήσεων 2010 έως 2013	338

9.3	Βοηθητικός - συγκεντρωτικός πίνακας προστίμων ανά χρήση	342
9.4	Διατάξεις στη νομοθεσία περί προστίμων/κυρώσεων των ενδοομικών συναλλαγών	343
9.4.1	Νόμος υπ' αριθ. 2238/1994 (Άρθρο 39, 39Α & 39Β)	343
9.4.2	Νόμος υπ' αριθ. 2523/1994 (παρ. 5 & παρ. 6 του Άρθρου 4)	348
9.4.3	Νόμος υπ' αριθ. 3728/2008 (Άρθρο 26)	349
9.4.4	Νόμος υπ' αριθ. 3775/2009 (Άρθρο 1 & Άρθρο 2)	352
9.4.5	Νόμος υπ' αριθ. 4110/2013 (Άρθρο 11)	361
9.4.6	Νόμος υπ' αριθ. 4174/2013 (Άρθρο 56)	373
9.4.7	Νόμος υπ' αριθ. 4446/2016 (Άρθρο 98)	375
9.4.8	ΔΕΛΔ 1168423 ΕΞ 2014/19.12.2014 περί εκπρόθεσμης υποβολής της κατάστασης ενδοομικών συναλλαγών και του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών	376
9.4.9	ΔΕΛΔ 1133839 ΕΞ 2015/02.10.2015 περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 39 του Ν.2238/1994	378
9.4.10	ΠΟΛ.1252/20.11.2015 (Παρ. 7, Κεφ. ΙΙ) περί προστίμων συνοπτικού πίνακα πληροφοριών και φακέλου τεκμηρίωσης	382
9.5	Σημαντικές αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) για περιπτώσεις παραβάσεων ενδοομικών συναλλαγών	387
9.5.1	ΔΕΔ 417/16.01.2018	387
9.5.2	ΔΕΔ 1109/30.01.2018	397
9.5.3	ΔΕΔ 2477/18.05.2018	406
9.5.4	ΔΕΔ 2555/22.05.2018	419
9.5.5	ΔΕΔ 2807/29.05.2018	429
9.5.6	ΔΕΔ 1223/13.06.2018	465
9.5.7	ΔΕΔ 4261/05.10.2018	482
9.5.8	ΔΕΔ 4374/10.10.2018	494
10.	Πεδία εντύπου Ε3 και εντύπου Ν που σχετίζονται με τα συνδεδεμένα πρόσωπα και τις ενδοομικές συναλλαγές	506
10.1	Έντυπο Ε3	506
10.2	Έντυπο Ν	511
11.	Προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομικής τιμολόγησης (ΑΡΑ – Advance Pricing Arrangement)	512
11.1	Νομοθετικό πλαίσιο	512

11.2	Ορισμός και είδη APAs	513
11.3	Αντικείμενο προέγκρισης	515
11.4	Στάδια διαδικασίας προέγκρισης	516
11.4.1	Αίτηση προκαταρκτικής διαβούλευσης	517
11.4.2	Έντυπο αίτησης προκαταρκτικής διαβούλευσης	517
11.4.3	Αίτηση προέγκρισης - περιεχόμενα	517
11.4.4	Έντυπο αίτησης προέγκρισης	519
11.4.5	Αξιολόγηση	519
11.4.6	Έγγραφο διατύπωσης θέσεων	520
11.4.7	Απόφαση προέγκρισης	520
11.4.8	Ετήσια έκθεση συμμόρφωσης	521
11.5	Διατάξεις στη νομοθεσία περί προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης (APA - Advance Pricing Arrangement)	522
11.5.1	Νόμος υπ' αριθ. 4174/2013 (Άρθρο 22)	522
11.5.2	ΠΟΛ.1284/31.12.2013 περί διαδικασίας για την προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης	527
11.5.3	Γενικές οδηγίες για την διαδικασία προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης	538
12.	Υποκεφαλαιοδότηση και τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων	543
12.1	Ελληνικό νομοθετικό πλαίσιο υποκεφαλαιοδότησης	544
12.2	Διατάξεις στη νομοθεσία περί υποκεφαλαιοδότησης	548
12.2.1	Νόμος υπ' αριθ. 4172/2013 (Άρθρο 49 και παρ.9 του Άρθρου 72)	548
12.2.2	ΠΟΛ.1037/02.02.2015 περί υποκεφαλαιοδότησης	550
12.2.3	Ψήφισμα του Συμβουλίου (2010/C 156/01)	555
13.	Έλεγχος ενδοομιλικών συναλλαγών από τους ορκωτούς ελεγκτές-λογιστές	558
14.	Σύνοψη - τι αφορά το λογιστή / φοροτεχνικό;	561
14.1	Από που απορρέει το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο;	561
14.1.1	Οδηγίες του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ)	561
14.1.2	Ευρωπαϊκό δίκαιο (Κώδικας Δεοντολογίας)	564
14.1.3	Εθνικό (Ελληνικό) δίκαιο	567
14.2	Ποια είναι τα κρίσιμα σημεία του ελληνικού νομοθετικού πλαισίου;	569

14.2.1	Ποια πρόσωπα θεωρούνται συνδεδεμένα;	569
14.2.2	Πως παρακολουθούνται λογιστικά οι ενδοομιλικές συναλλαγές;	570
14.2.3	Σε ποιες περιπτώσεις ενδοομιλικών συναλλαγών απαιτείται τεκμηρίωση;	574
14.2.4	Ποια είναι η διαδικασία γνωστοποίησης των ενδοομιλικών συναλλαγών;	575
14.2.5	Ποιες αλλαγές στα έντυπα (Ε3,Ν) αφορούν στις ενδοομιλικές συναλλαγές;	576
14.2.6	Ποιες είναι οι μέθοδοι τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών;	577
14.2.7	Ποια τα πρόστιμα περί ενδοομιλικών συναλλαγών;	580
14.2.8	Ενδοομιλικές συναλλαγές ή τεχνητή διευθέτηση;	582
Επίλογος		585
Γλωσσάριο		591
Βιβλιογραφία - Πηγές Πληροφόρησης		594
Αλφαβητικό Ευρετήριο		596