

Tax

Flash

Μάρτιος 2021

Γενικές οδηγίες για την αντιμετώπιση των επιπτώσεων της πανδημίας από την ΑΑΔΕ

Η ΑΑΔΕ εξέδωσε στις 10 Μαρτίου 2021 την Ε.2054/2021 παρέχοντας γενικές οδηγίες για την αντιμετώπιση των επιπτώσεων της πανδημίας της νόσου COVID-19 σε ζητήματα που άπτονται των ενδοομιλικών συναλλαγών (Transfer Pricing). Αναλυτικά:

Σχέση με τις Οδηγίες του ΟΟΣΑ

Οι οδηγίες της ΑΑΔΕ έχουν βασισθεί στις Οδηγίες που δημοσίευσε ο ΟΟΣΑ στις 18 Δεκεμβρίου 2020, σχετικά με τις επιπτώσεις της πανδημίας του COVID-19 στα ζητήματα ενδοομιλικών τιμολογήσεων ("Οδηγίες COVID") και κάνουν σαφές πως όλα τα ζητήματα που ορίζονται ή αναφέρονται σε αυτές ερμηνεύονται με βάση τις γενικές Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ (TP Guidelines 2017) ή/και τις οδηγίες του ΟΟΣΑ αναφορικά με τα θέματα που ανακύπτουν από την πανδημία COVID-19 σε σχέση με τις ενδοομιλικές τιμολογήσεις ("Οδηγίες COVID" - https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1059_1059931-t94e20hrqo&title=Guidance-on-the-transfer-pricing-implications-of-the-COVID-19-pandemic).

Πρόκειται επί της ουσίας για μια ουσιαστική περίληψη των Οδηγιών COVID, η οποία επιβεβαιώνει την αποδοχή τους από την ΑΑΔΕ και τις εντάσσει με τον τρόπο αυτό στο εγχώριο πλαίσιο για την τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Η εγκύκλιος αναφέρεται και στις 4 περιοχές προτεραιότητας που καλύπτουν οι Οδηγίες COVID για ζητήματα σχετικά με (α) τις αναλύσεις συγκρισιμότητας ("benchmarking studies"), (β) τις ζημιές και δαπάνες εξαιτίας της πανδημίας, (γ) τα κρατικά προγράμματα ενίσχυσης των επιχειρήσεων και (δ) τις συμφωνίες προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης (Advanced Pricing Agreements - APAs).

Αναλύσεις συγκρισιμότητας

Σε ό,τι αφορά την ανάλυση συγκρισιμότητας του έτους 2020 γίνεται ενδεικτική και σύμφωνη με τις Οδηγίες COVID αναφορά σε πληροφορίες για τις οικονομικές επιπτώσεις της πανδημίας στις εξεταζόμενες συναλλαγές, καθώς και ότι τυχόν προσαρμογές συγκρισιμότητας που διενεργούνται από τον υπόχρεο προς τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών (είτε στις ελεγχόμενες τιμές ή κερδοφορίες είτε στα συγκριτικά στοιχεία) θα πρέπει να ποσοτικοποιούνται και να αιτιολογούνται επαρκώς αναφορικά με την καταλληλότητα και την αναγκαιότητά τους. Επιπλέον, αναφέρεται η δυνατότητα σύγκρισης από πλευράς των φορολογούμενων των επιχειρηματικών προβλέψεων αναφορικά με πωλήσεις, έξοδα και περιθώρια κέρδους με αυτά που τελικά πραγματοποιήθηκαν ως μέρος της οικονομικής ανάλυσης.

Βεβαίως, αν και η σχετική αναφορά σε πληροφορίες είναι ενδεικτική, η εγκύκλιος δεν περιλαμβάνει την αναφορά των Οδηγιών COVID στη δυνατότητα χρήσης συγκριτικών στοιχείων του τρέχοντος έτους, η οποία δεν συνάδει με τη λογική της ΠΟΛ.1142/2015 που ορίζει ότι, όταν γίνεται χρήση περιθωρίων κέρδους, τα συγκριτικά στοιχεία πρέπει να αφορούν τα 3 αμέσως προηγούμενα χρόνια από αυτό που εξετάζεται.

Η εγκύκλιος επαναλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τη θέση του ΟΟΣΑ πως η χρήση πληροφοριών από προηγούμενες οικονομικές κρίσεις (π.χ. 2008-2009) δε συνιστάται, καθώς η κρίση λόγω της πανδημίας διαφέρει σε μέγεθος και χαρακτηριστικά και πλήττει διαφορετικούς, κατά κύριο λόγο, οικονομικούς κλάδους, ενώ γίνεται αναφορά στον μη αποκλεισμό εξ ορισμού της συμπερίληψης ζημιολογικών επιχειρήσεων στο τελικό δείγμα συγκριτικών στοιχείων.

Ζημίες και δαπάνες

Αναφορικά με τις ζημίες και τις δαπάνες εξαιτίας της πανδημίας γίνεται αναφορά στις Οδηγίες COVID ως προς την περίπτωση που μια οντότητα «περιορισμένου κινδύνου» θα μπορούσε πρόσκαιρα να υποστεί ζημίες κατά την εφαρμογή της αρχής των ίσων αποστάσεων, εφόσον βεβαίως αυτές σχετίζονται με κινδύνους που θα μπορούσε να αναλάβει στα πλαίσια των λειτουργιών της.

Είναι δε ενδιαφέρον και ενδεικτικό της προτίμησης της φορολογικής αρχής στις λεγόμενες παραδοσιακές μεθόδους των Κατευθυντήριων Γραμμών πως η εγκύκλιος αναφέρει ως παράδειγμα τεκμηρίωσης στην περίπτωση ενός διανομέα «περιορισμένου κινδύνου» την εξέταση του μικτού κέρδους εφαρμόζοντας την μέθοδο Τιμής Μεταπώλησης (Resale Price Minus) προς απόδειξη ότι οι ζημίες του λόγω της πανδημίας όντως οφείλονται σε μειωμένη ζήτηση των προϊόντων του.

Η αναφορά αυτού του παραδείγματος έχει ιδιαίτερο ενδιαφέρον σε σχέση με προηγούμενες ελεγκτικές πρακτικές της φορολογικής αρχής, όπου η εξέταση του μικτού περιθωρίου κέρδους αμφισβητούνταν στη λογική διαφορών στα λογιστικά πρότυπα ή στις πρακτικές που ακολουθούν οι φορολογούμενοι ως προς την επιμέτρηση του κόστους πωληθέντων και τα στοιχεία που προσμετρώνται σε αυτό. Επίσης, δεν θα μπορούσε να έχει εφαρμογή σε περιπτώσεις διανομένων «περιορισμένου κινδύνου» που η κερδοφορία τους εξετάζεται σε επίπεδο καθαρού κέρδους και διαμορφώνεται με συμβατικά προβλεπόμενες χρεώσεις που δεν επηρεάζουν το κόστος πωληθέντων τους και άρα δεν επηρεάζονται απαραίτητα από τη μείωση του κύκλου εργασιών.

Γίνεται επίσης αναφορά στην υπό προϋποθέσεις δυνατότητα που έχουν τα συνδεδεμένα μέρη να εξετάσουν το ενδεχόμενο αναθεώρησης των συμφωνιών τους στη λογική που θα γινόταν αυτό και μεταξύ ανεξαρτήτων μερών αλλά και στην επίκληση ή μη λόγων ανωτέρας βίας προς αναστολή, αναβολή ή απαλλαγή από ενδοομιλικές συμβατικές υποχρεώσεις.

Για τα έκτακτα έξοδα που οφείλονται στην πανδημία, η εγκύκλιος ακολουθεί τη λογική των Οδηγιών COVID ως προς τις προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν και τις περιστάσεις που πρέπει να εξετάζονται ώστε τα έξοδα αυτά να μπορούν να θεωρηθούν έκτακτα ή μη αλλά και να κατανεμηθούν ή μη στη βάση κόστους της κάθε συνδεδεμένης οντότητας.

Θετική εδώ η παραδοχή της εγκυκλίου πως τα έκτακτα έξοδα θα πρέπει γενικά να εξαιρούνται από τον δείκτη καθαρού κέρδους, εκτός εάν αυτά σχετίζονται άμεσα με την ελεγχόμενη συναλλαγή όπως αυτή ακριβώς περιγράφεται.

Προγράμματα κρατικής βοήθειας

Σχετικά με τα προγράμματα κρατικής βοήθειας αντιμετώπισης των συνεπειών της πανδημίας, η εγκύκλιος ακολουθεί το πνεύμα των Οδηγιών COVID πως ο έκτακτος και προσωρινός τους χαρακτήρας πρέπει να τα διαχωρίσει από τυχόν άλλα προγράμματα μονιμότερου χαρακτήρα που λαμβάνουν οι επιχειρήσεις και πως πρέπει να αναλύονται οι νομικές προϋποθέσεις που συνοδεύουν τα προγράμματα αυτά, οι οποίες ενδέχεται να περιορίζουν ή ακόμη και να εξαλείφουν τη δυνατότητα του συναλλασσόμενου μέρους που λαμβάνει τη βοήθεια να μεταβάλλει την τιμολόγηση των συναλλαγών του.

Συμφωνίες Προέγκρισης Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης (APAs)

Τέλος, αναφορικά με τις Συμφωνίες Προέγκρισης Μεθοδολογίας Ενδοομιλικής Τιμολόγησης (APAs), όπως και στις Οδηγίες COVID η εγκύκλιος αναφέρει πως αποτελούν ένα διακριτό πεδίο των ενδοομιλικών συναλλαγών που επηρεάζεται από την πανδημία και πως η σχετική επίδραση αφορά τόσο τις συμφωνίες που είχαν ήδη συναφθεί πριν την πανδημία και καλύπτουν το οικονομικό έτος 2020 (ή και μεταγενέστερα έτη που θα επηρεαστούν από την πανδημική κρίση), όσο και εκείνες που

ακόμα δεν έχουν ολοκληρωθεί ή αναμένεται να ξεκινήσουν. Τονίζεται πως η αντιμετώπιση των ζητημάτων που προκύπτουν απαιτούν τη συνεργασία των φορολογουμένων με τις φορολογικές αρχές αποκλείοντας την υιοθέτηση μονομερών ενεργειών και ότι γενικά οι συμφωνίες αυτές συνεχίζουν να ισχύουν και να είναι δεσμευτικές για τα συμβαλλόμενα μέρη, εκτός αν από τις ειδικές συνθήκες της πανδημίας επηρεάζονται σε τέτοιο βαθμό που να τίθεται θέμα ακύρωσης ή αναθεώρησής τους.

Διευκρινίζεται, επίσης, πως οι οικονομικές επιπτώσεις της πανδημίας δεν συγκαταλέγονται στους παράγοντες που μπορούν να οδηγήσουν σε ανάκληση των APAs και ότι στις αιτήσεις που έχουν κατατεθεί και βρίσκονται στο στάδιο της διαπραγμάτευσης, οι φορολογούμενοι δύνανται να προβούν σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες προκειμένου να τεκμηριώσουν την ανάγκη αναθεώρησής τους ή κάποιων από τους όρους τους, κατά τα πρότυπα αναθεώρησης υφιστάμενων APAs, χωρίς να αποκλείονται οι επιλογές, κατά περίπτωση, της κατάθεσης ξεχωριστής αίτησης για την περίοδο της πανδημίας και άλλης για την περίοδο μετά από αυτήν ή η ολοκλήρωση της συμφωνίας για όλη την περίοδο αλλά με ρήτρα δυνατότητας τροποποίησης της απόφασης σε ετήσια βάση, όπου κριθεί απαραίτητο.

Σημειώνεται ότι κάθε εξατομικευμένη περίπτωση θα πρέπει να εξετάζεται βάσει των συγκεκριμένων χαρακτηριστικών της και ότι οι ανωτέρω αναφερόμενες γενικές αρχές ενδέχεται να μην εφαρμόζονται απαραίτητως σε όλες τις περιπτώσεις. Οι εξειδικευμένοι μας σύμβουλοι είναι σε θέση να σας βοηθήσουν όσον αφορά τα ζητήματα που ανακύπτουν στη δική σας εξατομικευμένη περίπτωση.

www.pwc.gr

Το κείμενο αποσκοπεί μόνο σε γενική ενημέρωση των ενδιαφερομένων και δεν πρέπει να χρησιμοποιείται ως βάση για λήψη αποφάσεων. Για περισσότερες πληροφορίες απευθυνθείτε στην PwC: Λεωφ. Κηφισίας 268, 15232 Χαλάνδρι τηλ. +30 210 6874400

© 2021 PricewaterhouseCoopers Business Solutions AE. Με επιφύλαξη όλων των νομίμων δικαιωμάτων. Η επωνυμία 'PwC' αναφέρεται στην εταιρεία μέλος του δικτύου στην Ελλάδα, και σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να αναφέρεται στο δίκτυο των εταιρειών μελών της PwC. Κάθε εταιρεία μέλος αποτελεί μια ξεχωριστή νομική οντότητα. Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε το www.pwc.com/structure.