



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα,

22.05.2018

Αριθμός απόφασης: 2555

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο εργασιών «.....», που εδρεύει στην ....., Ν. Αχαΐας, επί των οδών ..... και ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

α. Της υπ.' αριθ ...../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 - 31.12.2011), με την οποία περιορίζεται η ζημία της εταιρείας κατά το ποσό των 2.016.222,26 Ευρώ.

β. Της υπ.' αριθμ. ..../2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 39§7 του Ν. 2238/1994, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού 403.244,45 Ευρώ.

5. Την από 29-01-2018 έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

#### **Σύντομο Ιστορικό**

Η προσφεύγουσα— ελεγχόμενη εταιρεία υπέβαλε στην Υπηρεσία Εποπτείας Αγοράς του Υπουργείου Ανάπτυξης τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.4 του ν.3728/2008 καταστάσεις ενδοομιλικών συναλλαγών με αρ.πρωτ...../2012, διαχ. χρήση 2011. Για την υπό κρίση φορολογική περίοδο η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε εκπρόθεσμη τροποποιητική κατάσταση ενδοομιλικών συναλλαγών στις 29-05-2017 στην Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ προκειμένου να συμπεριλάβει συναλλαγή με την συνδεδεμένη επιχείρηση “.....”.(σελ. 6 έκθεσης έλεγχου)

Κατόπιν της με αριθμό ...../2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της παραπάνω επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011, και διαπιστώθηκε ότι οι ενδοομιλικές αγορές αξίας 4.871.347,23€ που είχε πραγματοποιήσει για μηχανολογικό και ιατρικό εξοπλισμό από την ..... επιχείρηση “.....”, ήταν υπερτιμολογημένες κατά 2.300.952,37 ευρώ € σύμφωνα με την αρχή των ίσων αποστάσεων.

**Η προσφεύγουσα εταιρεία** για την διαφορά που πρόέκυψε κατά την τιμολόγηση της διασυννοριακής ενδοομιλικής συναλλαγής κάνοντας χρήση των ευνοϊκών διατάξεων **των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016 προεβη σε τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος δια της οποίας δηλώθηκε ως λογιστική διαφορά το ποσόν των 554.172,60 (αρ.δηλ...../06-06-2017).**

Η αρμόδια ελεγκτική αρχή ΚΕΜΕΕΠ προσδιόρισε το ποσόν της φορολογικής αναμόρφωσης στο ποσόν των 2.016.222,26 ευρώ, **προσδιόρισε τα φορολογητέα αποτελέσματα της διαχ. χρήσης 2011(ΖΗΜΙΑ)** στο ποσόν των -10.797.535,01 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου και των ζημιών παρελθουσών χρήσεων 10.202.802,36 ευρώ(σελ/12 &17 έκθεσης έλεγχου) και **επέβαλε αυτοτελές πρόστιμο** ίσο με ποσοστό 20% επί του ποσού της υπερτιμολόγησης.(2.016.222,26 x 20%=**403.244,45 ευρώ**).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή αυτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος Λόγος Προσφυγής: Μη νόμιμη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), διότι δεν θεμελιώνεται η έννοια του «κέρδους».

2ος Λόγος Προσφυγής: Στέρηση της αποτελεσματικής ασκήσεως του δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως.

3ος Λόγος Προσφυγής: Παντελώς ανατιολόγητη, άλλως πλημμελώς αιτιολογημένη κρίση της Φορολογικής Αρχής - Προδήλως εσφαλμένη η μεθοδολογία του ελέγχου.

4ος Λόγος Προσφυγής: Επικουρικώς, εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικής διαφοράς στο ύψους της φερομένης ως υπερτιμολογήσεως και όχι με βάση το ποσό των αποσβέσεων, που αφορούν στην επίμαχη χρήση.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. .... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν.2238/1994 <<Υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις>>

1.[α] Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3,πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

[α]. Η παράγρ. 1 του άρθρου 39 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτ. α' της παρ. 13 του άρθρου 11 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) και ισχύει σύμφωνα με την παραγρ. 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλ. 23.4.2010.

2. Όταν μεταξύ ημεδαπής και αλλοδαπής επιχείρησης οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την ημεδαπή επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για τις επιχειρήσεις που συνδέονται με σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου, λόγω συμμετοχής της μιας στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της άλλης ή λόγω συμμετοχής των ιδίων προσώπων στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση και των δύο επιχειρήσεων.

4. Η διαφορά κερδών που προκύπτει από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών.

5. Για τον έλεγχο της εφαρμογής της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις υποχρεούνται να τηρούν τα στοιχεία τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών που καθορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 39Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

6. Όταν από τον έλεγχο διαπιστώνεται ότι συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 2, η υπόθεση παραπέμπεται από την αρμόδια ελεγκτική αρχή σε ειδική επιτροπή της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 66 η οποία αποφαινεται αιτιολογημένα, λαμβάνοντας υπόψη τις διεθνώς αποδεκτές κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις τιμές μεταβίβασης για πολυεθνικές επιχειρήσεις και φορολογικές αρχές, για τη συνδρομή των προϋποθέσεων της παραγράφου 2 του παρόντος και για το ύψος της προσαύξησης των κερδών ανά περίπτωση.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

7. Σε βάρος των επιχειρήσεων για τις οποίες συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού, επιβάλλεται πρόστιμο που υπολογίζεται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%)[β] επί των επιπλέον καθαρών κερδών που προκύπτουν από τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

[β]. Στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 7 οι λέξεις «είκοσι τοις εκατό (20%)» τέθηκαν σε αντικατάσταση των λέξεων «δέκα τοις εκατό (10%)» με την περίπτωση β' της παραγράφου 13 του άρθρου 11 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚΑ' 58) και ισχύουν σύμφωνα με την παραγρ. 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλ. 23.4.2010.

Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται ανεξάρτητα από την τυχόν επιβολή πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και λοιπών κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν και καταβάλλεται εφάπαξ εντός του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου γίνεται η βεβαίωση. Οι διατάξεις των άρθρων 69, 70, 71 και 74, καθώς και του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α) έχουν εφαρμογή και για το πρόστιμο αυτό με εξαίρεση το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997[γ].

[γ]. Στο τέλος του τελευταίου εδαφίου της παραγρ. 7 προστέθηκαν οι λέξεις «με εξαίρεση το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997» με την περίπτ. γ' της παραγρ. 13 του άρθρου 11 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) και ισχύουν σύμφωνα με την παραγρ. 2 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου από την δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλ. 23.4.2010. Δηλαδή δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση αυτή η μείωση του προστίμου στο 1/3.]

8. ....

**Επειδή**, με την Αριθ. Πρωτ. : ΔΕΛ Δ 1133839 ΕΞ 2015 απόφαση με

ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 39 του ν.2238/1994, ισχύουν τα ακόλουθα:

Α. Ως προς την επιβολή του προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 39 του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν μέχρι την τροποποίησή τους με το ν.4110/2013.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν μέχρι την τροποποίησή τους με το ν.4110/2013, ήτοι για ενδοομιλικές συναλλαγές που πραγματοποιούνταν σε διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν πριν την 1.1.2012, οριζόταν ότι όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους

αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης αυτής, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου οριζόταν ότι σε βάρος των επιχειρήσεων για τις οποίες συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού, επιβάλλεται πρόστιμο που υπολογίζεται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) επί των επιπλέον καθαρών κερδών που προκύπτουν από τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

3. Συνεπώς, από το συνδυασμό των ανωτέρω προκύπτει ότι σε περίπτωση που μετά από έλεγχο, διαπιστωθεί τιμολόγηση παροχής υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών με όρους διαφορετικούς από εκείνους μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων, δηλαδή διαπιστωθεί ότι οι όροι αυτοί είναι δεν είναι σύμφωνοι με την «αρχή των ίσων αποστάσεων (Arm's Length Principle)», τότε προσαυξάνονται τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης με τα κέρδη που δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών αυτών όρων και σε κάθε περίπτωση επί της προσδιορισθείσας διαφοράς κερδών επιβάλλεται το πρόστιμο της παραγράφου 7 του ν.2238/1994 ως ίσχυε έως 31.12.2011, δίχως να εξετάζεται εάν το καθαρό αποτέλεσμα χρήσης της επιχείρησης είναι κέρδος ή ζημία.

Β. Εφαρμοζόμενες διατάξεις για τις διαχειριστικές περιόδους των οποίων η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λήγει από 1.1.2011 μέχρι και 31.12.2011.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 11 του ν.4110/2013, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι οι εκκρεμείς φάκελοι τεκμηρίωσης των διατάξεων του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 που έχουν προσκομιστεί στη Διεύθυνση Κοστολόγησης και Έρευνας Αγοράς της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή του Υπουργείου Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου και αφορούν τις διαχειριστικές περιόδους που λήγουν μετά τη 18η Δεκεμβρίου 2008 και η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λήγει μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2011, παραδίδονται στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης κατά το χρόνο δημοσίευσης του παρόντος νόμου και συντάσσεται προς τούτο σχετικό πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής. Στην ίδια ως άνω αρμόδια Υπηρεσία παραδίδονται και οι καταστάσεις των ενδοομιλικών συναλλαγών που είχαν υποβληθεί στη Διεύθυνση Κοστολόγησης και Έρευνας Αγοράς της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή για όλες τις διαχειριστικές περιόδους. Οι αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης έχουν το δικαίωμα να ζητούν τους φακέλους τεκμηρίωσης από όλες τις επιχειρήσεις που είχαν υποχρέωση να συντάξουν φάκελο τεκμηρίωσης για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 και να αξιοποιούν αυτούς και τα ως άνω παραδοθέντα στοιχεία στο πλαίσιο των διενεργούμενων από αυτές φορολογικών ελέγχων, σύμφωνα με τις ισχύουσες σε κάθε διαχειριστική περίοδο διατάξεις. Σε περίπτωση μη διάθεσης στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία του φακέλου τεκμηρίωσης εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της σχετικής πρόσκλησης ή μη υποβολής της κατάστασης ενδοομιλικών συναλλαγών, επιβάλλεται με απόφαση του Προϊσταμένου της, σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο ίσο με το δέκα τοις εκατό (10%) επί της αξίας των συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης. Η Διεύθυνση Κοστολόγησης και Έρευνας Αγοράς της

Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή διατηρεί το δικαίωμα πρόσβασης στους ως άνω φακέλους τεκμηρίωσης για λόγους διεξαγωγής ερευνών αγοράς. Ως εκκρεμείς φάκελοι νοούνται οι φάκελοι των υποθέσεων για τις οποίες είτε δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου είτε έχει γίνει έναρξη του ελέγχου και δεν έχει επιδοθεί στις ελεγχόμενες επιχειρήσεις απόφαση επιβολής χρηματικού προστίμου από το αρμόδιο προς τούτο όργανο. Ως έναρξη του ελέγχου νοείται η πρώτη πράξη της Διοίκησης προς περαιτέρω διερεύνηση του φακέλου τεκμηρίωσης ή/και προσκόμισης συμπληρωματικών εγγράφων, πέραν της έγγραφης πρόσκλησης για την προσκόμιση του φακέλου τεκμηρίωσης.

Ειδικά για υποθέσεις εκπρόθεσμης υποβολής της κατάστασης που προβλέπεται στην παρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008, για τις οποίες μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος δεν έχει βεβαιωθεί το οριζόμενο στην παράγραφο 6 του ίδιου ως άνω άρθρου, επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο που ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 11 του παρόντος. Αρμόδια για την περαίωση των υποθέσεων αυτών είναι η Διεύθυνση Κοστολόγησης και Έρευνας Αγοράς της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή, η οποία οφείλει εντός έξι (6) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος να εισηγηθεί σχετικά στον αρμόδιο, για την επιβολή του προστίμου Γενικό Γραμματέα Καταναλωτή κατά τις διατάξεις των παραγράφων 3 ως 6 του άρθρου 11 της υπ' αριθμ. ....../2008 υπουργικής απόφασης (Β' 2709). Μετά τη δημοσίευση του παρόντος, εκπρόθεσμες καταστάσεις ενδοομιλικών συναλλαγών υποβάλλονται αποκλειστικά στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία και επιβάλλει το πρόστιμο της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του παρόντος.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του ίδιου άρθρου, όπως ισχύουν, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι οι διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 5 εφαρμόζονται για ενδοομιλικές συναλλαγές που πραγματοποιούνται, σε διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2012 και μετά, καθώς και σε υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο που άρχισε πριν την 1.1.2012 και λήγει από 31.12.2012 και μετά.

Για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν στις διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν μετά την έναρξη ισχύος του ν. 3775/2009 (διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος γεννάται από την 1η Ιανουαρίου 2011 και μετά) και μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος, λαμβάνεται υπόψη ο φάκελος τεκμηρίωσης που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 3728/2008.

Ο έλεγχος διενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή, όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 39 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), η οποία προσδιορίζει και τις τιμές ενδοομιλικών συναλλαγών σε περίπτωση μη τήρησης ή μη διάθεσης ή τήρησης ανεπαρκούς ή ανακριβούς φακέλου τεκμηρίωσης, καταργούμενης της παραγράφου 6 του άρθρου 39, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του από τον παρόντα νόμο.»

3. Επειδή:

α. Σύμφωνα με τα ανωτέρω για τις διαχειριστικές περιόδους των οποίων η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λήγει το διάστημα από 1/1/2011 έως 31/12/2011 ισχύουν τόσο οι διατάξεις της παρ. 16 του άρθρου 11 του ν.4110/2013 όσο και οι διατάξεις της παρ.17 του ίδιου

άρθρου που προβλέπουν διαφορετικό τρόπο αντιμετώπισης και ελέγχου των ενδοομιλικών συναλλαγών και

β. Η αλλαγή των φορολογικών διατάξεων για τις ενδοομιλικές συναλλαγές που έγινε με το ν.3775/2009 ισχύει για διαχειριστικές περιόδους των οποίων η προθεσμία υποβολής δήλωσης λήγει από 1 /1 /2011 και μετά.

Προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση από τις ελεγκτικές υπηρεσίες για τις διαχειριστικές αυτές περιόδους θα εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 17.

**Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ. αρ...../2017 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012(χρήση 2011) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρα 57-61 του Ν.4446/2016 με την οποία δήλωσε λογιστικές διαφορές ποσόν 554.172,60 ευρώ το οποίο προέρχεται από την αναπροσαρμογή της ενδοομιλικής τιμολόγησης που αφορά αγορά μηχανολογικού και ιατρικού εξοπλισμού από την συνδεδεμένη επιχείρηση “.....”,(σελ.5-6 έκθεσης έλεγχου)**

**Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι η τιμολόγηση της διασυνорιακής ενδοομιλικής τιμολόγησης της προσφεύγουσας με την συνδεδεμένη επιχείρηση “.....” δεν είναι σύμφωνη με την αρχή των ίσων αποστάσεων προέβη στην αναπροσαρμογή του οικονομικού αποτελέσματος με το ποσόν των 2.016.222,26 ευρώ, αφού έλαβε υπ όψιν το ποσόν των 554.172,60 ευρώ από την αναπροσαρμογή της ενδοομιλικής τιμολόγησης που δήλωσε η προσφεύγουσα με την υπ. αρ...../2017 τροποποιητική δήλωση του Ν.4446/2016.**

**Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται «όπως προκύπτει από τα νομίμως τηρηθέντα βάσει του ΚΒΣ βιβλία της εταιρείας μας για την χρήση 2011, οι συνολικές αποσβέσεις που διενήργησε η επιχείρηση στη χρήση αυτή επί όλων των παγίων της, ανέρχονται στο συνολικό ποσόν των 2.165.028,22 ευρώ( σχετ.5) , εξ αυτών δε οι αποσβέσεις των ως άνω παγίων που αγοράστηκαν από την ..... επιχείρηση με την επωνυμία “.....” ανέρχονται στο συνολικό ποσόν των 431.717,00 ευρώ».**

**Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε κατάσταση τιμολογίων διαχ. χρήσης 2011 προμηθευτής “.....”- Μηχανολογικός εξοπλισμός-ειδικές εγκαταστάσεις-Ξενοδοχειακος εξοπλισμός-Λοιπος εξοπλισμός- από την οποία προκύπτει ότι για αξία τιμολογίων 4.871.135,37 ευρώ έχουν υπολογιστεί αποσβέσεις χρήσης 2011 με συντελεστή 10% συνολικό ποσόν αποσβέσεων 487.113,54 ευρώ χωρίς να λαμβάνεται υπό όψιν στον υπολογισμό των αποσβέσεων η ημερομηνία απόκτησης του κάθε παγίου ( ο χρόνος λειτουργίας του κάθε παγίου μέσα στην χρήση 2011)**

**ως εκ τούτου δεν επαληθεύεται το ποσόν των αποσβέσεων της χρήσης 2011 των παγίων που αγόρασε από την εταιρεία “.....” και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγχόμενης-προσφεύγουσας εταιρείας.**

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου καταλογισμού λογιστικής διαφοράς στο ύψος της φερομένης ως υπερτιμολογήσεως και όχι με βάση το ποσό των αποσβέσεων, **απορρίπτεται**.

**Ύστερα από τα ανωτέρω το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης 2011 έχει ως εξής:**

Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων

|                           | Δήλωσης        | Έλεγχου               | Απόφασης              |
|---------------------------|----------------|-----------------------|-----------------------|
| Φορολογητέα κέρδη η Ζημιά | -12.813.757,27 | <b>-10.797.535,01</b> | <b>-10.797.535,01</b> |

**Επειδή**, όσον αφορά το πρόστιμο της παραγράφου 7 του άρθρου 39 ν.2238/1994, ορθά επιβλήθηκε και επικυρώνεται η αριθ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/12/2017 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Διασυνοριακών Ενδοομιλικών Συναλλαγών) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Προστίμου οικ. έτους 2012(χρήση 2011) καθώς και η Έκθεση αιτιολογημένων απόψεων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. ...., και την **επικύρωση α}**της υπ.αρ...../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011- 31.12.2011), φορολογητέα κέρδη η **ζημία -10.797.535,01 Ευρώ, β)** Της υπ.' αριθμ. .... /2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 39 § 7 του Ν. 2238/1994, πρόστιμο ποσού 403.244,45 Ευρώ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :**

**A. Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων διαχ. χρήσης 2011**

Φορολογητέα κέρδη η **Ζημία** -10.797.535,01 ευρώ

**B. Πρόστιμο της παραγράφου 7 του άρθρου 39 ν.2238/1994** 403.244,45 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.