



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 20/12/2019

Αριθμός απόφασης: 3648

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/7/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα την επί της οδού κατά της **υπ' αριθμ...../2019** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.
 4. Την **υπ' αριθμ...../2019** οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 5. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. .**
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/7/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ...../2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 56 του ν.4174/2013 συνολικού ποσού **60.000,00 ευρώ**.

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 13/06/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των ελεγκτριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και και αφορά σε μη προσκόμιση φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 κατόπιν της υπ' αριθμ...../2018 πρόσκλησης της ελεγκτικής αρχής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί η ως άνω προσαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε την συναλλαγή με την εταιρεία ως δάνειο. Η εγγραφή στα βιβλία δεν αναπληρώνει το σχετικό περί δανείου έγγραφο διότι πρέπει να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου.
- Τόσο ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου όσο και η έκθεση ελέγχου δεν είναι πλήρως αιτιολογημένα και εμπεριστατωμένα και δεν δόθηκε στην εταιρεία η δυνατότητα εξαιτίας της απόρριψης της δεκαπενθήμερης επιμήκυνσης της προθεσμίας να διατυπώσει τις απόψεις της όπως ήθελε και να βρει στοιχεία των ετών 2014, 2015 και 2016.
- Εσφαλμένη εφαρμογή των κανόνων των ενδοομιλικών συναλλαγών και εσφαλμένη επιβολή προστίμου διότι η εταιρεία δεν είναι υποχρεωμένη να τηρήσει και να υποβάλλει φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, αφού δεν αποτελεί μέλος ομίλου επιχειρήσεων και δεν πληρούνται οι νόμιμες προϋποθέσεις των συνδεδεμένων προσώπων. Η εταιρεία δεν αποτελεί συνδεδεμένο πρόσωπο με την εταιρεία, αλλά ούτε με την και την και πολύ περισσότερο με το διευθυντικό στέλεχος της εταιρείας, διότι δεν εμπίπτει σε καμία από τις περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος. Εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι υφίσταται ενδοομιλική συναλλαγή με τον ιδιώτη και διευθύνοντα σύμβουλό της, ως προς το δάνειο που του χορήγησε.
- Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρ. 25 ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ) και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη (άρθρο 6 Ε.Σ.Δ.Α.). Σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα μέτρα που προβλέπονται από το νόμο, επομένως και οι κυρώσεις, πρέπει να είναι «αναγκαία», δηλαδή να μην είναι υπερβολικά ή πρόδηλα «δυσανάλογα», «κατάλληλα», δηλαδή αποτελεσματικά και ενδεδειγμένα και «αναλογικά με στενή έννοια η ορθολογικά και θετικά ανάλογα», δηλαδή τα πλεονεκτήματα τους αν όχι να υπερσκελίζουν τουλάχιστον να εξουδετερώνουν τα μειονεκτήματα τους με βάση τη στάθμιση κόστους οφέλους. Η συνταγματικότητα, συνεπώς, της επιβολής διοικητικής κύρωσης προϋποθέτει την κρίση για την αντικειμενική της συνάφεια (αναγκαιότητα) και την εύλογη σχέση

(αναλογικότητα) με τον επιδιωκόμενο σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Εν προκειμένω με το πρόστιμο της προσβαλλόμενης πράξης ύψους 60.000 Ευρώ εξαντλείται η αυστηρότητα του συστήματος καθώς εναντίον της εταιρείας έχουν συσσωρευτεί πρόστιμα που ξεπερνούν κατά πολύ την οφειλή που διεκδικεί η φορολογική αρχή.

Επειδή στο άρθρο 2 παρ. ζ του ν.4172/2013 ορίζεται:

«ζ) «συνδεδεμένο πρόσωπο»: κάθε πρόσωπο, το οποίο συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο άλλου προσώπου, το οποίο είναι συγγενικό πρόσωπο ή με το οποίο συνδέεται.

Ειδικότερα, τα ακόλουθα πρόσωπα θεωρούνται συνδεδεμένα πρόσωπα:

αα) κάθε πρόσωπο που κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή στο κεφάλαιο τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%), βάσει αξίας ή αριθμού, ή δικαιώματα σε κέρδη ή δικαιώματα ψήφου.

ββ) δύο ή περισσότερα πρόσωπα, εάν κάποιο πρόσωπο κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές, μερίδια δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής στο κεφάλαιο τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%), βάσει αξίας ή αριθμού, ή δικαιώματα σε κέρδη ή δικαιώματα ψήφου,

γγ) κάθε πρόσωπο με το οποίο υπάρχει σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης ή ελέγχου ή ασκεί καθοριστική επιρροή ή έχει τη δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής άλλου προσώπου ή σε περίπτωση που και τα δύο πρόσωπα έχουν σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης ή ελέγχου ή δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής από τρίτο πρόσωπο.».

Επειδή στο άρθρο 50 παρ.1 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«Νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του [άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.](#) με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές.».

Επειδή στο άρθρο 21 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«1.Για τις μεταξύ τους συναλλαγές που εμπίπτουν στο άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και τη μεταξύ τους μεταφορά λειτουργιών του άρθρου 51 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ' του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υποχρεούνται να τηρούν Φάκελο Τεκμηρίωσης. Φάκελο Τεκμηρίωσης υποχρεούνται να τηρούν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, για τις παραπάνω συναλλαγές τους με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του

κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις παραπάνω συναλλαγές τους με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή.

2.Οι υπόχρεοι της παραγράφου 1 απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης, εφόσον:

α) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου δεν υπερβαίνει τα πέντε (5) εκατομμύρια ευρώ ανά φορολογικό έτος, ή

β) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου υπερβαίνει τα πέντε (5) εκατομμύρια ευρώ ανά φορολογικό έτος.

3. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης, που αποτελείται κατά περίπτωση από το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, καταρτίζεται έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και συνοδεύεται από Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, ο οποίος υποβάλλεται ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση μέσα στην ίδια προθεσμία. Τα υπόχρεα πρόσωπα της παραγράφου 1 υποβάλλουν Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για κάθε φορολογικό έτος, εφόσον δεν εμπίπτουν στις εξαιρετικές περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του παρόντος.»

Επειδή στην Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1142/2015 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2.Για την εφαρμογή των υποπεριπτώσεων α' και ββ' της περ. ζ' του άρθρου 2 του Ν.4172/2013, οι έμμεσες συμμετοχές προκύπτουν με πολλαπλασιασμό των κατεχόμενων ποσοστών μέσω των διαδοχικών βαθμίδων.

Εάν, για παράδειγμα, η εταιρεία Α συμμετέχει με ποσοστό 80% στο κεφάλαιο της εταιρείας Β, η Β με τη σειρά της συμμετέχει με ποσοστό 60% στο κεφάλαιο της εταιρείας Γ και η Γ συμμετέχει με ποσοστό 80% στο κεφάλαιο της εταιρείας Δ, τότε η εταιρεία Α συμμετέχει έμμεσα, με 48% ($80\% \times 60\%$) στο κεφάλαιο της εταιρείας Γ και με 38,4% ($48\% \times 80\%$) στο κεφάλαιο της εταιρείας Δ.

Επίσης, σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης ενός προσώπου από άλλο πρόσωπο ή άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης δύο προσώπων από τρίτο πρόσωπο, κατά την έννοια της υποπερίπτωσης γγ' των ως άνω διατάξεων, υπάρχει όταν ενδεικτικά (και όχι περιοριστικά), προκύπτουν ή διαπιστώνονται μία ή περισσότερες από τις παρακάτω περιπτώσεις/καταστάσεις:

- περισσότερο από το ήμισυ των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή ένας ή περισσότεροι διευθύνοντες σύμβουλοι ή διαχειριστές του διορίζονται από το άλλο πρόσωπο,
- το ίδιο πρόσωπο ή πρόσωπα που συμμετέχουν στη διοίκηση του ενός προσώπου με την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου ή του διαχειριστή, συμμετέχουν και στη διοίκηση του άλλου προσώπου με την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου ή διαχειριστή,
- τρίτο πρόσωπο διορίζει και στα δύο πρόσωπα, περισσότερο από το ήμισυ των μελών του διοικητικού συμβουλίου τους ή έναν ή περισσότερους από τους διευθύνοντες συμβούλους τους ή διαχειριστές τους.

Όσον αφορά στη σχέση άμεσου ή έμμεσου ελέγχου ή άσκησης καθοριστικής επιρροής ή δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής ενός προσώπου σε άλλο πρόσωπο ή άμεσου ή έμμεσου ελέγχου ή

δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής δύο προσώπων από τρίτο πρόσωπο, κατά την έννοια της ίδιας ως άνω υποπερίπτωσης γγ', αυτή υπάρχει, ενδεικτικά (και όχι περιοριστικά), όταν προκύπτουν ή διαπιστώνονται μία ή περισσότερες από τις κάτωθι καταστάσεις:

- το πρόσωπο (εξαιρουμένων των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων) έχει δανείσει ή παρέχει εγγυήσεις για πιστώσεις του άλλου προσώπου και το ύψος του δανείου και των εγγυήσεων (αθροιστικά) υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνόλου του ενεργητικού του δανειολήπτη,
- τρίτο πρόσωπο (εξαιρουμένων των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων) έχει δανείσει ή παρέχει εγγυήσεις για πιστώσεις και στα δύο πρόσωπα και το ύψος του δανείου και των εγγυήσεων (αθροιστικά) υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνόλου του ενεργητικού των δανειοληπτών,
- το ένα πρόσωπο προμηθεύει ή ορίζει τον/τους προμηθευτές σε ποσοστό τουλάχιστον ενενήντα τοις εκατό (90%) των πρώτων και βοηθητικών υλών που απαιτούνται για την παραγωγή του συνόλου των προϊόντων του άλλου προσώπου και προκύπτει από σύμβαση (έγγραφη ή προφορική) ότι καθορίζει τις τελικές τιμές πώλησης των προϊόντων. Η σχέση δικαιοπάροχου - δικαιοδόχου σε περιπτώσεις συμβάσεων Δικαιόχρησης (franchising) δεν συνιστά από μόνη της σχέση σύνδεσης κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Ν.4172/2013,
- Η σχέση του αποκλειστικού ή κύριου προμηθευτή εμπορευμάτων ή παροχής υπηρεσιών ενός προσώπου σε άλλο πρόσωπο, δεν συνιστά από μόνη της σχέση σύνδεσης κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Ν.4172/2013.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν.4172/2013, οι οποίες επίσης εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά, ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου (παρ. 1). Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές (παρ. 2).

Για την εκπλήρωση τήρησης της πιο πάνω αρχής τα συνδεδεμένα κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. πρόσωπα, υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν.4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) να τηρούν φάκελο τεκμηρίωσης και να υποβάλουν συνοπτικό πίνακα πληροφοριών, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές (σχετ. οι ΠΟΛ. 1097/2014 και ΠΟΛ. 1144/2014 Αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε.).».

Επειδή στο άρθρο 56 παρ.3 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«3. Σε περίπτωση που ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την τριακοστή πρώτη (31η) ημέρα από την κοινοποίηση

σχετικής πρόσκλησης έως την εξηκοστή (60ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αν διατεθεί από την εξηκοστή πρώτη (61) ημέρα έως την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ενώ αν δεν διατεθεί καθόλου ή διατεθεί μετά την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.».

Επειδή εν προκειμένω από τον διενεργηθέντα έλεγχο, όπως αναλύεται στο κεφ. «ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ» της οικείας έκθεσης ελέγχου (σελ.77-141), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε πραγματοποιήσει συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 2 παρ. ζ του Ν.4172/2013 και συγκεκριμένα τα παρακάτω :

	ΑΦΜ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ & ΜΕΤΟΧΕΣ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ & ΜΕΤΟΧΕΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ
.....		Αντιπρόεδρος & Αναπληρωτής Διευθύνων Σύμβουλος ο με δικαίωμα εκπροσώπησης, δέσμευσης χωρίς κανένα περιορισμό και υπογραφής	Πρόεδρος & Διευθύνων Σύμβουλος ο με δικαίωμα εκπροσώπησης δέσμευσης και υπογραφής
.....		Διευθύνων Σύμβουλος ο	Αντιπρόεδρος ο με δικαίωμα εκπροσώπησης, δέσμευσης χωρίς κανένα περιορισμό και υπογραφής
.....		Πρόεδρος ο, με δικαίωμα εκπροσώπησης δέσμευσης και υπογραφής	Μέλος ο με δικαίωμα εκπροσώπησης δέσμευσης χωρίς κανένα περιορισμό και υπογραφής
.....		Μέτοχος κατά 55% είναι η και ο	Μέτοχος κατά 100% είναι η και Αντιπρόεδρος ο με δικαίωμα εκπροσώπησης, δέσμευσης χωρίς κανένα περιορισμό και υπογραφής
.....			Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας

Ο έλεγχος συγκεκριμένα λόγω των ιδιοτήτων των προσώπων που αναφέρονται στον ανωτέρω πίνακα έκρινε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 περ. ζ του ν.4172/2013, ζήτησε με την με αριθμ...../2018 πρόσκληση, από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως προσκομίσει φάκελο τεκμηρίωσης ως προς τις συναλλαγές με τα ως άνω πρόσωπα, οι οποίες για κάθε ένα από τα υπό κρίση έτη ήταν συνολικά ως εξής :

	2014	2015	2016
ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	11.776.912,21	11.918.656,26	12.763.502,06
ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΑ ΜΕΡΗ	1.964.379,91	953.143,88	282.479,66
	Σελίδα 86 έκθεσης ελέγχου	Σελίδα 109 έκθεσης ελέγχου	Σελίδα 133 έκθεσης ελέγχου

Ωστόσο η προσφεύγουσα μέχρι το πέρας του ελέγχου δεν προσκόμισε ενώ όφειλε συνοπτικούς πίνακες πληροφοριών ενδοομιλικών συναλλαγών ούτε φακέλους τεκμηρίωσης. Ο έλεγχος, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ απέστειλε το με αριθμ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων με τις σχετικές προσωρινές πράξεις, με το οποίο γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές φόρων και προστίμων και εκλήθη η προσφεύγουσα όπως εντός είκοσι ημερών γνωρίσει τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα σε συνέχεια του σημειώματος, ζήτησε με το με αριθμ...../2019 έγγραφό της αρχικώς να της χορηγηθεί παράταση χρόνου, και εν συνεχεία υπέβαλε το με αριθμ...../2019 έγγραφό της με το οποίο ισχυρίστηκε ότι δεν έχει υποχρέωση σε φάκελο τεκμηρίωσης και σε συνοπτικό πίνακα πληροφοριών καθώς με τα ανωτέρω πρόσωπα δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013 περί συνδεδεμένων μερών διότι τα ανωτέρω πρόσωπα δεν αποτελούν πρόσωπα ουσιώδους διοικητικής εξάρτησης λόγω του ότι το δικαίωμα εκπροσώπησης, δέσμευσης και υπογραφής που αναφέρεται σε κάθε μία από τις ανωτέρω περιπτώσεις ουδέποτε χρησιμοποιήθηκε στις ελεγχόμενες χρήσεις και επίσης ισχυρίζεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται με το 5^ο εδάφιο της παρ.2 της ΠΟΛ 1142/2015. Η προσφεύγουσα και με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής επικαλείται ομοίως ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 περί συνδεδεμένων μερών.

Επειδή για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, τα ανωτέρω πρόσωπα βάσει των δημοσιευμένων στοιχείων αυτών, κατέχουν τις ως άνω ιδιότητες (Διευθύνοντος Συμβούλου, Αναπληρωτή Διευθύνοντος Συμβούλου, Προέδρου, Αντιπροέδρου, Μέλους) «με δικαίωμα εκπροσώπησης και δέσμευσης στο σύνολο των σχέσεων των συναλλαγών της κάθε εταιρείας χωρίς κανένα περιορισμό και με μόνη την υπογραφή τους, τιθέμενης κάτω από την σφραγίδα της εταιρείας», γεγονός που σε κάθε περίπτωση καθιστά τα πρόσωπα καθοριστικής επιρροής στην διοίκηση των εταιρειών και εκ του λόγου αυτού υφίσταται ουσιώδης διοικητική εξάρτηση μεταξύ αυτών και πληρούνται οι προϋποθέσεις περί συνδεδεμένων μερών. Ενώ ως προς την επίκληση από την προσφεύγουσα της Απόφασης ΠΟΛ 1142/2015, επισημαίνεται ότι οι περιπτώσεις που αναφέρονται στο εδάφιο 5^ο της παρ.2 αυτής είναι ενδεικτικές και όχι περιοριστικές και αποκλειστικές, ως θεωρεί η προσφεύγουσα. Κατόπιν των ανωτέρω λόγω των υφιστάμενων σχέσεων και ιδιοτήτων ορθώς κρίθηκε από τον έλεγχο ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν έθεσε

στην διάθεση της ελεγκτικής αρχής τον φάκελο τεκμηρίωσης για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, ενώ είχε υποχρέωση, ορθώς επιβλήθηκαν οι κυρώσεις του άρθρου 56 παρ. 3 του ν.4174/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται επίσης την παραβίαση των συνταγματικών αρχών ως προς την κλήση σε ακρόαση καθώς και την παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας ως προς την επιβολή των προστίμων. Ωστόσο βάσει των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ ενώ τα πρόστιμα επιβλήθηκαν σύμφωνα με τις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Κ.Φ.Δ., συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 13/06/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των ελεγκτριών του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/7/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....»,

ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο άρθρου 56 παρ.3 του ν.4174/2013

60.000,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .