



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26/10/2020
Αριθμός απόφασης: 2226

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 21316045559

Fax : 2131604567

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28.5.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, με ΑΦΜ, με έδρα τον, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ:

α. της αριθ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 56 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015

β. της αριθ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 56 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και

γ. της αριθ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 56 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του ΚΕΜΕΕΠ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.5.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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' αριθ./2020 πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2015 πρόστιμο συνολικού ύψους 23.625,94 ευρώ, διότι: α) δεν έθεσε στη διάθεση της φορολογικής Αρχής φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 20.000 ευρώ, και β) δεν υπέβαλλε Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών του άρθρου 21 παρ.3 του ν.4174/2013, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 3.625,94 ευρώ.
- Με την υπ' αριθ./2020 πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2016 πρόστιμο συνολικού ύψους 23.103,66 ευρώ, διότι: α) δεν έθεσε στη διάθεση της φορολογικής Αρχής φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 20.000 ευρώ, και β) δεν υπέβαλλε Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών του άρθρου 21 παρ.3 του ν.4174/2013, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 3.103,66 ευρώ.
- Με την υπ' αριθ./2020 πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 πρόστιμο συνολικού ύψους 22.782,74 ευρώ, διότι: α) δεν έθεσε στη διάθεση της φορολογικής Αρχής φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 20.000 ευρώ, και β) δεν υπέβαλλε Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών του άρθρου 21 παρ.3 του ν.4174/2013, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 2.782,74 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς και λόγους:

Α. Διότι η φορολογική Αρχή παρανόμως και με πλημμελή αιτιολογία έκρινε ότι η εταιρεία μας είναι συνδεδεμένη, κατά την έννοια του άρθρου 2 περ. ζ' υποπερ. γγ' του ΚΦΕ, με την εταιρεία και επέβαλε σε βάρος μας για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017 πρόστιμα για παραβάσεις του άρθρου 21 του ν.4174/2013.

Ο φορολογικός έλεγχος λαμβάνει τη θέση ότι η εταιρεία μας είναι συνδεδεμένη, κατά την έννοια του άρθρου 2 περ. ζ' υποπερ. γγ' του ΚΦΕ, με την εταιρεία
.....

Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, σε συνδυασμό με την ανωτέρω εγκύκλιο, προκύπτει ότι κανένα από τα επικαλούμενα από τον έλεγχο στοιχεία δεν αποδεικνύει ότι η εταιρεία μας είναι συνδεδεμένη με τη

Συγκεκριμένα, επί εκάστου εκ των ισχυρισμών του ελέγχου που αναπτύσσονται στις σελ. 44-49 και 80-82 της Έκθεσης Ελέγχου, προβάλλουμε τα εξής:

1. Η ύπαρξη της ιδιότητας του μέλους της για τη συμμετοχή στην εταιρεία μας δεν αποδεικνύει, αλλά ούτε καν συνιστά ένδειξη ελέγχου της στην εταιρεία μας (ή της εταιρείας μας στη), δεδομένου ότι δεν πληρούται ούτε η προϋπόθεση της συμμετοχής του ενός νομικού προσώπου στο άλλο σε ποσοστό άνω του 33%, ούτε της συμμετοχής τρίτου προσώπου στην εταιρεία μας και στη σε ποσοστό άνω του 33% (και ούτε ο έλεγχος ισχυρίζεται κάτι τέτοιο). Εξάλλου, δεν είναι και λογικώς κατανοητό πώς το ότι τα μέλη της εταιρείας μας είναι και εταίροι της θα μπορούσε να δημιουργεί ουσιώδη διοικητική εξάρτηση της εταιρείας μας από τη

2. Στην εταιρεία μας διαχειριστές είναι οι εταίροι και (αναπληρώτρια). Πλην όμως, όπως και ο έλεγχος δέχεται, η δεν είναι διευθύνουσα σύμβουλος ή διαχειρίστρια της, και ούτε η θέση της ως «επικεφαλής διαχείρισης κινδύνου σε Ευρώπη, Μέση Ανατολή και Ασία» της δίδει εξουσίες διευθύνουσας συμβούλου ή διαχειρίστριας της, όπως απαιτεί ο νόμος και η εγκύκλιος πολ. 1142/2015 (και ούτε ο έλεγχος ισχυρίζεται κάτι τέτοιο). Επομένως, ούτε και από τα ανωτέρω προκύπτει σχέση ουσιώδους διοικητικής εξάρτησής μας από τη καθώς δεν πληρούται η προϋπόθεση **«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»**.

3. Κατά τον έλεγχο, η είναι σχεδόν αποκλειστικός «προμηθευτής υπηρεσιών» προς την εταιρεία μας.

Καταρχάς, θα μας επιτραπεί να σημειώσουμε ότι η θέση αυτή του ελέγχου υποδηλώνει εσφαλμένη αντίληψη ως προς το τι συνιστά παροχή δικηγορικών υπηρεσιών, όπως και ως προς το πώς λειτουργεί η εταιρεία μας. Όπως προκύπτει από τα άρθρα 1 έως 9 του Κώδικα Δικηγόρων (ν.4194/2013), ο δικηγόρος είναι δημόσιος λειτουργός που ασκεί ελεύθερο επάγγελμα στο οποίο προέχει το στοιχείο της εμπιστοσύνης του εντολέα του προς αυτόν. Η άσκηση του δικηγορικού επαγγέλματος δεν συνιστά εμπορική δραστηριότητα. Αποβάλλει αυτοδίκαια την ιδιότητα του δικηγόρου εκείνος που ασκεί άλλο επάγγελμα, και ιδιαίτερα εμπόρου ή μεσίτη, καθώς και κάθε άλλη εργασία, υπηρεσία ή απασχόληση που δεν συνάδει με το δικηγορικό λειτούργημα. Επίσης, απαγορεύεται και συνιστά ποινικό αδίκημα η διενέργεια από μη δικηγόρους πράξεων που ανήκουν στην αρμοδιότητα του δικηγορικού λειτουργήματος. Από τα ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι η παροχή της δικηγορικής υπηρεσίας γίνεται αποκλειστικά από δικηγόρους και ότι η δικηγορική υπηρεσία δεν συνιστά εμπορική δραστηριότητα ώστε να μπορεί να αποτελεί αντικείμενο υπεργολαβίας ή προμήθειας από τρίτα πρόσωπα (πέραν των δικηγόρων που την παρέχουν άμεσα προς του εντολείς τους). Σε ότι αφορά τη συνεργασία μας με τα υπόλοιπα δικηγορικά γραφεία και εταιρείες που χρησιμοποιούν τον διακριτικό τίτλο για την παροχή δικηγορικών υπηρεσιών, αυτή δεν συνίσταται, όπως ενδεχομένως εσφαλμένα υπολαμβάνει ο έλεγχος, στην «αγορά» από την εν λόγω εταιρεία δικηγορικών υπηρεσιών και την περαιτέρω «μεταπώλησή» τους προς τους εντολείς μας, αλλά στην από κοινού και υπό τον ίδιο διακριτικό τίτλο παροχή δικηγορικών υπηρεσιών προς ορισμένους εντολείς που έχουν ανάγκη συμβουλών επί θεμάτων αλλοδαπού δικαίου σε τομείς που δεν καλύπτονται από την εταιρεία μας ή που έχουν υποθέσεις που αναφύονται σε περισσότερα κράτη. Η συνεργασία με τα εν λόγω γραφεία και εταιρείες δεν έχει την έννοια της αγοράς υπηρεσιών και μεταπώλησής τους προς τους εντολείς με κέρδος ή της μεσολάβησης μεταξύ αυτών και των εντολέων με σκοπό το κέρδος, αφενός διότι η δικηγορική υπηρεσία εξ ορισμού παρέχεται απευθείας από τον δικηγόρο στον εντολέα λόγω του έντονα προσωπικού στοιχείου της και αφετέρου διότι κάτι τέτοιο απαγορεύεται. Για τον λόγο αυτό, στις περιπτώσεις που οι σχετικές υπηρεσίες δεν τιμολογούνται απευθείας στους εντολείς μας αλλά χρεώνεται η εταιρεία μας η οποία, εν συνεχεία, επαναχρεώνει τους εντολείς της, αυτό γίνεται πάντα στο κόστος, όπως και ο έλεγχος επιβεβαιώνει. Κατά τούτο, δεν είναι και κατανοητό τι νόημα θα είχε η τεκμηρίωση των εν λόγω συναλλαγών από τις οποίες είναι αδύνατον να προκύψει κέρδος ή ζημιά.

Συνεπώς, το συμπέρασμα του ελέγχου, ότι εκ του συνόλου των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στον λογαριασμό 50 «Προμηθευτές» σημαντικό ποσοστό (76%-66%) αφορά «προμήθεια υπηρεσιών» από τη, είναι εσφαλμένο (όχι μόνο γιατί δεν έχει αφαιρέσει την αξία των πιστωτικών τιμολογίων, αλλά κυρίως) διότι στις πιστώσεις αυτές περιλαμβάνει, όχι μόνο τα ποσά που αφορούν την παροχή υποστηρικτικών υπηρεσιών,

αναγκαίων για τη λειτουργία της εταιρείας μας, στο πλαίσιο της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας (**Σχετ. 1**), στην οποία έχει προσχωρήσει η εταιρεία μας στις 3-6-2013 (**Σχετ. 1**), αλλά και αμοιβές για δικηγορικές υπηρεσίες που παρείχε σε υποθέσεις εντολών μας. Πλην όμως, και με την εσφαλμένη προσέγγιση του ελέγχου, τα ποσά αυτά που αφορούν δικηγορικές υπηρεσίες δεν θα πρέπει να συγκριθούν με τις λοιπές χρεώσεις του λογαριασμού 50, αλλά με τις αμοιβές/κέρδη που καταβάλλονται στους δικηγόρους της εταιρείας μας, εταίρους και εμμίσθους. Στην περίπτωση αυτή, δηλαδή αν συγκρίνονταν τα ποσά των χρεώσεων της (πιστώσεων στον λογ.50 της εταιρείας μας) για παροχή δικηγορικών υπηρεσιών προς εντολές μας (ήτοι 2.023.427,15 για τη χρήση 2015, 1.428.460,38 ευρώ για τη χρήση 2016, και 683.419,01 ευρώ για τη χρήση 2017, αφαιρουμένων, δηλαδή, των ποσών που αφορούν την παροχή υποστηρικτικών υπηρεσιών) με τα ποσά που έχουμε καταβάλει προς τους δικηγόρους της εταιρείας μας, εταίρους (κέρδη) και εμμίσθους (αμοιβές), τότε τα σχετικά ποσοστά θα διαμορφώνονταν σε μόλις 40,28% για τη χρήση 2015, 27,03% για τη χρήση 2016 και 14,80% για τη χρήση 2017.

Αντίστοιχα, αν συγκρίνονταν μόνο οι χρεώσεις (πιστώσεις στον λογ.50 της εταιρείας μας) που αφορούν την παροχή από τη υποστηρικτικών υπηρεσιών στο πλαίσιο της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας (ήτοι 1.229.167,45 ευρώ για τη χρήση 2015, 1.264.996,36 ευρώ για τη χρήση 2016 και 1.258.710,27 ευρώ για τη χρήση 2017) με το σύνολο των δαπανών λειτουργίας (λογαριασμοί ομάδας 6) της εταιρείας μας (ήτοι 4.414.951,12 ευρώ για τη χρήση 2015, 4.130.221,13 ευρώ για τη χρήση 2016, και 4.727.850,66 ευρώ για τη χρήση 2017, μετά από αφαίρεση των αμοιβών των έμμισθων δικηγόρων που έχουν ληφθεί υπόψη στον προηγούμενο υπολογισμό και περιλαμβάνονται στην ομάδα 6), τα σχετικά ποσοστά θα διαμορφώνονταν σε 27,84% για τη χρήση 2015, 30,63% για τη χρήση 2016 και 26,62% για τη χρήση 2017. Τα ανωτέρω οικονομικά μεγέθη είχαμε προβάλει και με την απάντησή μας στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, χωρίς ο έλεγχος να τα αμφισβητήσει, επιβεβαιώνοντας τα κατ' ουσία.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με τη δεν υφίσταται καμία σχέση οικονομικής εξάρτησης.

Περαιτέρω, ως προς τον ισχυρισμό ότι «ο κύκλος εργασιών και το πελατολόγιο και η διεύρυνση των εσόδων [μας] οφείλεται αποκλειστικό στην εμπορική σχέση με τη», παρατηρούμε ότι, εκτός του ότι δεν βασίζεται σε συγκεκριμένα ευρήματα, είναι ενδεικτικός της εσφαλμένης προσέγγισης του ελέγχου σε ότι αφορά την παροχή δικηγορικών υπηρεσιών. Όπως προαναφέρθηκε, η δικηγορία δεν είναι ούτε εμπόριο αγαθών όπου καθοριστικός παράγοντας για τη διάθεσή τους είναι το πρόσωπο του παραγωγού/κατασκευαστή τους καθώς και το εμπορικό σήμα υπό το οποίο διακινούνται, ούτε παροχή τυποποιημένων και προσχεδιασμένων υπηρεσιών με βάση τεχνογνωσία και εμπορικές πληροφορίες τρίτων παροχών, οι οποίες παρέχονται ομοιόμορφα και απρόσωπα σε έναν ευρύ κύκλο αγοραστών, ανεξαρτήτως της χώρας εγκατάστασής τους. Στην παροχή δικηγορικών υπηρεσιών, αντίθετα, όπου σε κάθε χώρα ισχύει διαφορετικό δίκαιο, ο κάθε εντολέας έχει τα δικά του χαρακτηριστικά και απαιτήσεις, και καμία υπόθεση δεν είναι ίδια με την άλλη, κατά την επιλογή δικηγόρου, το κυρίαρχο στοιχείο είναι το πρόσωπο του δικηγόρου ή των δικηγόρων που θα χειριστούν την υπόθεση, οι γνώσεις, η εμπειρία, η εξειδίκευση και οι ικανότητες τους, και όχι η «ταμπέλα» του γραφείου τους ή οι διεθνείς συνεργασίες τους με άλλους δικηγόρους ή δικηγορικά γραφεία, όπως εσφαλμένα υπολαμβάνει ο έλεγχος. Προς αποφυγή παρερμηνειών, δεν αμφισβητούμε τη σημασία και την αξία που προσδίδει στην εταιρεία μας η συνεργασία της με τη, καθώς και των δυνατοτήτων που μας παρέχει, τόσο με την παροχή υψηλού επιπέδου υποστηρικτικών υπηρεσιών που δεν μπορεί να μας προσφερθούν από Έλληνες παρόχους, όσο και με τη δυνατότητα κάλυψης από συνεργαζόμενα αλλοδαπά γραφεία των αναγκών εντολών μας σε άλλα κράτη. Επισημαίνουμε, απλώς, ότι οι εντολές μας επιλέγουν

την εταιρεία μας για τον χειρισμό των υποθέσεών τους, όχι λόγω της ως άνω συνεργασίας μας, αλλά λόγω των εταίρων και συνεργατών μας, οι οποίοι είναι υψηλότερου επιπέδου και αναγνωρισμένοι σε διεθνές επίπεδο, κυρίως στον κλάδο της ναυτιλίας. Στο πλαίσιο αυτό, ο ανωτέρω ισχυρισμός του ελέγχου ότι «ο κύκλος εργασιών και το πελατολόγιό ... [μας] οφείλεται αποκλειστικά στην εμπορική σχέση με τη», εκτός από εσφαλμένος και ανατιτολόγητος, είναι και δυσφημιστικός για το πρόσωπο των δικηγόρων εταίρων και συνεργατών μας.

Πέραν και ανεξαρτήτως των ανωτέρω, ο ως άνω ισχυρισμός περί του ότι ο κύκλος εργασιών μας «οφείλεται αποκλειστικά στην εμπορική σχέση με τη» καταρρίπτεται και από τους πίνακες που παρατίθενται στις σελ. 46-48 της Έκθεσης Ελέγχου, σύμφωνα με τους οποίους οι συνολικές μας χρεώσεις προς εντολείς κατά τη χρήση 2015 ανέρχονταν σε 11.855.209,74 ευρώ εκ των οποίων μόνο 941.262,83 ευρώ (δηλαδή 7,94%) προς γραφεία και εταιρείες που χρησιμοποιούν τον διακριτικό τίτλο Αντίστοιχα, κατά τη χρήση 2016, οι συνολικές μας χρεώσεις προς εντολείς ανέρχονταν σε 12.505.019,74 ευρώ εκ των οποίων μόνο 846.221,59 ευρώ (δηλαδή 6,77%) προς γραφεία και εταιρείες που χρησιμοποιούν τον διακριτικό τίτλο, ενώ κατά τη χρήση 2017 οι συνολικές μας χρεώσεις προς εντολείς ανέρχονταν σε 10.940.615,69 ευρώ εκ των οποίων μόνο 1.092.651,71 ευρώ (δηλαδή 9,99%) προς γραφεία και εταιρείες που χρησιμοποιούν τον διακριτικό τίτλο

Επομένως, ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η έχει τη δυνατότητα να ασκεί καθοριστική επιρροή στην εταιρεία μας καταρρίπτεται από τα ίδια τα στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος στις σελ. 46-48 της Έκθεσης Ελέγχου.

Επισημαίνουμε, εξάλλου, ότι ακόμη και αν τίθετο ζήτημα προσδιορισμού κάποιας σχέσης «εξάρτησης» μεταξύ της εταιρείας μας και της (κάτι που προφανώς δεν ισχύει), από τα οικονομικά δεδομένα που επικαλείται ο έλεγχος προκύπτει μάλλον ότι η «εξαρτάται» από την εταιρεία μας, παρά το ότι η εταιρεία μας «εξαρτάται» από τη, δεδομένου ότι, βάσει των πινάκων που παραθέτει ο έλεγχος (αφαιρουμένων των χρεώσεων για την παροχή υποστηρικτικών υπηρεσιών), το έσοδό μας από παροχή δικηγορικών υπηρεσιών για εντολείς της είναι περίπου 1.650.000 ευρώ κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ενώ το έσοδο της από παροχή δικηγορικών υπηρεσιών για εντολείς της εταιρείας μας είναι περίπου 4.200.000 ευρώ.

4. Ως προς το βραχυπρόθεσμο δάνειο των 900.000 ευρώ που ελήφθη κατά τη (μη ελεγχόμενη) χρήση 2013 από τη και αποπληρώθηκε το πρώτο εξάμηνο του έτους 2015, χωρίς την καταβολή τόκων (κατά τους ισχυρισμούς του ελέγχου), παρατηρούμε ότι είναι αδύνατον να τεκμηριώνει οικονομική εξάρτηση ή καθοριστική επιρροή της στην εταιρεία μας, εάν ληφθεί υπόψη ότι το σύνολο του ενεργητικού μας κατά την 31-12-2014 ήταν 7.654.221,79 ευρώ και κατά την 31-12-2015 ήταν 6.379.568,70 ευρώ. Εξάλλου, για την τεκμηρίωση σύνδεσης μεταξύ δύο προσώπων, κατά την έννοια του άρθρου 2 περ. ζ' του ΚΦΕ, για τις χρήσεις 2015-2017, παρανόμως ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του στοιχεία από προγενέστερες χρήσεις (και μάλιστα μη ελεγχόμενες), καθώς η ύπαρξη σχέσης σύνδεσης, κυρίως όταν αυτή βασίζεται στην εξάρτηση ή την καθοριστική επιρροή, πρέπει να αποδεικνύεται ότι συντρέχει βάσει στοιχείων που διαπιστώνονται κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, και όχι σε άλλες προγενέστερες.

Πέραν αυτού, επισημαίνουμε ότι, για την περίοδο από 1-5-2013 έως 30-4-2014, στο πλαίσιο της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας (**Σχ. 1**), καταβάλαμε στη έξοδα χρηματοδότησης (financing costs) 78.157,06 ευρώ, ως μέρος των συνολικών χρεώσεων της περιόδου αυτής (826.820,51 €), δυνάμει του υπ' αριθ./2014 τιμολογίου της ανωτέρω εταιρείας (**Σχ. 2**). Συνεπώς, ανεξαρτήτως του ότι δεν

τεκμηριώνει οικονομική εξάρτηση ή καθοριστική επιρροή, δεν μπορεί να γίνει και λόγος για άτοκο δανεισμό, αφού η δανειστρία εταιρεία έλαβε το ανωτέρω ποσό από την εταιρεία μας για την παροχή της υπηρεσίας χρηματοδότησης.

5. Ως προς τη δυνατότητα εταίρων της να αντιπροσωπεύουν εταίρους της εταιρείας μας στη Γενική Συνέλευση των εταίρων, παρατηρούμε ότι ούτε η ευχέρεια αυτή μπορεί να τεκμηριώνει εξάρτηση ή έλεγχο από τη, αφού σε κάθε περίπτωση **τα πρόσωπα αυτά (αντιπρόσωποι), κατά νόμο, θα ενεργούσαν για λογαριασμό και με βάση τις οδηγίες και εντολές του απουσιάζοντος εταίρου**, και όχι για λογαριασμό τους ή για λογαριασμό ή κατ' εντολή της

Πέραν αυτού, όπως προκύπτει από τα πρακτικά των Γενικών Συνελεύσεων των εταίρων της εταιρείας μας από την ίδρυση της εταιρείας μας μέχρι σήμερα, τα οποία τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, δεν έχει συντρέξει περίπτωση εφαρμογής της εν λόγω καταστατικής πρόβλεψης, δηλαδή αντιπροσώπευσης εταίρου από άλλον μη εταίρο της εταιρείας μας και εταίρο της

6. Βάσει της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας με τη (Σχ. 1), στην οποία έχει προσχωρήσει η εταιρεία μας, η μάς παρέχει και υπηρεσίες αξιολόγησης του προσωπικού μας. Η αξιολόγηση, όμως, αυτή (όπως και οποιαδήποτε αντίστοιχη υπηρεσία που θα μπορούσε να μας παρέχεται από εξειδικευμένες εταιρείες του κλάδου διαχείρισης προσωπικού) έχει καθαρά υποστηρικτικό χαρακτήρα προς τη διοίκηση της εταιρείας μας κατά τη λήψη των σχετικών αποφάσεων και δεν συνεπάγεται «έλεγχο» ή «έγκριση» του προσωπικού μας από τη, όπως εσφαλμένα υπολαμβάνει ο έλεγχος, και ούτε από την ανωτέρω σύμβαση προκύπτει κάτι τέτοιο. Αντίθετα, η αρμοδιότητα πρόσληψης, απόλυσης και, εν γένει, διαχείρισης του ανθρώπινου δυναμικού της εταιρείας μας ανήκει στον διαχειριστή της εταιρείας μας (και όχι στη).

7. Βάσει της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας με τη (Σχ. 1), στην οποία έχει προσχωρήσει η εταιρεία μας, παρέχεται η δυνατότητα στο προσωπικό και τους δικηγόρους των δικηγορικών γραφείων και εταιρειών που συμμετέχουν στη σύμβαση, εφόσον το επιθυμούν, να απασχοληθούν προσωρινά (secondment) σε άλλα δικηγορικά γραφεία και εταιρείες που συμμετέχουν στη σύμβαση, με σκοπό την απόκτηση χρήσιμης εργασιακής εμπειρίας και του εμπλουτισμού των γνώσεών τους σε αλλοδαπά δίκαια. Στο άρθρο 3 της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας προβλέπεται ότι οι σχετικές διαδικασίες προσωρινής απασχόλησης προσωπικού και δικηγόρων ενός συνεργαζόμενου γραφείου θα οργανώνονται από τη, η οποία θα καθορίζει ποιο γραφείο θα βαρύνεται με την αμοιβή τους, ποιος θα ασκεί το διευθυντικό δικαίωμα, ποιος θα βαρύνεται με τα έξοδα διαμονής τους κ.λπ. Από τα ανωτέρω δεν συνάγεται ούτε ότι η ελέγχει ή διοικεί το προσωπικό μας που απασχολείται προσωρινά σε άλλο γραφείο ή εταιρεία, ούτε, πολύ περισσότερο, ότι ελέγχει την εταιρεία μας.

Εξάλλου, από τον όρο 3.4. της ανωτέρω σύμβασης σαφώς ορίζεται ότι το διευθυντικό δικαίωμα (direction and control) στις περιπτώσεις προσωρινής απόσπασης προσωπικού δεν το έχει ο εργοδότης, αλλά (όπως είναι λογικό) το γραφείο ή η εταιρεία προς την οποία ο εργαζόμενος έχει αποσπαστεί, και πάντως όχι η που απλώς συντονίζει τη διαδικασία (πλην των περιπτώσεων, βεβαίως, που το προσωπικό έχει αποσπαστεί προσωρινά στην ίδια τη).

8. Το άρθρο 3 του καταστατικού της εταιρείας μας έχει ως εξής:

«Σκοπός της Εταιρείας είναι:

(α) η έναντι αμοιβής και εντός του πλαισίου της εκάστοτε ισχύουσας νομοθεσίας η οποία ρυθμίζει την λειτουργία των δικηγορικών εταιρειών, παροχή πόσης φύσεως δικηγορικών υπηρεσιών συμπεριλαμβανομένων και εκείνων που ορίζονται στο άρθρο 7 του ΠΔ 152/2000, σε τρίτους (ημεδαπά και αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου ως και εθνικούς ή διεθνείς οργανισμούς) με σκοπό την διανομή μεταξύ των Εταίρων των προκύπτουσών από τις δραστηριότητες αυτές κερδών, κατά την μέθοδο που θα συμφωνούν οι Εταίροι κατά την αδέσμευτη κρίση τους και λαμβανομένης υπ' όψη οιασδήποτε συμφωνίας μεταξύ των εταίρων και

(β) η συμμετοχή των Εταίρων και λοιπών στελεχών της Εταιρείας σε παντός είδους εθνικά και διεθνή νομικά-επιστημονικά συνέδρια, συμπόσια, ημερίδες ως και η συγγραφή και δημοσίευση άρθρων νομικού περιεχομένου».

Ο έλεγχος επικαλείται τον ανωτέρω καταστατικό όρο, τονίζοντας το «*λαμβανομένης υπ' όψη οιασδήποτε συμφωνίας μεταξύ των εταίρων και της*», πλην όμως δεν αιτιολογεί πώς ο ανωτέρω όρος συνιστά ένδειξη (ή πολύ περισσότερο απόδειξη) εξάρτησης ή ελέγχου ή άσκησης (ή δυνατότητας άσκησης) καθοριστικής επιρροής, πώς δηλαδή η τυχόν ύπαρξη συμφωνίας με τη που θα έθετε όρους στη διανομή των κερδών της εταιρείας μας θα αποδείκνυε ότι η εταιρεία μας τελεί υπό την εξάρτηση ή τον έλεγχο της εταιρείας αυτής ή ότι η εταιρεία αυτή ασκεί ή έχει τη δυνατότητα άσκησης καθοριστικής επιρροής στην εταιρεία μας. Επομένως, στο μέτρο που το πόρισμα του ελέγχου βασίζεται στον ανωτέρω ισχυρισμό είναι ανατιολόγητο.

Ανεξαρτήτως αυτού, τέτοια συμφωνία με τη, που θα έθετε όρους και περιορισμούς στη διανομή των κερδών της εταιρείας μας, δεν έχει υπάρξει από τη σύστασή της εταιρείας μας έως και σήμερα, και ούτε ο έλεγχος ισχυρίζεται (πολύ περισσότερο αποδεικνύει) ότι υπάρχει. Εξάλλου, στη μόνη συμφωνία μεταξύ της εταιρείας μας και της που ρυθμίζει ζητήματα επαγγελματικής συνεργασίας (Σχ. 1) και στην οποία θα μπορούσε να περιληφθεί τέτοιος όρος, δεν αναφέρεται ούτε μπορεί να συναχθεί όρος ή περιορισμός σχετικός με τη διανομή κερδών της εταιρείας μας (και γενικώς των λοιπών συμμετεχουσών εταιρειών). Πέραν αυτού, όπως προκύπτει από τα πρακτικά των Γενικών Συνελεύσεων των εταίρων της εταιρείας μας από την ίδρυση της εταιρείας μας μέχρι σήμερα, τα οποία τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, η διανομή των κερδών κάθε χρήσης γίνεται αποκλειστικά με συμφωνία των εταίρων, χωρίς οποιονδήποτε άλλο όρο και περιορισμό που να έχει τεθεί βάσει συμφωνίας με τη

9. Ως προς τις υπηρεσίες συμμόρφωσης (compliance) που μας παρέχει η βάσει της πολυμερούς σύμβασης παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας (Σχ. 1), παρατηρούμε ότι αυτές αφορούν τον έλεγχο των υποψήφιων αλλά και των ενεργών εντολέων ως προς ζητήματα νομιμοποιητικών εγγράφων (όταν πρόκειται για αλλοδαπούς πελάτες), νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, διεθνών και εθνικών κυρώσεων (sanctions) ή απαγορεύσεων (embargoes), λοιπών θεμάτων συμμόρφωσης με τη διεθνή και εθνική νομοθεσία, καθώς και έναν εν γένει έλεγχο στο διαδίκτυο και βάσεις δεδομένων ως προς την «καλή φήμη» των υποψήφιων πελατών. Η εν λόγω υπηρεσία, που κατά βάση αφορά συμμόρφωση προς την εθνική και διεθνή νομοθεσία, μας παρέχεται από τη για τους ανωτέρω σκοπούς, και όχι με σκοπό, όπως εσφαλμένα υπολαμβάνει ο έλεγχος, η «να ερευνήσει και να αποφασίσει ποιο γραφείο θα προσφέρει τις υπηρεσίες του στους εντολείς του και ποιο όχι, με συνέπεια να περιορίζονται τα κέρδη των εταιρειών ανάλογα με την κρίση της μητρικής εταιρείας και έτσι να προκύπτει περιορισμός των εσόδων των συμμετεχουσών εταιρειών».

Εξάλλου, στην εντελώς απίθανη περίπτωση που θα προκόψει ότι δύο συνεργαζόμενα γραφεία

εκπροσωπούν δύο αντισυμβαλλόμενες εταιρείες στην ίδια συναλλαγή, οπότε και μπορεί να τεθεί ζήτημα σύγκρουσης συμφερόντων, και πάλι (όπως είναι και λογικό) δεν είναι η που αποφασίζει ποιο γραφείο θα προσφέρει τις υπηρεσίες του, αλλά τα δύο γραφεία συνεννοούνται μεταξύ τους με βάση τον κανόνα της χρονικής προτεραιότητας, δηλαδή ποιο γραφείο ανέλαβε πρώτο τη συγκεκριμένη υπόθεση/εντολή. Σημειώνεται, πάντως, ότι και στην περίπτωση αυτή, το άλλο συνεργαζόμενο γραφείο διατηρεί τη σχέση του με τον συγκεκριμένο εντολέα, απλώς δεν τον εκπροσωπεί στη συγκεκριμένη υπόθεση/εντολή. Επομένως, ο ανωτέρω ισχυρισμός του ελέγχου είναι εσφαλμένος.

Πάντως, ακόμη και αν υποτεθεί ότι ο ισχυρισμός του ελέγχου είναι ορθός, από την κοινή λογική προκύπτει ότι οι περιπτώσεις σύγκρουσης συμφερόντων είναι στην πράξη τόσο λίγες που η τυχόν λήψη απόφασης από τη ως προς το γραφείο που θα αναλάβει την εντολή, άρα θα έχει και το σχετικό έσοδο, είναι αδύνατον να δημιουργήσει την οποιαδήποτε επιρροή στα συνεργαζόμενα γραφεία, πολύ δε περισσότερο καθοριστική επιρροή ή εξάρτηση, όπως απαιτεί ο νόμος.

10. Περαιτέρω, ο έλεγχος ισχυρίζεται ότι η έχει πρόσβαση στα «ευαίσθητα οικονομικά δεδομένα» της εταιρείας μας και ότι ο επιμερισμός του κόστους της για την παροχή των υποστηρικτικών υπηρεσιών, όχι με βάση «την πραγματική αξία των υπηρεσιών αυτών», αλλά με διαφορετικά κριτήρια διαφορετικά αναλόγως του είδους της υπηρεσίας, δεν θα γινόταν δεκτός μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, ούτε συμβαίνει κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές.

Παρατηρούμε, καταρχάς, ότι, ακόμη και αν ο ανωτέρω ισχυρισμός υποτεθεί αληθής, δεν αποδεικνύει ουσιώδη εξάρτηση από την εταιρεία αυτή ή καθοριστική επιρροή της εταιρείας αυτής στην εταιρεία μας, καθώς ούτε από την πρόσβαση στα «ευαίσθητα οικονομικά δεδομένα», ούτε από τη σύναψη συμφωνίας συνεργασίας με όρους που δεν είναι συνήθεις στις συναλλαγές τεκμαίρεται ή μπορεί να συναχθεί ουσιώδης εξάρτηση ή άσκηση καθοριστικής επιρροής.

Πέραν αυτού, ο ισχυρισμός αυτός δεν είναι και ορθός, δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από την πολυμερή σύμβαση παροχής υπηρεσιών και συνεργασίας με τη , η χρέωση της αξίας των υπηρεσιών που παρέχει η προς τα συνεργαζόμενα γραφεία γίνεται με βάση το κόστος αυτών, δηλαδή με βάση την «πραγματική αξία» τους χωρίς κανένα κέρδος ή πρόσθετη επιβάρυνση. Επομένως, ο ισχυρισμός ότι η χρέωση των υπηρεσιών δεν γίνεται με βάση «την πραγματική αξία των υπηρεσιών αυτών» είναι εσφαλμένος.

Περαιτέρω, ως προς τη χρήση διαφορετικών κριτηρίων για τον επιμερισμό της αξίας τους, παρατηρούμε ότι αυτός είναι αναγκαίος δεδομένου του μεγάλου αριθμού των συμβαλλόμενων γραφείων καθώς και του είδους των υπηρεσιών, που καθιστά αδύνατο ή εν πάση περιπτώσει απρόσφορο τον επιμερισμό τους με διαφορετικό τρόπο. Στο πλαίσιο αυτό, αναλόγως του είδους και των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών κάθε υπηρεσίας έχει επιλεγεί ένα αντικειμενικό κριτήριο (κύκλος εργασιών, σύνολο ενεργητικού, αριθμός απασχολούμενου προσωπικού, αριθμός δικηγόρων, αριθμός υποθέσεων) ή συνδυασμός αυτών, τα οποία άγουν σε δίκαιο επιμερισμό του κόστους των υπηρεσιών με βάση τη συμμετοχή του κάθε γραφείου στο κόστος και την ωφέλεια από τις παρεχόμενες από τη υπηρεσίες. Ο επιμερισμός αυτός, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του ελέγχου, γίνεται δεκτός μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων και δεν είναι ασυνήθης στις εμπορικές συναλλαγές, όταν λόγω του μεγάλου αριθμού των συμμετεχόντων και του πλήθους των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι αδύνατη η άμεση χρέωση κάθε υπηρεσίας σε κάθε συμβαλλόμενο.

11. Τέλος, ως προς τον ισχυρισμό του ελέγχου ότι από τα στοιχεία της βάσης δεδομένων τα οποία μας χορηγήθηκαν δυνάμει του υπ' αριθ. πρωτ. /2020 εγγράφου του ΚΕΜΕΕΠ, προκύπτει ότι στην εταιρεία μας συμμετέχει έμμεσα με ποσοστό 100% η , παρατηρούμε ότι (όπως προκύπτει και

από την χορηγηθείσα από το ΚΕΜΕΕΠ εκτύπωση της ανωτέρω βάσης δεδομένων, που αναφέρεται σε «.....», δηλαδή σε επωνυμία διαφορετική από της εταιρείας μας) η ως άνω συμμετοχή της στην Ελλάδα αφορά το υποκατάστημα της εταιρείας αυτής (με την επωνυμία «.....» και, εν συνεχεία, «.....») και ΑΦΜ, το οποίο διέκοψε τις εργασίες του στις 5-6-2015, και όχι την εταιρεία μας.

Αντίθετα, και ενόψει της βαρύνουσας αποδεικτικής αξίας που αποδίδει η φορολογική Αρχή στη βάση, από τη μη συμπερίληψη της εταιρείας μας στην ανωτέρω βάση δεδομένων, ως συνδεδεμένο πρόσωπο με τη, αποδεικνύεται ότι η εταιρεία μας δεν είναι συνδεδεμένη με κανέναν τρόπο με την εταιρεία αυτή.

Συμπερασματικά, κανένα από τα στοιχεία που επικαλείται ο φορολογικός έλεγχος, αυτοτελώς εξεταζόμενο ή σε συνδυασμό με τα άλλα, δεν συνιστά ένδειξη (πολύ περισσότερο απόδειξη) ύπαρξης σχέσεων ουσιώδους εξάρτησης ή ελέγχου, ή άσκησης ή δυνατότητας άσκησης καθοριστικής επιρροής, στις οποίες αναφέρεται το άρθρο 2 περ. ζ' υποπερ. γγ' του ΚΦΕ και η εγκύκλιος πολ. 1142/2015.

Επομένως, κατ' ορθή ερμηνεία του άρθρου 2 περ. ζ' του ΚΦΕ και κατ' ορθή εκτίμηση των οικονομικών δεδομένων και της συμφωνίας μας με τη, η εταιρεία αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί συνδεδεμένη με την εταιρεία μας, δεδομένου ότι δεν υφίστανται σχέσεις ουσιώδους εξάρτησης ή ελέγχου, ή άσκησης καθοριστικής επιρροής.

Ανεξαρτήτως των ανωτέρω, ο χαρακτηρισμός δύο εταιρειών ως συνδεδεμένων και, συνακόλουθα, η επιβολή προστίμων για παράβαση του άρθρου 21 του ν.4174/2013 «λόγω ύπαρξης σχέσεων ουσιώδους οικονομικής εξάρτησης», συνιστά και ευθεία παράβαση του άρθρου 2 περ. ζ' του ΚΦΕ το οποίο δεν προβλέπει την «ουσιώδη οικονομική εξάρτηση» ως περίπτωση χαρακτηρισμού δύο προσώπων ως συνδεδεμένων.

Β. Διότι η επιβολή προστίμων του άρθρου 56 του ν.4174/2013 για παραβάσεις του άρθρου 21 του ν.4174/2013, όταν ταυτόχρονα η φορολογική Αρχή δεν διαπιστώνει παραβάσεις του άρθρου 50 του ΚΦΕ, δηλαδή διενέργεια συναλλαγών κατά παράβαση της αρχής των ίσων αποστάσεων από τις οποίες προκύπτει καταβολή μειωμένου φόρου, αντίκειται στις αρχές της χρηστής διοίκησης και του κράτους δικαίου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.4172/2013,ορίζεται ότι:

.....

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, σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν.4172/2013,ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.4174/2013,ορίζεται ότι:

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.

4. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τηρείται στην έδρα του υπόχρεου καθ' όλο το χρονικό διάστημα, για το οποίο υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων του αντίστοιχου φορολογικού έτους. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τίθεται στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης οποτεδήποτε ζητηθεί από αυτή εντός τριάντα (30) ημερών από την παραλαβή του σχετικού αιτήματος από τον υπόχρεο.

5. Ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 3 περιλαμβάνει ειδικό κεφάλαιο όπου περιγράφονται γεγονότα που έχουν αντίκτυπο στις πληροφορίες και τα στοιχεία που παρέχονται στους Φακέλους και που οφείλονται σε οποιαδήποτε μεταβολή των συνθηκών της αγοράς.

Ο υποκείμενος στο φόρο οφείλει να ενημερώνει το Φάκελο έως το τέλος του φορολογικού έτους εντός του οποίου η παραπάνω μεταβολή λαμβάνει χώρα.

Με την επιφύλαξη των ανωτέρω οι Φάκελοι Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών της παραγράφου 3 μπορούν να χρησιμοποιηθούν για το επόμενο φορολογικό έτος, εφόσον επικαιροποιηθούν ενσωματώνοντας όλες τις αναγκαίες αλλαγές.

Η επικαιροποίηση του Φακέλου γίνεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους κατά τη διάρκεια του οποίου προέκυψε η ανάγκη επικαιροποίησης.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων είναι δυνατός ο καθορισμός των επικαιροποιήσεων που κρίνονται απαραίτητες όσον αφορά το περιεχόμενο των Φακέλων Τεκμηρίωσης είτε σε ετήσια είτε μόνιμη βάση.

6. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται και εξειδικεύονται το ακριβές περιεχόμενο και τα στοιχεία που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, οι περιπτώσεις κατά τις οποίες οι παραπάνω φάκελοι θεωρούνται μη πλήρεις ή μη επαρκείς, οι αποδεκτές μέθοδοι καθορισμού των τιμών των συναλλαγών και, οι μέθοδοι καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους.

Με όμοια απόφαση μπορεί να προβλέπεται η μέθοδος υπολογισμού του κύκλου εργασιών και των αντίστοιχων λογιστικών προτύπων, όπως επίσης απλουστευμένη διαδικασία για πολύ μικρές και μικρές οντότητες, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 2 του ν. 4308/2014 (Α' 251), καθώς επίσης και αλλαγές από την υποχρέωση τεκμηρίωσης για πολύ μικρές οντότητες.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου των υπαλλήλων του ΚΕΜΕΕΠ όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 11-2-2020 έκθεση μερικού ελέγχου Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28.5.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015:ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 56 Ν.4174/2013: 23.652,94 ευρώ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016:ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 56 Ν.4174/2013: 23.103,66 ευρώ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017:ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 56 Ν.4174/2013: 22.782,74 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.