



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/05/2022

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

Αριθμός απόφασης: 1734

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

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

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **20/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία **ΕΤΑΙΡΕΙΑ**, ΑΦΜ, με έδρα **ΑΤΤΙΚΗΣ**, οδός, **7 ΧΛΜ**, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας κατά ποσό **8.022.920,17 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00 €**, επειδή υπέβαλε ελλιπή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 22/12/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /05-02-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση, ο έλεγχος καταλόγισε λογιστικές διαφορές συνολικού ύψους **8.022.920,17 €**, οι οποίες σχετίζονται με τη μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων αναφορικά με ενδοομιλικές συναλλαγές της προσφεύγουσας.

Συγκεκριμένα, αναφορικά με τη δραστηριότητα της πώλησης τηλεπικοινωνιακού εξοπλισμού, ο έλεγχος έκανε αποδεκτή τη μέθοδο τεκμηρίωσης που χρησιμοποίησε η προσφεύγουσα (Καθαρού Κέρδους Συναλλαγής-TNMM), ωστόσο απέρριψε την προσέγγιση τεκμηρίωσης αυτής, με βάση την οποία ελεγχόμενα μέρη ήταν οι αντισυμβαλλόμενες αλλοδαπές συνδεδεμένες εταιρείες, υιοθετώντας νέα προσέγγιση, με βάση την οποία ελεγχόμενο μέρος θα πρέπει να είναι η ίδια η προσφεύγουσα. Παράλληλα, ο έλεγχος, απορρίπτοντας τη θεώρηση της προσφεύγουσας ότι είναι συγκρίσιμη με εταιρείες που επωμίζονται τη λειτουργία της παραγωγής, χρησιμοποίησε συγκριτικά στοιχεία εταιρειών που δραστηριοποιούνται στη χονδρική πώληση εξοπλισμού, κρίνοντας ότι η ίδια ενήργησε ως χονδρέμπορος πώλησης εξοπλισμού.

Κατόπιν των ανωτέρω και αφού διαπιστώθηκε ότι το ποσοστό του καθαρού κέρδους προς το συνολικό κόστος της προσφεύγουσας (-35,15%) ήταν χαμηλότερο του ποσοστού που αντιστοιχεί στο 1^ο τεταρτημόριο του τελικού συγκρίσιμου δείγματος (1,60%), ο έλεγχος προέβη στον καταλογισμό της ανωτέρω λογιστικής διαφοράς, η οποία αντιστοιχεί σε φορολογητέα έσοδα που θα έπρεπε να είχε εμφανίσει και δηλώσει η προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Η φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), κατά λανθασμένη εκτίμηση της πραγματικής κατάστασης και των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων και πάντως, αναποδείκτως και με πλημμελή, ανεπαρκή και αντιφατική αιτιολογία προσδιόρισε λογιστική διαφορά ύψους 8.022.920,17 €.

2ος λόγος: Ακυρουμένης της προβαλλόμενης υπ' αριθμόν /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., τυγχάνει συνακόλουθα ακυρωτέα και η, παρακολουθηματικού χαρακτήρα και ήδη συμπροβαλλόμενη, υπ' αριθμόν /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Ως προς τον 1ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, εφόσον:

- ελεγχόμενο μέρος των συναλλαγών δε θα πρέπει να είναι η ίδια αλλά οι αντισυμβαλλόμενες αλλοδαπές συνδεδεμένες εταιρείες και
- η ίδια δε θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως αμιγώς χονδρέμπορος πώλησης αλλά ως οντότητα που πρακτικά επωμίζεται τη λειτουργία της παραγωγής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν. 4172/2013:

«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.

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 σύμφωνα με τις Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ 2010:

(παρ. 3.18) «...η επιλογή του αντισυμβαλλόμενου μέρους που θα εξεταστεί (ελεγχόμενο μέρος) πρέπει να είναι συμβατή με τη λειτουργική ανάλυση της συναλλαγής. Σαν γενικός κανόνας, το ελεγχόμενο μέρος στη συναλλαγή είναι αυτό στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί η μέθοδος τεκμηρίωσης με μεγαλύτερη αξιοπιστία και για το οποίο μπορούν να βρεθούν τα πιο αξιόπιστα συγκριτικά στοιχεία, δηλαδή θα είναι συνήθως αυτό που έχει την λιγότερο περίπλοκη λειτουργική ανάλυση».

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι ελεγχόμενο μέρος θα πρέπει να είναι η ίδια η προσφεύγουσα, δεδομένου ότι ενεργεί ως πωλητής στις συναλλαγές και η κερδοφορία της μπορεί να υπολογιστεί με ακρίβεια και αξιοπιστία από τα κοστολογικά της στοιχεία, τα οποία είναι διαθέσιμα στον έλεγχο.

Επειδή η μέθοδος Καθαρού Κέρδους Συναλλαγής (Transactional Net Margin Method-TNMM), λαμβάνει υπόψη τις οποιεσδήποτε λειτουργικές διαφορές, που μπορεί να υπάρχουν στα συγκριτικά στοιχεία (τρίτες ανεξάρτητες επιχειρήσεις παραγωγής, τρίτες ανεξάρτητες εμπορικές επιχειρήσεις), καθότι αυτές δεικνύονται από τις διαφορές στα λειτουργικά κόστη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Απορριφθέντος του ανωτέρω ισχυρισμού, τυγχάνει απορριπτέος και ο παρών ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **20/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία
....., ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθμ.-/2021
Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

A)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

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

Μεταφερόμενη φορολογική ζημιά: **6.090.933,98 €** (βάσει προσβαλλόμενης πράξης)

B)/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού **100,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.