



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/12/2023

Αριθμός απόφασης: 2124

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α'206), εφεξής ΚΦΔ,
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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει, κατά της υπ' αριθ. (αριθ. πρωτ.) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 56 Ν.4987/2022 για εκπρόθεσμη υποβολή Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών, διαχειριστικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, της οποίας αιτείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία 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. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 56 Ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ποσού 2.000,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών διαχειριστικής περιόδου 2017 με κωδικό υποβολής

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η εταιρεία στις έλαβε από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς άδεια λειτουργίας ως ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) και ως τέτοια φορολογήθηκε για την ανωτέρω χρήση.
- Για τις Α.Ε.Ε.Α.Π. σύμφωνα με την εγκύκλιο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΑΦΒ 1136663 ΕΞ 2015/21.10.2015 της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινήσεις ως προς την υποχρέωση τεκμηρίωσης των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) του ν. 2778/1999» ισχύουν τα ακόλουθα οριζόμενα στην παράγραφο 7 αυτής:
«7. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου του ειδικού τρόπου φορολόγησης που επιβάλλεται στις Α.Ε.Ε.Α.Π. με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν.2778/1999, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των ν. 4172/2013 και ν. 4174/2013, αναφορικά με την τεκμηρίωση τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών των εταιρειών αυτών.»
- Δοθέντος ότι για τις Α.Ε.Ε.Α.Π. δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των ν.4172/2013 και ν.4174/2013 αναφορικά με την τεκμηρίωση τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών τους προκύπτει ότι δεν υφίσταται και αντίστοιχη υποχρέωση για την υποβολή του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών. Η εταιρεία υπέβαλε τον προκείμενο Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, ενώ δεν υπείχε τη σχετική υποχρέωση σύμφωνα με τα οριζόμενα ως άνω στην εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών και για τον λόγο αυτό η υποβολή αυτού έγινε σε κάθε περίπτωση εκ περισπού.
- Δοθέντος των ανωτέρω προκύπτει σαφώς και αναντίρρητα ότι δεν συντρέχει εν προκειμένω νόμιμη περίπτωση για την επιβολή του εν θέματι προστίμου για εκπρόθεσμη υποβολή του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών, αφού η εταιρεία δεν είχε τη σχετική υποχρέωση για την υποβολή του και η προσβαλλόμενη διοικητική πράξη καθίσταται μη νόμιμη και για τον λόγο αυτό ακυρωτέα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρου 21 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για τις μεταξύ τους συναλλαγές που εμπίπτουν στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε., καθώς και τη μεταξύ τους μεταφορά λειτουργιών του άρθρου 51 του Κ.Φ.Ε., τα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., 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 παρ. 1 απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης, εφόσον:

α) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι του ποσού των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου δεν υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος, ή

β) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι του ποσού των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

3. Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης, που αποτελείται κατά περίπτωση από τον 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 παρ. 1 υποβάλλουν Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για κάθε φορολογικό έτος, εφόσον δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις των περ. α' και β' της παρ. 2.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 56 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών επιβάλλονται, αντί των προστίμων του άρθρου 54, τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών της παρ. 3 του άρθρου 21 επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών του υπόχρεου φορολογούμενου για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των πεντακοσίων (500) ευρώ και μεγαλύτερο των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικού Συνοπτικού Πίνακα, το παραπάνω πρόστιμο επιβάλλεται μόνο αν μεταβάλλονται τα ποσά των συναλλαγών και οι συνολικές διαφορές είναι άνω των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών το παραπάνω πρόστιμο υπολογίζεται επί των ποσών που αφορά η ανακρίβεια και επιβάλλεται μόνο αν η ανακρίβεια αφορά ποσοστό μεγαλύτερο του δέκα τοις εκατό (10%) των συνολικών συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών επιβάλλεται πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό ένα χιλιοστό (1/1000) των συναλλαγών για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ και μεγαλύτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

3. Σε περίπτωση που ο Φάκελος Τεκμηρίωσης της παρ. 1 του άρθρου 21 τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την τριακοστή πρώτη (31η) ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης έως την εξηκοστή (60η) ημέρα, επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αν διατεθεί από την εξηκοστή πρώτη (61η) 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.

4. Η παρ. 3 του άρθρου 54 εφαρμόζεται και για τις παραβάσεις του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62)» διευκρινίζεται ότι:

«7. Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών (άρθρο 56)

[...] Στο Κεφάλαιο Η' της ΠΟΛ.1144/15.5.2014 Απόφασης ΓΓΔΕ (Β' 1374) ορίζεται ότι ο Συνοπτικός Πίνακας Πληροφοριών θεωρείται ανακριβής/ατελής όταν δεν συμφωνεί με το περιεχόμενο του φακέλου τεκμηρίωσης και όταν δεν δηλώνονται σε αυτόν ορθά και πλήρως τα οριζόμενα στοιχεία του παραρτήματος της ΠΟΛ.1097/9.4.2014.[...]

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 54 δεν εφαρμόζονται για παραβάσεις σχετικές με την υποβολή του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ή του φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, καθώς στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι ειδικότερες διατάξεις του άρθρου 56.[...].

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1-3 του άρθρου 31 του Ν.2778/1999 ορίζεται ότι:

«1. Οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων προς αυτή απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων. Η απαλλαγή δεν καταλαμβάνει το φόρο εισοδήματος για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων. Οι μεταβιβάσεις ακινήτων από την εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπόκεινται σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων με τον ισχύοντα συντελεστή.

2. Οι εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα από κινητές αξίες γενικά του εσωτερικού ή του εξωτερικού πλην μερισμάτων ημεδαπής, που αποκτούν μη υποκείμενα σε παρακράτηση φόρου. Ειδικά για τους τόκους ομολογιακών δανείων, η απαλλαγή ισχύει με την προϋπόθεση ότι οι τίτλοι από τους οποίους προκύπτουν οι τόκοι αυτοί έχουν αποκτηθεί τουλάχιστον τριάντα (30) ημέρες πριν από το χρόνο που έχει ορισθεί για την εξαργύρωση των τοκομεριδίων. Σε αντίθετη περίπτωση, ενεργείται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της εταιρίας επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία για τα εισοδήματα αυτά.

3. Οι εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υποχρεούνται σε καταβολή φόρου ο συντελεστής του οποίου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%) επί του εκάστοτε ισχύοντος επιτοκίου παρέμβασης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (Επιτοκίου Αναφοράς) προσαυξανομένου κατά μία (1) ποσοστιαία μονάδα και υπολογίζεται επί του μέσου όρου των επενδύσεών τους, πλέον των διαθεσίμων, σε τρέχουσες τιμές, όπως απεικονίζονται στους εξαμηνιαίους πίνακες επενδύσεων που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 25 του παρόντος νόμου. Σε περίπτωση μεταβολής του Επιτοκίου Αναφοράς, η προκύπτουσα νέα βάση υπολογισμού του φόρου ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου της μεταβολής μήνα. Ο φόρος αποδίδεται στην αρμόδια φορολογική αρχή μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα που ακολουθεί το χρονικό διάστημα που αφορούν οι εξαμηνιαίοι πίνακες επενδύσεων. Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου επί κτηθέντων μερισμάτων, ο φόρος αυτός συμψηφίζεται με τον φόρο που προκύπτει από τη δήλωση που υποβάλλεται από την Εταιρεία Επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία εντός του μηνός Ιουλίου. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο μεταφέρεται για συμψηφισμό με επόμενες δηλώσεις. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της εταιρείας και των μετόχων της. Οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α' 170) εφαρμόζονται ανάλογα και για τον φόρο που οφείλεται με βάση τις

διατάξεις της παραγράφου αυτής. Για τα διανεμόμενα μερίσματα στους μετόχους της εταιρείας δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013. Κατά τον υπολογισμό του παραπάνω φόρου δεν λαμβάνονται υπόψη τα ακίνητα που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα θυγατρικές των ΑΕΕΑΠ, εταιρείες του άρθρου 22 παράγραφος 3 περιπτώσεις δ' και ε' του παρόντος νόμου, εφόσον αυτά αναγράφονται διακεκριμένα στις καταστάσεις επενδύσεών τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«17. Οι διατάξεις του ν. 2778/1999 (Α' 295) που διέπουν τη φορολογία των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των θυγατρικών τους δεν θίγονται από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1142/02-07-2015 με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ενδοομιλικών συναλλαγών με βάση τις διατάξεις των ν. 4172/2013 και 4174/2013)» διευκρινίζεται ότι:

«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/ 9.4. 2014 και ΠΟΛ. 1144/ 15.5.2014 Αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε.).

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι υποχρέωση τήρησης της «αρχής των ίσων αποστάσεων», κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης και υποβολής συνοπτικού πίνακα πληροφοριών έχουν μόνο τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά ορίζονται στις περιπτώσεις γ' και δ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013, για τις συναλλαγές τους με συνδεδεμένα πρόσωπα της περίπτωσης ζ' του ίδιου άρθρου, είτε αυτά είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, είτε φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα εάν αυτά ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Επομένως και η κάθε είδους κοινοπραξία της περ. δ' του άρθρου 2 εμπίπτει στις ως άνω διατάξεις για τις συναλλαγές της με συνδεδεμένα πρόσωπα. Αντίθετα, η ως άνω υποχρέωση δεν καταλαμβάνει σε καμία περίπτωση φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα εάν αυτά ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομική επιχείρηση) ή όχι, για τις συναλλαγές τους με άλλα συνδεδεμένα πρόσωπα.

Επισημαίνεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, τα οποία απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, βάσει των διατάξεων του ν.4172/2013 ή ειδικών διατάξεων νόμων, δεν έχουν υποχρέωση τεκμηρίωσης των συναλλαγών τους με συνδεδεμένα πρόσωπα.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΑΦΒ 1136663 ΕΞ 2015/21.10.2015 του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις ως προς την υποχρέωση τεκμηρίωσης των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) του ν. 2778/1999» ισχύουν τα ακόλουθα:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4172/2013, οι οποίες 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 ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές (παρ. 2).

2. Προκειμένου για την εκπλήρωση τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων, τα συνδεδεμένα κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) 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.

Το περιεχόμενο του φακέλου τεκμηρίωσης και του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών, οι αποδεκτές μέθοδοι καθορισμού τιμών των συναλλαγών και οι μέθοδοι καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους έχουν καθορισθεί με τις ΠΟΛ.1097/9.4.2014 και ΠΟΛ.1144/15.5.2014 Αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

3. Με την ΠΟΛ.1142/2.7.2015 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, τα οποία απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, βάσει των διατάξεων του ν.4172/2013 ή ειδικών διατάξεων νόμων, δεν έχουν υποχρέωση τεκμηρίωσης των συναλλαγών τους με συνδεδεμένα πρόσωπα.

4. Περαιτέρω, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι οι διατάξεις του ν. 2778/1999 που διέπουν τη φορολογία των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των θυγατρικών τους δεν θίγονται από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα.

5. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 2778/1999 ορίζεται ότι οι εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υποχρεούνται σε καταβολή φόρου ο συντελεστής του οποίου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%) επί του εκάστοτε ισχύοντος επιτοκίου παρέμβασης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (Επιτοκίου Αναφοράς) προσαυξανόμενου κατά μία (1) ποσοστιαία μονάδα και υπολογίζεται επί του μέσου όρου των επενδύσεων τους, πλέον των διαθεσίμων, σε τρέχουσες τιμές, όπως απεικονίζονται στους εξαμηνιαίους πίνακες

επενδύσεων που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 25 του παρόντος νόμου. Σε περίπτωση μεταβολής του Επιτοκίου Αναφοράς, η προκύπτουσα νέα βάση υπολογισμού του φόρου ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου της μεταβολής μήνα. Ο φόρος αποδίδεται στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα που ακολουθεί το χρονικό διάστημα που αφορούν οι εξαμηνιαίοι πίνακες επενδύσεων. Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου επί κτηθέντων μερισμάτων, καθώς και του φόρου δέκα τοις εκατό (10%) επί της υπεραξίας κατά την πώληση εισηγμένων μετοχών κάθε διαχειριστικής χρήσης, ο φόρος αυτός συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει από τη δήλωση που υποβάλλεται από την Εταιρεία Επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία εντός του μηνός Ιουλίου. Τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο μεταφέρεται για συμψηφισμό με επόμενες δηλώσεις. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της εταιρίας και των μετόχων της.

6. Με την ΠΟΛ.1059/18.3.2015 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 αναφορικά με τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, διευκρινίσθηκε ότι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου αυτού, με τις οποίες επιβάλλεται φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στα διανεμόμενα κέρδη του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δεν έχουν εφαρμογή στα πρόσωπα εκείνα που υπόκεινται σε φόρο βάσει άλλης ειδικής διάταξης (π.χ. παρ. 3 άρθρου 103 ν. 4099/2012 για τους ΟΣΕΚΑ).

7. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου του ειδικού τρόπου φορολόγησης που επιβάλλεται στις Α.Ε.Ε.Α.Π. με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν.2778/1999, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των ν. 4172/2013 και ν. 4174/2013, αναφορικά με την τεκμηρίωση τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών των εταιριών αυτών.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στις Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών διαχειριστικής περιόδου 2017 με κωδικό υποβολής Για την εν λόγω υποβολή της επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο, καθώς επισημάνθηκε ως εκπρόθεσμη σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. κατάσταση από το σύστημα taxis (και σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1138/2018 που η οριζόμενη εμπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των νομικών προσώπων ήταν ως την 30/07/2018.)

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι στις η προσφεύγουσα έλαβε από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς άδεια λειτουργίας ως ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσίακαι στις δηλώθηκε στη Δ.Ο.Υ. η ως άνω μεταβολή.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εσφαλμένα της επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο καθώς δεν είχε υποχρέωση να υποβάλει Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για τη χρήση 2017, καθώς επρόκειτο για ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά στην Υπηρεσία μας τα ακόλουθα συμπληρωματικά έγγραφα προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού της:

- 1) στις αρχείο xml του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών διαχειριστικής περιόδου 18/01/2014-31/12/2014 και 01/01/2015-31/12/2015.
- 2) στις αρχείο xml του Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 και πίνακα (print screen) από το taxisnet με τις

πέντε (5) υποβολές Συνοπτικών Πινάκων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, από τα ως άνω λοιπά/συμπληρωματικά στοιχεία που υπέβαλε η προσφεύγουσα καθώς και από τις υποβληθείσες δηλώσεις ΜΥΦ α' τριμήνου 2017 (από τις οποίες προκύπτουν συναλλαγές με την συνδεδεμένη επιχείρηση, συνολικής αξίας προ ΦΠΑ 217.953,55€) προκύπτει ότι η με κωδικό υποβολής υποβολή Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών αφορά ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017, ήτοι και το χρονικό διάστημα πριν τη μετατροπή της προσφεύγουσας σε ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κατά το οποίο είχε τη σχετική υποχρέωση για υποβολή Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών και οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 56 Ν. 4987/2022, διαχειριστικής περιόδου 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 2017

- Η υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 56 ν. 4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών **2.000€.**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.