



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1567

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

ε. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / Τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 22/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ», ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός, κατά: α) της με αριθμ. /19-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του

Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 01/01/2017-31/12/2017, και β) της με αριθμ./19-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 01/01/2018-31/12/2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 19/12/2023 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος (έλεγχος διασυννοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./19-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 01/01/2017-31/12/2017, προσδιορίστηκε η ζημιά της προσφεύγουσας στο πόσο των 12.683.059,65 ευρώ αντί της δηλωθείσας 13.609.678,09 ευρώ, ήτοι προέκυψε διαφορά 926.618,44 ευρώ.

β) Με την υπ' αριθμ./19-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 01/01/2018-31/12/2018, προσδιορίστηκε η ζημιά της προσφεύγουσας στο πόσο των 40.768.199,74 ευρώ αντί της δηλωθείσας 46.303.422,60 ευρώ, ήτοι προέκυψε διαφορά 5.535.222,86 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 19/12/2023 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος (έλεγχος διασυννοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./11-05-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/09-05-2023 (αριθμ. πρωτ. εισερχομένων Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ./10-05-2023) έγγραφο του 2ου Ελεγκτικού Κέντρου Αττικής - Τμήμα Β' Ελέγχων, με το οποίο ζητήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. η διενέργεια ελέγχου των διασυννοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών της προσφεύγουσας επιχείρησης, δικής του αρμοδιότητας. Ειδικότερα, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1124/2015 και 1036/2017 μόνο όσον αφορά τις διασυννοριακές ενδοομιλικές συναλλαγές και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων προσδιορίστηκαν όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα λογιστικά της αρχεία με την προσθήκη των παρακάτω λογιστικών διαφορών:

Φορολογική περίοδος 01.01 - 31.12.2017	
Φορολογική Ζημιά Χρήσης	-20.910.671,30
Πλέον: Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν (με την τροποποιητική δήλωση Ν. 4512/2018)	9.295.265,99

Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου	926.618,44
Μείον: Ζημιά προηγούμενων χρήσεων	-1.994.272,78
Ζημιά βάσει ελέγχου	-12.683.059,65

Φορολογική περίοδος 01.01 - 31.12.2018	
Φορολογική Ζημιά Χρήσης	-30.969.138,79
Πλέον: Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν (με την τροποποιητική δήλωση Ν. 4512/2018)	0,00
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου	2.883.998,70
Μείον: Ζημιά προηγούμενων χρήσεων	-12.683.059,65
Ζημιά βάσει ελέγχου	-40.768.199,74

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. οι υπ' αριθμ./19-12-2023 και/19-12-2023 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου, φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., και την επιστροφή, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσού, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς, δυνάμει αυτών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Τεκμηρίωση της υπό κρίση ενδοομιλικής συναλλαγής – Λήψη υπηρεσιών υποστήριξης πελατών από την για τα υπό κρίση φορολογικά έτη.
- Παραβίαση των υπό κρίση διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 50 Ν. 4172/2013) και του ΚΦΔ (των άρθρων 21, 23 έως 25 του Ν. 4987/2022 - Μη νομιμότητα επιλογής της Εταιρείας ως ελεγχόμενου μέρους.
- Μη νομιμότητα της συγκριτικής ανάλυσης εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής και των συγκριτικών στοιχείων που επικαλείται η Φορολογική Αρχή.
- Παραβίαση των αρχών της χρηστής Διοίκησης, της ίσης μεταχείρισης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης ως πτυχής της ασφάλειας δικαίου.

Επειδή στο άρθρο 50 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 50 Ενδοομιλικές συναλλαγές

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 στην ΠΟΛ. 1097/9.4.2014 με θέμα “Καθορισμός του ακριβούς περιεχομένου και των στοιχείων που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, στο Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, των περιπτώσεων κατά τις οποίες οι παραπάνω Φάκελοι Τεκμηρίωσης θεωρούνται μη πλήρεις ή μη επαρκείς, των αποδεκτών μεθόδων καθορισμού τιμών των συναλλαγών και των μεθόδων καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 του ν.4174/2013”, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1144/2014, ορίζεται:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α’

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ ΤΙΜΩΝ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες των περιπτώσεων γ’ και δ’ του άρθρου 2 του ΚΦΕ, για τις συναλλαγές καθώς και τη μεταφορά λειτουργιών που πραγματοποιούν με άλλα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ’ του ιδίου άρθρου και οι οποίες εμπίπτουν στο άρθρο 50 και 51 του ΚΦΕ, υποχρεούνται να τηρούν τον Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών του άρθρου 21 του ΚΦΕ. Την ίδια υποχρέωση τήρησης έχουν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα για τις συναλλαγές τους και τις μεταφορές λειτουργιών με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις συναλλαγές τους και μεταφορές λειτουργιών με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή.

.....

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ’ ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΤΩΝ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΕΥΡΟΣ ΤΙΜΩΝ Ή ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ - ΜΗ ΠΛΗΡΕΙΣ Ή ΜΗ ΕΠΑΡΚΕΙΣ ΦΑΚΕΛΟΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Για τον προσδιορισμό των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών χρησιμοποιείται η «αρχή της ανοικτής αγοράς ή της ελεύθερης αγοράς ή των ίσων αποστάσεων (Arm's Length Principle)», όπως περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΕ.

Η αρχή αυτή αποτυπώνεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Προτύπου Φορολογικών Συμβάσεων Εισοδήματος και Κεφαλαίου του ΟΟΣΑ (OECD Model Tax Convention on Income and Capital) και έχει ως ακολούθως:

«Εάν επικρατούν ή επιβάλλονται στις εμπορικές ή οικονομικές σχέσεις των δύο (συνδεδεμένων) επιχειρήσεων όροι διαφορετικοί από εκείνους που θα επικρατούσαν μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τότε τα κέρδη τα οποία, αν δεν υπήρχαν οι όροι αυτοί, θα μπορούσαν να είχαν πραγματοποιηθεί από μια από τις επιχειρήσεις, αλλά λόγω αυτών των όρων δεν πραγματοποιήθηκαν, μπορούν να συμπεριληφθούν στα κέρδη της επιχείρησης αυτής και να φορολογηθούν ανάλογα.»

Για την διαπίστωση εφαρμογής της παραπάνω αρχής, λαμβάνονται υπόψη, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., οι «Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ περί Ενδοομιλικών Τιμολογήσεων για τις Πολυεθνικές Επιχειρήσεις και τις Φορολογικές Αρχές (OECD Transfer Pricing Guidelines for Tax Administrations and Multinational Enterprises)», όπως κάθε φορά επικαιροποιούνται (τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση 2010).

Σύμφωνα με τις οδηγίες αυτές, οι μέθοδοι διακρίνονται ανάλογα με τη λειτουργία που επιτελούν ως ακολούθως:

α. Στις παραδοσιακές ή κλασσικές μεθόδους:

αα. Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής

ββ. Μέθοδος της τιμής μεταπώλησης

γγ. Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους.

β. Στις συναλλακτικές μεθόδους οι οποίες βασίζονται στα κέρδη (μικτά ή καθαρά):

αα. Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής και

ββ. Μέθοδος επιμερισμού κερδών.

Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (Comparable Uncontrolled Price Method - CUP)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής συγκρίνεται με την τιμή μιας παρόμοιας συναλλαγής μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων.

Μέθοδος Τιμής Μεταπώλησης (Resale Price Method - RPM)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή της ενδοομιλικής συναλλαγής είναι ίση με την τιμή μεταπώλησης προϊόντος ή υπηρεσίας που έχει αγοραστεί από συνδεδεμένη επιχείρηση σε ανεξάρτητη επιχείρηση μείον το μικτό περιθώριο κέρδους που θα πραγματοποιείτο σε παρόμοια συγκρίσιμη συναλλαγή μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων.

Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost plus Method - CPM)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής καθορίζεται εφαρμόζοντας επί του κόστους ένα κατάλληλο περιθώριο κέρδους, όπως αυτό θα ίσχυε σε μια συγκρίσιμη συναλλαγή μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων. Για την εφαρμογή της μεθόδου αυτής λαμβάνονται υπόψη τα άμεσα και έμμεσα κόστη που βαρύνουν τη συναλλαγή.

Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (Transactional Net Margin Method - TNMM)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, το καθαρό περιθώριο κέρδους μιας συναλλαγής μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε σχέση με ένα κατάλληλο μέγεθος (π.χ. κύκλος εργασιών, κόστος, πάγια) συγκρίνεται με το καθαρό περιθώριο κέρδους το οποίο επιτυγχάνουν ανεξάρτητες επιχειρήσεις σε σχέση με το ίδιο μέγεθος και υπό παρόμοιες συνθήκες.

Μέθοδος επιμερισμού κερδών (Profit Split Method - PSM)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, το καθαρό κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από μία ενδοομιλική συναλλαγή κατανέμεται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων ανάλογα με τη συνεισφορά τους στη συναλλαγή, όπως αυτό θα προέκυπτε σε μια συγκρίσιμη συναλλαγή μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων.

Οι παραδοσιακές μέθοδοι είναι ο αμεσότερος τρόπος για να εξακριβωθεί κατά πόσον οι συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων ακολουθούν την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle). Κατά συνέπεια, οι παραδοσιακές μέθοδοι προτιμώνται των άλλων μεθόδων. Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν διαθέσιμα ή επαρκή στοιχεία για την εφαρμογή των παραδοσιακών μεθόδων και συγκεκριμένα, εάν δεν υπάρχουν διαθέσιμα πλήρως συγκρίσιμα στοιχεία, οι επιχειρήσεις μπορούν αιτιολογημένα να εφαρμόσουν τις συναλλακτικές μεθόδους. Για την εφαρμογή των ως άνω μεθόδων, χρησιμοποιούνται συγκριτικά στοιχεία, τα οποία διακρίνονται σε:

α) εσωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές της κρινόμενης επιχείρησης με μια ανεξάρτητη επιχείρηση ή συγκρίσιμες συναλλαγές μιας συνδεδεμένης με την κρινόμενη επιχείρηση με μια ανεξάρτητη επιχείρηση και

β) εξωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων προς την κρινόμενη επιχείρηση.

Ως συγκρίσιμες συναλλαγές νοούνται αυτές οι οποίες ταυτίζονται ή παρουσιάζουν ομοιότητα ως προς το αντικείμενο και τα άλλα χαρακτηριστικά τους και των οποίων οι τυχόν διαφορές στους ειδικότερους όρους δεν μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά το συμφωνούμενο τίμημα ή η επίδραση των διαφορών αυτών μπορεί να εξαλειφθεί μέσω κατάλληλων προσαρμογών.

Παράγοντες που καθορίζουν και επηρεάζουν τη συγκρισιμότητα των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων είναι:

α. τα χαρακτηριστικά των αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν το αντικείμενο των συναλλαγών, όπως:

- για τα ενσώματα αγαθά, τα φυσικά χαρακτηριστικά προϊόντος, η ποιότητα, η αξιοπιστία, η διαθεσιμότητα, ο όγκος πωλήσεων,
- για τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, η μορφή της συναλλαγής (πώληση ή παραχώρηση χρήσης), το είδος του άυλου περιουσιακού στοιχείου, η διάρκεια και η έκταση της νομικής προστασίας, τα προσδοκώμενα οφέλη από τη χρήση αυτών,
- για τις υπηρεσίες, η φύση και η έκταση παρεχόμενων υπηρεσιών.

β. οι σημαντικές οικονομικές λειτουργίες, οι κίνδυνοι που αναλαμβάνονται και τα μέσα (κτίρια, εξοπλισμός, άυλα, κ.λπ.) που χρησιμοποιούνται, τα οποία αποτελούν στοιχεία της λειτουργικής ανάλυσης (functional analysis) που περιλαμβάνεται στον φάκελο τεκμηρίωσης.

γ. οι συμβατικοί όροι, δηλαδή ο καταμερισμός ευθυνών, κινδύνων και οφελών μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (προθεσμίες, εγγυητικοί όροι σε συμβόλαια, κ.λπ.).

δ. οι οικονομικές συνθήκες των συγκρινόμενων μερών και των συναλλαγών τους, (γεωγραφική θέση, αγοραστική δύναμη, ανταγωνιστικότητα, μέγεθος αγοράς, κόστος παραγωγής, κόστος εργασίας, κ.λπ.).

ε. ειδικές στρατηγικές που ασκούνται από την επιχείρηση (π.χ. προσπάθεια διείσδυσης σε αγορές, ανάπτυξη νέων και καινοτόμων προϊόντων, αύξηση μεριδίου αγοράς, κ.λπ.).

Σε περίπτωση που διενεργούνται συναλλαγές που δεν μπορούν να διαχωριστούν από οικονομικής απόψεως, αυτές εξετάζονται ενιαία, τόσο ως προς τη συγκριτική ανάλυση όσο και ως προς την εφαρμογή της μεθόδου καθορισμού των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Για την άντληση συγκριτικών στοιχείων οι επιχειρήσεις μπορούν να χρησιμοποιούν και οποιαδήποτε τράπεζα πληροφοριών, με υποχρεωτική αναφορά στο φάκελο τεκμηρίωσης των στοιχείων αυτής (ονομασία, πάροχος, έκδοση, πλήθος στοιχείων κ.λπ.).

Σε περίπτωση που από την εφαρμογή της ακολουθούμενης μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης και τη χρήση συγκριτικών στοιχείων προκύπτει ένα εύρος τιμών ή κέρδους, απορρίπτεται το 25% των χαμηλότερων τιμών και το 25% των υψηλότερων, με τη χρήση τεταρτημόριων.

Ο προσδιορισμός των τεταρτημορίων γίνεται ως εξής:

Q1= πρώτο τεταρτημόριο= 25ο εκατοστιαίο σημείο

Q2= διάμεσος= 50ο εκατοστιαίο σημείο

Q3= τρίτο τεταρτημόριο= 75ο εκατοστιαίο σημείο

Ως συμβατή με την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle), θεωρείται οποιαδήποτε τιμή μεταξύ του πρώτου και του τρίτου τεταρτημορίου (25ου εκατοστιαίου σημείου έως και του 75ου εκατοστιαίου σημείου), με επαρκή αιτιολόγηση της επιλογής.»

Επειδή στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω

αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθμ./11-05-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε έλεγχος διασυνοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 και διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές λόγω μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων στην τιμολόγηση των ενδοομιλικών συναλλαγών, και ειδικότερα της τιμολόγησης των παρακάτω συναλλαγών με τη συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση

Φορολογικό έτος 2017			
Επιχείρηση που τιμολογεί	Αντισυμβαλλόμενος	Αντικείμενο της συναλλαγής	Αξία
.....		Λήψη υπηρεσιών υποστήριξης πελατών	2.785.574,00
Φορολογικό έτος 2018			
Επιχείρηση που τιμολογεί	Αντισυμβαλλόμενος	Αντικείμενο της συναλλαγής	Αξία
.....		Λήψη υπηρεσιών υποστήριξης πελατών	3.266.556,39

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, σχετικά με τη λήψη υπηρεσιών από την ως άνω συνδεδεμένη αλλοδαπή επιχείρηση, η προσφεύγουσα εταιρεία τεκμηρίωσε τις συναλλαγές στο φάκελο τεκμηρίωσης που προσκομίστηκε στον έλεγχο, χρησιμοποιώντας ως ελεγχόμενο μέρος την αλλοδαπή επιχείρηση «.....», υιοθετώντας τη μέθοδο του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (TNMM) και κάνοντας χρήση εξωτερικών συγκριτικών στοιχείων που αναζητήθηκαν από τη βάση δεδομένων

Ο έλεγχος έκρινε ότι η επιλογή του παρόχου των υπηρεσιών «.....» ως ελεγχόμενο μέρος στις συναλλαγές, δεν είναι ορθή, διότι ως ελεγχόμενο μέρος θα πρέπει να επιλεγεί ο λήπτης των υπηρεσιών, δηλαδή η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....», καθώς τα οικονομικά της στοιχεία της μπορούν να επαληθευθούν με αξιοπιστία από τον έλεγχο.

Ως προς την επιλογή, ως μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης, της μεθόδου του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (TNMM), ο έλεγχος έκρινε πως αυτή ορθά εφαρμόστηκε, καθώς οι παραδοσιακές μέθοδοι, όπως είναι η μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (CUP) και η μέθοδος του κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost-plus) ορθά απορρίφθηκαν, διότι δεν μπορούν να εφαρμοστούν, είτε λόγω έλλειψης διαθέσιμων εσωτερικών ή εξωτερικών συγκριτικών στοιχείων, είτε γιατί δεν μπορεί να είναι γνωστός ο μερισμός του συνολικού κόστους σε άμεσο κόστος και λειτουργικό κόστος, όταν αυτή εφαρμόζεται με εξωτερικά συγκριτικά στοιχεία.

Με βάση τα παραπάνω, δεδομένου ότι επιλέχθηκε ως ελεγχόμενο μέρος η ελληνική επιχείρησή, απορρίφθηκε το συγκρίσιμο δείγμα του φακέλου τεκμηρίωσης και δημιουργήθηκε νέο συγκρίσιμο δείγμα με όλα τα βήματα αναζήτησης, χρησιμοποιώντας πληροφόρηση της βάσης δεδομένων (Έκδοση 96– Μάρτιος 2018), με σκοπό την ακριβέστερη εξέταση της τήρησης ή μη της αρχής των ίσων αποστάσεων, εφαρμόζοντας τη μέθοδο του Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους Συναλλαγής (TNMM), σε οικονομικά αποτελέσματα επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται ως ταξιδιωτικοί πράκτορες (όπως το ελεγχόμενο μέρος)

στη γεωγραφική περιοχή των Βαλκανίων, καθώς οι ενδοομιλικές συναλλαγές λαμβάνουν χώρα στην εν λόγω γεωγραφική περιοχή (Ελλάδα – Ρουμανία). Ειδικότερα, τα κριτήρια αναζήτησης συγκρίσιμων επιχειρήσεων που εφαρμόστηκαν για τα έτη 2017 και 2018 παρουσιάζονται αναλυτικά στους πίνακες των σελίδων 18 και 23 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Α. Φορολογικό έτος 2017

Με βάση τα ανωτέρω, προέκυψαν εβδομήντα επτά (77) επιχειρήσεις που πληρούν σωρευτικά τα ως άνω κριτήρια αναζήτησης. Στη συνέχεια, διενεργήθηκε χειροκίνητη επισκόπηση αυτών των εβδομήντα επτά (77) δυνητικά συγκρίσιμων επιχειρήσεων από πληροφόρηση της βάσης δεδομένων (εμπορικές περιγραφές) και από έρευνα στο διαδίκτυο, με σκοπό να αναγνωριστούν συγκρίσιμες με το ελεγχόμενο μέρος, τρίτες – ανεξάρτητες επιχειρήσεις με δραστηριότητα ταξιδιωτικού πρακτορείου. Απορρίφθηκαν συνολικά πενήντα δύο (52) επιχειρήσεις από το αυτόματο δείγμα της συγκριτικής ανάλυσης, που κατά την ελεγχόμενη περίοδο είτε επιτελούσαν διαφορετικές λειτουργίες (τουρ οπερέιτορ, διοργάνωση εκδηλώσεων, πτήσεις charter, εμπόριο προϊόντων), είτε παρείχαν διαφορετικές υπηρεσίες (περιηγήσεις συμβουλευτικές υπηρεσίες για πολιτικές καμπάνιες), είτε δεν είχαν διαθέσιμη ιστοσελίδα ώστε να αξιολογηθεί η συγκρισιμότητά τους με το ελεγχόμενο μέρος ή ήταν συνδεδεμένες με άλλες επιχειρήσεις και συνεπώς έπρεπε να απορριφθούν από την ανάλυση. Με τον τρόπο αυτό απέμειναν είκοσι πέντε (25) συγκρίσιμες επιχειρήσεις, όπως εμφανίζονται στον πίνακα των σελίδων 20-21 της οικείας έκθεσης. Στη συνέχεια, αντλήθηκαν τα οικονομικά στοιχεία της τριετίας 2014 – 2016 τις ως άνω συγκρίσιμες επιχειρήσεις του δείγματος και υπολογίστηκαν δείκτες καθαρού περιθωρίου κέρδους (μερικού αποτελέσματος) προς το σύνολο των λειτουργικών εσόδων, με τη χρήση σταθμισμένων μέσων όρων τριετίας. Όπως παρουσιάζεται στον ακόλουθο πίνακα, η συγκριτική μελέτη κατέδειξε ότι το σύμφωνο με την αρχή των ίσων αποστάσεων, εύρος Λειτουργικών Περιθωρίων Κέρδους, κυμαίνεται από 1,06% έως 8,03% με διάμεσο 2,48%.

Ελάχιστο	1ο τεταρτημόριο	Διάμεσος	3ο τεταρτημόριο	Μέγιστο
-3,43%	1,06%	2,48%	8,03%	35,89%

Δεδομένου ότι ο δείκτης καθαρού περιθωρίου κέρδους (μερικού αποτελέσματος) προς το σύνολο των λειτουργικών εσόδων της προσφεύγουσας, βάσει των οικονομικών στοιχείων της με αριθμ./01-11-2023 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προσδιορίστηκε στο -46,13%, προέκυψε η μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων, καθώς αυτός βρίσκεται εκτός των ορίων του 1^{ου} και 3^{ου} τεταρτημορίου των αντίστοιχων δεικτών των ανωτέρω συγκρίσιμων εταιρειών. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα έλαβε υπερτιμολογημένες υπηρεσίες από τη συνδεδεμένη ρουμανική επιχείρηση «.....», ως ακολούθως :

Βάσει φορολογικών δηλώσεων				Βάσει διαμέσου δείγματος συγκρίσιμων εταιρειών		
Συντελεστής καθαρού κέρδους επί εσόδων	Κόστος υπηρεσιών από Tripsta.net.Srl	Έσοδο	Αποτέλεσμα	Συντελεστής καθαρού κέρδους επί εσόδων βάσει διαμέσου	Αποτέλεσμα	Διαφορά από υπερτιμολόγηση
(α)	(β)	(γ) = (β)/1,4631	(δ)=(γ) – (β)	(ε)	(στ) = (γ) * (ε)	(ζ) = (στ) – (δ)
-46,13%	2.785.574,00	1.906.230,07	-879.343,93	2,48%	47.274,51	926.618,44

Η ανωτέρω διαφορά από υπερτιμολόγηση προστέθηκε στα καθαρά αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2017 της προσφεύγουσας εταιρείας με αποτέλεσμα η φορολογική της ζημιά να προσδιοριστεί στο ποσό των 12.683.059,65 ευρώ αντί του δηλωθέντος 13.609.678,09 ευρώ.

Β. Φορολογικό έτος 2018

Προέκυψαν εξήντα μία (61) επιχειρήσεις που πληρούν σωρευτικά τα ως άνω κριτήρια αναζήτησης. Στη συνέχεια, διενεργήθηκε χειροκίνητη επισκόπηση αυτών των 61 δυνητικά συγκρίσιμων επιχειρήσεων από πληροφόρηση της βάσης δεδομένων (εμπορικές περιγραφές) και από έρευνα στο διαδίκτυο, με σκοπό να αναγνωριστούν συγκρίσιμες με το ελεγχόμενο μέρος, τρίτες – ανεξάρτητες επιχειρήσεις με δραστηριότητα ταξιδιωτικού πρακτορείου. Απορρίφθηκαν συνολικά τριάντα επτά (37) επιχειρήσεις από το αυτόματο δείγμα της συγκριτικής ανάλυσης, που κατά την ελεγχόμενη περίοδο είτε επιτελούσαν διαφορετικές λειτουργίες (τουρ οπερέιτορ, διοργάνωση εκδηλώσεων, πτήσεις charter, εμπόριο προϊόντων), είτε παρείχαν διαφορετικές υπηρεσίες (περιηγήσεις, συμβουλευτικές υπηρεσίες για πολιτικές καμπάνιες), είτε δεν είχαν διαθέσιμη ιστοσελίδα ώστε να αξιολογηθεί η συγκρισιμότητά τους με το ελεγχόμενο μέρος ή ήταν συνδεδεμένες με άλλες επιχειρήσεις και συνεπώς έπρεπε να απορριφθούν από την ανάλυση. Με τον τρόπο αυτό απέμειναν είκοσι τέσσερις (24) συγκρίσιμες επιχειρήσεις, όπως εμφανίζονται στον πίνακα της σελίδας 25 της οικείας έκθεσης. Στη συνέχεια, αντλήθηκαν τα οικονομικά στοιχεία της τριετίας 2015 – 2017 τις ως άνω συγκρίσιμες επιχειρήσεις του δείγματος και υπολογίστηκαν δείκτες καθαρού περιθωρίου κέρδους (μερικού αποτελέσματος) προς το σύνολο των λειτουργικών εσόδων, με τη χρήση σταθμισμένων μέσων όρων τριετίας. Όπως παρουσιάζεται στον ακόλουθο πίνακα, η συγκριτική μελέτη κατέδειξε ότι το σύμφωνο με την αρχή των ίσων αποστάσεων, εύρος Λειτουργικών Περιθωρίων Κέρδους, κυμαίνεται από 0,87% έως 5,03% με διάμεσο 1,73%.

Ελάχιστο	1ο τεταρτημόριο	Διάμεσος	3ο τεταρτημόριο	Μέγιστο
-3,43%	1,06%	2,48%	8,03%	35,89%

Δεδομένου ότι ο δείκτης καθαρού περιθωρίου κέρδους (μερικού αποτελέσματος) προς το σύνολο των λειτουργικών εσόδων της προσφεύγουσας, βάσει των οικονομικών στοιχείων της με αριθμ./30-07-2017 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, προσδιορίστηκε στο

-1333,87%, προέκυψε η μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων, καθώς αυτός βρίσκεται εκτός των ορίων του 1^{ου} και 3^{ου} τεταρτημορίου των αντίστοιχων δεικτών των ανωτέρω συγκρίσιμων εταιρειών. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα έλαβε υπερτιμολογημένες υπηρεσίες από τη συνδεδεμένη ρουμάνικη επιχείρηση «.....», ως ακολούθως:

Βάσει φορολογικών δηλώσεων				Βάσει διαμέσου δείγματος συγκρίσιμων εταιρειών		
Συντελεστής καθαρού κέρδους επί εσόδων	Κόστος υπηρεσιών από	Έσοδο	Αποτέλεσμα	Συντελεστής καθαρού κέρδους επί εσόδων βάσει διαμέσου	Αποτέλεσμα	Διαφορά από υπερτιμολόγηση

(α)	(β)	(γ) = (β)/1,4631	(δ)=(γ) - (β)	(ε)	(στ) = (γ) *(ε)	(ζ) = (στ) - (δ)
-1333,87%	3.096.195,88	215.932,82	-2.880.263,06	1,73%	3.735,64	2.883.998,70

Η ανωτέρω διαφορά από υπερτιμολόγηση προστέθηκε στα καθαρά αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2018 της προσφεύγουσας εταιρείας με αποτέλεσμα η φορολογική της ζημιά να προσδιοριστεί στο ποσό των 40.768.199,74 ευρώ (λαμβάνοντας υπόψη και τη ζημιά παρελθουσών χρήσεων όπως προσδιορίστηκε από των έλεγχο των διασυννοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών του έτους 2017) αντί του δηλωθέντος 46.303.422,60 ευρώ.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι κατά την εφαρμογή της μεθόδου καθαρού κέρδους συναλλαγής το ελεγχόμενο μέρος θα πρέπει να είναι αυτό με τις πιο τυπικές λειτουργίες και τους συγκριτικά λιγότερους κινδύνους, το οποίο στην υπό εξέταση συναλλαγή ότι είναι η Η εν λόγω επιλογή, άλλωστε, βρίσκεται σε απόλυτη συμμόρφωση με τις δεσμευτικές κατά την ερμηνεία των ενδοομιλικών συναλλαγών Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ, σύμφωνα με τις οποίες ρητώς ορίζεται ότι «Κατά την εφαρμογή κόστους συν τιμής μεταπώλησης ή καθαρού περιθωρίου συναλλαγών μέθοδος, όπως περιγράφεται στο Κεφάλαιο II, είναι απαραίτητο να επιλέξετε το μέρος στη συναλλαγή για την οποία ένας χρηματοοικονομικός δείκτης (προσαύξηση κόστους, μικτό περιθώριο, ή δείκτης καθαρού κέρδους) ελέγχεται. Η επιλογή του εξεταζόμενου μέρους πρέπει να συνάδει με τη λειτουργική ανάλυση της συναλλαγής. Σαν γενικός κανόνας, το εξεταζόμενο μέρος είναι εκείνο στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί μια μέθοδος τιμολόγησης μεταβίβασης με τον πιο αξιόπιστο τρόπο και για το οποίο μπορούν να εντοπιστούν τα πιο αξιόπιστα συγκρίσιμα, δηλαδή πιο συχνά θα είναι αυτό που έχει τη λιγότερο περίπλοκη λειτουργική ανάλυση.»

Ειδικότερα, και σύμφωνα και με τις Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις Ενδοομιλικές Τιμολογήσεις και δη την παράγραφο 3.18, το ελεγχόμενο μέρος θα πρέπει να είναι αυτό με τις πιο τυπικές λειτουργίες και τους συγκριτικά λιγότερους κινδύνους, το οποίο στην υπό εξέταση συναλλαγή αδιαμφισβήτητα είναι η και όχι η ίδια, η οποία είναι ένα διαδικτυακό τουριστικό γραφείο, με πληθώρα λειτουργιών, σημαντικούς κινδύνους και περιουσιακά στοιχεία, τα οποία ουδεμία σχέση έχουν με την υπό τεκμηρίωση συναλλαγή, καθιστώντας την πλήρως ακατάλληλη, ως έχουσα την πλέον περίπλοκη λειτουργική ανάλυση. Εν αντιθέσει, η είχε τον αποκλειστικό ρόλο της λειτουργίας ως τηλεφωνικό κέντρο εξυπηρέτησης πελατών για την εταιρεία και επομένως η λειτουργική ανάλυσή της είναι αυτή που συνάδει καλύτερα με την υπό τεκμηρίωση ενδοομιλική συναλλαγή. Περαιτέρω, η αλλοδαπή συνδεδεμένη εταιρεία ως εξεταζόμενο μέρος είναι αυτή στην οποία μπορεί να εφαρμοστεί μια μέθοδος τιμολόγησης, με τον πλέον πιο αξιόπιστο τρόπο και για την οποία μπορούν να εντοπιστούν τα πιο αξιόπιστα συγκρίσιμα, καθώς έχει τη λιγότερο περίπλοκη λειτουργική ανάλυση. Προκύπτει, λοιπόν, καταφανώς ότι η εταιρεία ορθώς και όλως νομίμως επέλεξε ως ελεγχόμενο μέρος την αλλοδαπή συνδεδεμένη εταιρεία, σε απόλυτη συμμόρφωση με τις υπό κρίση διατάξεις, ως αυτές ρητώς ερμηνεύονται δυνάμει των σχετικών Κατευθυντήριων Οδηγιών του ΟΟΣΑ και σύμφωνα με τη διεθνή και εγχώρια πρακτική, καθώς η αλλοδαπή ρουμάνικη συνιστά ενδοομιλικό προμηθευτή που δε διενεργεί πωλήσεις σε τρίτες ανεξάρτητες ή συνδεδεμένες επιχειρήσεις (λειτουργούσε αποκλειστικά ως τηλεφωνικό κέντρο εξυπηρέτησης πελατών για την εταιρεία) και συνεπώς ως ελεγχόμενο μέρος στη συναλλαγή θα πρέπει να επιλεγεί ο αλλοδαπός ενδοομιλικός προμηθευτής, καθώς το κέρδος του

(αποτέλεσμα), υπολογίζει με ακρίβεια και αξιοπιστία το αποτέλεσμα της ενδοομιλικής τιμολόγησης.

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στους προσκομισθέντες Φακέλους Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών της προσφεύγουσας και τις απόψεις της τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο, σχετικά με τη λειτουργική ανάλυση, τις επιτελούμενες λειτουργίες, τους αναλαμβανόμενους κινδύνους, τα χρησιμοποιούμενα πάγια και το λειτουργικό προφίλ της αλλοδαπής ρουμανικής επιχείρησης «.....» ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Επιτελούμενες λειτουργίες

Στα πλαίσια της εν λόγω συναλλαγής, η παρέχει υπηρεσίες υποστήριξης πελατών μέσω τηλεφωνικού κέντρου στην προσφεύγουσα εταιρεία με σκοπό την καλύτερη εξυπηρέτηση των πελατών της. Στόχος του συμβαλλομένων μερών είναι μέσω της να επιτυγχάνεται έγκαιρη και πλήρης εξυπηρέτηση των πελατών μέσω της 24ωρης λειτουργίας του τηλεφωνικού κέντρου και την ελαχιστοποίηση του χρόνου αναμονής των αιτημάτων των πελατών.

Για την επίτευξη των ανωτέρω, η είναι υπεύθυνη για τα κάτωθι:

- Αγορά και συντήρηση του απαραίτητου εξοπλισμού (π.χ. γραφεία, Η/Υ).
- Πρόσληψη του αναγκαίου αριθμού υπαλλήλων.
- Σχεδιασμός και διενέργεια εκπαιδευτικών σεμιναρίων για τις ανάγκες άρτιας κατάρτισης των υπαλλήλων.
- Παροχή κάθε είδους περιφερειακών υπηρεσιών που είναι αναγκαίες για την αποτελεσματική λειτουργία του τηλεφωνικού κέντρου.

Τέλος, η είναι υπεύθυνη για την αποστολή τακτικών εκθέσεων στην εταιρεία με στοιχεία που αφορούν την λειτουργία του τηλεφωνικού κέντρου, όπως ο χρόνος αναμονής του χρήστη, ο χρόνος ανταπόκρισης του τηλεφωνικού κέντρου κτλ.

β. Αναλαμβανόμενοι κίνδυνοι

Όσον αφορά την υπό εξέταση συναλλαγή, οι σημαντικότεροι κίνδυνοι παρουσιάζονται ακολούθως:

Κίνδυνος Προγραμματισμού

Ο κίνδυνος αυτός σχετίζεται με την αβεβαιότητα που υπάρχει κατά τον προγραμματισμό της παραγωγής ή των παρεχόμενων υπηρεσιών σε σχέση με απρόβλεπτες διακυμάνσεις στη ζήτηση. Σε περίπτωση λανθασμένου προγραμματισμού των εργασιών του προσωπικού η Tripsta.net Srl αναλαμβάνει οποιοδήποτε κόστος υπολειτουργίας των σχετικών τμημάτων.

Κίνδυνος ποιότητας υπηρεσιών

Ο κίνδυνος της ποιότητας των υπηρεσιών υφίσταται όταν οι παρεχόμενες υπηρεσίες δεν έχουν την αναμενόμενη ποιότητα. Η αναλαμβάνει τον κίνδυνο ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών, καθώς οφείλει να παρέχει υπηρεσίες υποστήριξης πελατών στην προσφεύγουσα τηρώντας τα ποιοτικά επίπεδα που έχουν τεθεί. Ο εν λόγω κίνδυνος επηρεάζει και την προσφεύγουσα, δεδομένου ότι σε περίπτωση που οι παρεχόμενες υπηρεσίες δεν τηρούν τα απαιτούμενα ποιοτικά επίπεδα - για παράδειγμα οι υπηρεσίες υποστήριξης πελατών που παρέχει η είναι χαμηλής ποιοτικής στάθμης - τότε επηρεάζεται και η εύρυθμη επιχειρηματική λειτουργία της.

γ. Χρησιμοποιούμενα περιουσιακά στοιχεία

Για τους σκοπούς της ανάλυσης παρατίθενται τα κύρια περιουσιακά στοιχεία της Εταιρείας, τα οποία σχετίζονται με την υπό εξέταση συναλλαγή.

Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία:

- Εξοπλισμός γραφείου

Άυλα περιουσιακά στοιχεία:

- Γνώση αγοράς

δ. Λειτουργικό Προφίλ

Αναφορικά με την προμήθεια από την παροχή υπηρεσιών πώλησης αεροπορικών εισιτηρίων εντός των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, η λειτουργεί ως πάροχος υπηρεσιών εξυπηρέτησης πελατών, επιτελώντας όλες τις απαιτούμενες λειτουργίες, ενώ η προσφεύγουσα εταιρεία είναι λήπτης των σχετικών υπηρεσιών.

Επειδή σύμφωνα με τη διεθνή πρακτική, στην παρ. 3.18 των Κατευθυντήριων Γραμμών του ΟΟΣΑ (τελευταία επικαιροποιημένη Έκδοση-Ιούλιος 2017) αναφέρεται:

«Κατά την εφαρμογή της μεθόδου του κόστους πλέον περιθωρίου κέρδους, της μεθόδου της τιμής μεταπώλησης ή της μεθόδου καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής, όπως αυτές περιγράφηκαν στο Κεφάλαιο 2, είναι απαραίτητο να επιλεγεί το αντισυμβαλλόμενο μέρος (ελεγχόμενο μέρος) στη συναλλαγή, για το οποίο ο δείκτης περιθωρίου κέρδους (μικτό περιθώριο κέρδους επί κόστους, μικτό περιθώριο κέρδους επί πωλήσεων, ή δείκτης καθαρού περιθωρίου κέρδους) θα εξεταστεί για την τήρηση ή όχι της αρχής των ίσων αποστάσεων. Η επιλογή του αντισυμβαλλόμενου μέρους που θα εξεταστεί (ελεγχόμενο μέρος) πρέπει να είναι συμβατή με την λειτουργική ανάλυση της συναλλαγής. Σα γενικό κανόνα 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.»

Περαιτέρω, σύμφωνα με σχετική νομολογία (Δ.Πρ.Α Α9279/2021, Σκέψη 6 και Δ.Πρ.Α Α9280/2021, Σκέψη 6): «σε κάθε περίπτωση, η μέθοδος του Καθαρού κέρδους συναλλαγής (TNMM) δεν είναι κατάλληλη να εφαρμοστεί λαμβάνοντας ως ελεγχόμενο μέρος, άλλο από αυτό που ελέγχεται, διότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να δεχθεί οικονομικά δεδομένα της αλλοδαπής εταιρείας, αφού αυτά δεν μπορούν να ελεγχθούν και υπόκεινται σε διαφορετικό νομοθετικό πλαίσιο.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τη λειτουργική ανάλυση και το λειτουργικό προφίλ της αλλοδαπής ρουμάνικης επιχείρησης, τις Κατευθυντήριες Γραμμές του ΟΟΣΑ και τη σχετική νομολογία, ο έλεγχος ορθώς επέλεξε την ελληνική προσφεύγουσα επιχείρηση «..... Α.Ε.» ως ελεγχόμενο μέρος για την τεκμηρίωση των υπό κρίση ενδοομιλικών συναλλαγών, καθώς:

- α) η αλλοδαπή ρουμάνικη επιχείρηση επιτελεί όλες τις απαραίτητες λειτουργίες για την εξυπηρέτηση των πελατών της προσφεύγουσας και αναλαμβάνει τους σημαντικότερους κινδύνους (προγραμματισμού εργασιών και ποιότητας υπηρεσιών), συνεπώς η αλλοδαπή επιχείρηση έχει περισσότερο περίπλοκη λειτουργική ανάλυση και
- β) τα οικονομικά δεδομένα της αλλοδαπής εταιρείας δεν μπορούν να ελεγχθούν και υπόκεινται σε διαφορετικό νομοθετικό πλαίσιο.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νομιμότητας της επιλογής της ως ελεγχόμενου μέρους απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς η εν λόγω επιλογή από την πλευρά του ελέγχου είναι σύμφωνη με τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ακόμη και αν υποθεθεί ότι η επιλογή του ελεγχόμενου μέρους ήταν ορθή και νόμιμη εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής, σε κάθε περίπτωση τα συγκριτικά στοιχεία στα οποία βασίστηκε η Φορολογική Αρχή για την εύρεση του λειτουργικού περιθωρίου κέρδους στα κρίσιμα φορολογικά έτη δεν είναι ορθά, καθώς η αναζήτηση στη βάση δεδομένων που διενεργήθηκε από τη Φορολογική Αρχή εμφανίζει σωρεία λαθών και ανακρίβειών. Ενδεικτικά η προσφεύγουσα αναφέρει τα εξής:

- Η επιλογή ως γεωγραφικής περιοχής αυτής των Βαλκανικών χωρών είναι λανθασμένη, καθώς δεν έχει αναγνωριστεί ορθώς η σχετική αγορά στην οποία δραστηριοποιείτο η εταιρεία. Όπως είχε άλλωστε ρητώς αναφερθεί και στους σχετικούς Φακέλους Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών, η εταιρεία είχε παγκόσμια παρουσία, ενώ ειδικά κατά τα τελευταία χρόνια είχε εντάξει σαν κρίσιμο μέρος της στρατηγικής της τη διεθνοποίησή της και την επέκταση σε νέες αγορές. Ως εκ τούτου, προδήλως αποδεικνύεται ότι οι οικονομικές συνθήκες που σχετίζονται με τον καθορισμό της συγκρισιμότητας των αγορών, όπως η γεωγραφική θέση δεν ελήφθησαν ορθώς υπόψιν από την Φορολογική Αρχή. Επικουρικώς, δε, αναφέρεται ότι εσχάτως θα έπρεπε να τεθεί ως γεωγραφική περιοχή των συγκριτικών στοιχείων η Διευρυμένη Ευρωπαϊκή Ένωση των 27, πλέον του Ηνωμένου Βασιλείου, της Ισλανδίας, της Νορβηγίας και της Ελβετίας.

- Δεν έχει ληφθεί υπόψιν ορθώς το κριτήριο του μεγέθους επιχειρήσεων και ως εκ τούτου δεν έχουν επιλεγεί επιχειρήσεις παρόμοιου μεγέθους. Τουναντίον, η πλειοψηφία σχεδόν των δήθεν συγκρίσιμων επιχειρήσεων δεν έχουν συγκρίσιμο μέγεθος με την εταιρεία.

Κατά συνέπεια, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το συγκριτικό δείγμα του ελέγχου δεν είναι συγκρίσιμο με την εταιρεία, καθώς οι εταιρείες που έχουν επιλεγεί από τη Φορολογική Αρχή εμφανίζουν εξαιρετικά σημαντικές αποκλίσεις από το λειτουργικό και οικονομικό προφίλ της και ως εκ τούτου τα οικονομικά αποτελέσματά τους δεν είναι συγκρίσιμα με τα δικά της.

Επειδή ο παράγοντας της γεωγραφικής θέσης αναγνωρίζεται ότι επηρεάζει τη συγκρισιμότητα, τόσο στις οδηγίες της Φορολογικής Αρχής (ΠΟΛ. 1097/2014) όσο και στη διεθνή πρακτική (Κατευθυντήριες Γραμμές του ΟΟΣΑ - Ιούλιος 2010). Ειδικότερα, όπως αναφέρεται μεταξύ άλλων στο Κεφάλαιο Ζ' της προαναφερθείσας ΠΟΛ., ως συγκρίσιμες συναλλαγές νοούνται αυτές οι οποίες ταυτίζονται ή παρουσιάζουν ομοιότητα ως προς το αντικείμενο και τα άλλα χαρακτηριστικά τους και των οποίων οι τυχόν διαφορές στους ειδικότερους όρους δεν μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά το συμφωνούμενο τίμημα ή η επίδραση των διαφορών αυτών μπορεί να εξαιρεθεί μέσω κατάλληλων προσαρμογών. Μεταξύ των παραγόντων που καθορίζουν και επηρεάζουν τη συγκρισιμότητα των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων είναι και οι οικονομικές συνθήκες των συγκρινόμενων μερών και των συναλλαγών τους, (γεωγραφική θέση, αγοραστική δύναμη, ανταγωνιστικότητα, μέγεθος αγοράς, κόστος παραγωγής, κόστος εργασίας, κ.λπ.). Επομένως, οι διαφορετικές οικονομικές συνθήκες (γεωγραφική περιοχή), που αντιμετωπίζονται από τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις συγκριτικά με ανεξάρτητες επιχειρήσεις, είναι ένας παράγοντας που αναγνωρίζεται ότι επηρεάζει τη συγκρισιμότητα των συναλλαγών.

Περαιτέρω, οι διαφορές στη γεωγραφική περιοχή είναι ένας παράγοντας που επηρεάζει τη συγκρισιμότητα, σύμφωνα και με τη διεθνή πρακτική και τις Κατευθυντήριες Γραμμές του ΟΟΣΑ (τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση- Ιούλιος 2017), καθώς στην **παρ. 1.55** αναφέρεται: «Οικονομικές συνθήκες που σχετίζονται με τον καθορισμό της συγκρισιμότητας των αγορών είναι: η γεωγραφική τοποθεσία, το μέγεθος των αγορών, η ανταγωνιστικότητα των αγορών, η σχετική ανταγωνιστική σχέση των αγοραστών και των πωλητών, η διαθεσιμότητα υποκατάστατων αγαθών και παρεμβatismός, το κόστος παραγωγής, το επίπεδο αγοράς (χονδρική ή λιανική) κλπ.»

αλλά και στην **παρ. 1.57**, αναφέρεται:

«Η γεωγραφική αγορά είναι μια ακόμη οικονομική συνθήκη που μπορεί να επηρεάσει την συγκρισιμότητα. Η αναγνώριση της αγοράς που έχει σχέση με την ενδοομιλική τιμολόγηση είναι μία πραγματική ερώτηση. Για έναν αριθμό επιχειρηματικών κλάδων, μεγάλες τοπικές αγορές που περιλαμβάνουν περιλαμβάνουν περισσότερες από μια χώρες μπορεί να αποδειχθεί ότι είναι λογικά ομοιογενείς, ωστόσο για άλλους, διαφορές ακόμη και εντός των εγχώριων αγορών μπορεί να είναι πολύ σημαντικές».

Εν προκειμένω, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, δεδομένου ότι επιλέχθηκε από τον έλεγχο ως ελεγχόμενο μέρος η προσφεύγουσα εταιρεία, απορρίφθηκε το συγκρίσιμο δείγμα του φακέλου τεκμηρίωσης και δημιουργήθηκε νέο συγκρίσιμο δείγμα με όλα τα βήματα αναζήτησης, χρησιμοποιώντας πληροφόρηση της βάσης δεδομένων TP - Catalyst για το φορολογικό έτος 2017 (Έκδοση 96 - Μάρτιος 2018) και για το φορολογικό έτος 2018 (Έκδοση 108 - Μάρτιος 2019), με σκοπό την ακριβέστερη εξέταση της τήρησης ή μη της αρχής των ίσων αποστάσεων, εφαρμόζοντας τη μέθοδο του Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους Συναλλαγής (TNMM), σε οικονομικά αποτελέσματα επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται ως ταξιδιωτικοί πράκτορες (όπως το ελεγχόμενο μέρος) στη γεωγραφική περιοχή των Βαλκανίων, καθώς οι ενδοομιλικές συναλλαγές λαμβάνουν χώρα στην εν λόγω γεωγραφική περιοχή (Ελλάδα - Ρουμανία).

Σχετικά με τον επικαλούμενο ισχυρισμό ότι δεν έχει ληφθεί υπόψιν ορθώς το κριτήριο του μεγέθους επιχειρήσεων, όπως προκύπτει από τους σχετικούς πίνακες στις σελίδες 18 και 23 της έκθεσης ελέγχου, κατά τη συγκριτική ανάλυση το κριτήριο του μεγέθους των συγκρίσιμων επιχειρήσεων καθορίστηκε με τέτοιο τρόπο, ώστε στο δείγμα να συμπεριληφθούν επιχειρήσεις με ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα του ποσού των 1.000.000,00 ευρώ τόσο για την τριετία 2014-2016 (τεκμηρίωση ενδοομιλικών συναλλαγών φορολογικού έτους 2017), όσο και για την τριετία 2015- 2017 (τεκμηρίωση ενδοομιλικών συναλλαγών φορολογικού έτους 2018), καθώς το ελεγχόμενο μέρος (η προσφεύγουσα) δήλωσε ακαθάριστα έσοδα στο φορολογικό έτος 2017 ποσό 24.702.481,62 ευρώ, ενώ στο φορολογικό έτος 2018 ποσό 2.287.274,84 ευρώ. Περαιτέρω, κατά τη συγκριτική ανάλυση που διενεργήθηκε στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018, απορρίφθηκαν επιχειρήσεις με συγκρίσιμο μέγεθος με αυτό της προσφεύγουσας, καθώς δεν πληρούσαν τα κριτήρια ανεξαρτησίας που τέθηκαν (συνδεδεμένες με άλλες επιχειρήσεις) και συνεπώς δεν μπορούσαν να συμπεριληφθούν στο τελικό συγκρίσιμο δείγμα. Εξάλλου η επιλογή της διαμέσου των σταθμισμένων μέσων όρων τριετίας που χρησιμοποιήθηκε για την εκτίμηση της διαφοράς του ελέγχου από την ενδοομιλική τιμή, απαλείφει πιθανά ελλείμματα συγκρισιμότητας (διαφορές στους παράγοντες και στις συνθήκες) που μπορεί να υπάρχουν μεταξύ της προσφεύγουσας και των επιχειρήσεων του δείγματος και ελαχιστοποιεί τον κίνδυνο λανθασμένης επιλογής του σημείου

αναμόρφωσης που παρατηρούνται στο τελικό δείγμα και δημιουργούνται από άγνωστους και μη ποσοτικοποιήσιμους παράγοντες, όπως ο όγκος των πωλήσεων (ΔΕΔ 3880/2022).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο καθορισμός των κριτηρίων της συγκριτικής ανάλυσης (γεωγραφική θέση, μέγεθος επιχείρησης) και κατά επέκταση το δείγμα των συγκρίσιμων επιχειρήσεων έγινε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, ενώ, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη νομιμότητας της συγκριτικής ανάλυσης εκ μέρους του ελέγχου και των συγκριτικών στοιχείων που επικαλείται η φορολογική αρχή, αορίστως προβάλλονται, καθώς δεν προβάλλει κατά τρόπο αρκούντως ειδικό, ορισμένο και τεκμηριωμένο, ποιο συγκεκριμένο συγκριτικό δείγμα θα ήταν συγκρίσιμο με την εταιρεία και το λειτουργικό και οικονομικό της προφίλ, το οποίο αποδεδειγμένα θα οδηγούσε σε διαφορετικό αποτέλεσμα ως προς την τεκμηρίωση των επίμαχων ενδοομιλικών συναλλαγών.

Επειδή, τέλος, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται παραβίαση των αρχών της χρηστής Διοίκησης, της ίσης μεταχείρισης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, καθώς η φορολογική αρχή σε άλλες παρόμοιες υποθέσεις έχει επιλέξει ως ελεγχόμενο μέρος τον πωλητή ή/και την αλλοδαπή θυγατρική. Ωστόσο ο παραπάνω ισχυρισμός αβασίμως προβάλλεται, καθώς κάθε ενδοομιλική συναλλαγή κρίνεται ξεχωριστά και αφορά διαφορετικά κάθε φορά πραγματικά δεδομένα και συνθηκες, και, εν προκειμένω, ο έλεγχος αιτιολόγησε τον υπολογισμό της προσαρμογής των ενδοομιλικών τιμολογήσεων της προσφεύγουσας εταιρείας, βασιζόμενος στο ελληνικό και στο διεθνές πλαίσιο, με παράλληλη παράθεση των οδηγιών της φορολογικής αρχής και των κρίσιμων εδαφίων των διεθνών οδηγιών του ΟΟΣΑ (Κατευθυντήριες Γραμμές Ο.Ο.Σ.Α. τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση-Ιούλιος 2010), και τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης. Περαιτέρω, παρέθεσε κατά τρόπο σαφή τη συλλογιστική του, περιέγραψε τα πραγματικά δεδομένα και τα υπήγαγε στις διατάξεις των Κατευθυντηρίων Γραμμών του ΟΟΣΑ και των διατάξεων του ελληνικού θεσμικού πλαισίου επί των οποίων στηρίχτηκε, ενώ στην οικεία έκθεση ελέγχου αποτυπώνεται λεπτομερώς και με ακρίβεια η διαδικασία που ακολούθησε (απόρριψη της προσφεύγουσας ως ελεγχόμενο μέρος και υπολογισμός των δεικτών καθαρού περιθωρίου κέρδους του δείγματος της προσφεύγουσας για την εφαρμογή της μεθόδου του Καθαρού κέρδους συναλλαγής-TNMM). Ως εκ τούτου, ο έλεγχος τεκμηριωμένα και με σαφήνεια κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η ακολουθούμενη τιμολογιακή πολιτική της προσφεύγουσας με τη συνδεδεμένη αλλοδαπή εταιρεία Tripsta.net Srl είναι μη σύμφωνη με την αρχή των ίσων αποστάσεων κινούμενη εκτός των αποδεκτών ορίων, χωρίς οι διαπιστώσεις του ελέγχου να πάσχουν τεκμηρίωσης, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19/12/2023 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος (έλεγχος διασυννοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών) του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί των οποίων 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 από 22/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ», ΑΦΜ και των επικύρωση των με αριθμ. /19-12-2023 και /19-12-2023 οριστικών

πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα.

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

Α) Φορολογικό έτος 2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
Φορολογητέα κέρδη					
ή ζημιά		13.609.678,09	12.683.059,65	12.683.059,65	926.618,44
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		648,00	648,00	648,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		129,60	129,60	129,60	
Τέλος επιτηδεύματος		1.550,00	1.550,00	1.550,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		2.327,60	2.327,60	2.327,60	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ					

(ως η με αριθμ. /19-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)

Β) Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
Φορολογητέα κέρδη					
ή ζημιά		46.303.422,60	40.768.199,74	40.768.199,74	5.535.222,86
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				

	Χρεωστικό ποσό				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	395,39	395,39	395,39		
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	79,08	79,08	79,08		
Τέλος επιτηδεύματος	1.600,00	1.600,00	1.600,00		
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.074,47	2.074,47	2.074,47		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ					

(ως η με αριθμ./19-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2019)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.

