



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11.11.2024

Αριθμός απόφασης: 2993

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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.

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 25.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά της αρ. /22.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

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

Επί της από **25.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

Με τη με αριθμό/22.5.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 192.627,44 €, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 ύψους 96.313,72 €.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 22.5.2024 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ, που συντάχθηκε βάσει της αρ./2024 εντολής ελέγχου. Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου έχει υποκατάστημα στην Ελλάδα, επί της οδού, και δραστηριοποιείται στην παροχή υπηρεσιών ενοικίασης ακινήτου που προορίζεται για κατοίκηση. Μέτοχοι της προσφεύγουσας εταιρείας κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2021 ήταν ο (ΑΦΜ) και η μητέρα του (ΑΦΜ) και νόμιμος εκπρόσωπος ο

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι σύμφωνα με αρ./20.12.2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου η προσφεύγουσα κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2021 προέβη στη πώληση ακινήτου (ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΑΛΦΑ (Α)) επιφανείας 237,80 τ.μ. στη θέση στον μέτοχο έναντι ποσού ύψους 330.480,00 €. Εν συνεχεία, την ίδια ημέρα ο προέβη στην πώληση του ανωτέρω ακινήτου στον με Α.Φ.Μ. με την αρ./20.12.2021 πράξη αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου έναντι ποσού ύψους 1.200.000,00 €. Η εν λόγω μεταβίβαση κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά σε διευθέτηση κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4174/2013 (39 του ν. 5104/2024) με σκοπό την απόκτηση από την προσφεύγουσα φορολογικού πλεονεκτήματος καθώςον απέφυγε τη φορολόγησή της επί του πραγματικού τμήματος πώλησης ύψους 1.200.000,00 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση της άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Μη νόμιμη η διαδικασία του ελέγχου και η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καθώς η ελεγχόμενη συναλλαγή αφορά μία κατ' εξοχήν σύμβαση μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, για την μεταβίβαση ακινήτου, και αποκλείεται εκ προοιμίου η εφαρμογή της γενικότερης πρόβλεψης του άρθρου 38 ΚΦΔ, δεδομένου ότι υφίσταται ο αντικαταχρηστικός κανόνας της ειδικότερης διάταξης του άρθρου 56 του ν.4172/2013 για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής/φοροδιαφυγής στον τομέα των εταιρικών αναδιαρθρώσεων. Αναρμοδίως προέβη το ΚΕΦΟΜΕΠ Αττικής σε έλεγχο της εταιρείας επί τη βάση του άρθρου 38 του ΚΦΔ, καθώς όφειλε να προηγηθεί σε κάθε περίπτωση έλεγχος από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ) για την ελεγχόμενη συναλλαγή που αφορά σύμβαση μεταβίβασης ακινήτων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

2. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή άρθρου του 38 του ΚΦΔ, αδυναμία υπαγωγής των ελεγχόμενων πραγματικών περιστατικών στην αόριστη έννοια της «τεχνητής διευθέτησης»,

νόμιμες και επιχειρηματικά αναμενόμενες εταιρικές συναλλαγές, αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (άρθρο 65 ν. 4987/2022) ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπο λογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του 5104/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 5104/2024 (38 του ν. 4174/2013 και ν. 4987/2022) 'Γενικός κανόνας απαγόρευσης καταχρήσεων': «1. Κατά τον προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δεν λαμβάνει υπόψη τυχόν διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οι οποίες, έχοντας συσταθεί με κύριο σκοπό ή με έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που ματαιώνει το αντικείμενο ή τον σκοπό των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων, δεν είναι γνήσιες, συνεκτιμωμένων όλων των σχετικών στοιχείων και περιστάσεων.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι μη γνήσια στον βαθμό που δεν τίθεται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα.

Για τον καθορισμό του γνήσιου ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει αν αυτές αφορούν μία ή περισσότερες από τις εξής, ενδεικτικώς απαριθμούμενες, καταστάσεις:

- α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολό της,
- β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά,

γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους,
δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα,
ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος, ή στις ταμειακές ροές του,
στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από τον φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Όταν, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1, διευθετήσεις ή σειρά διευθετήσεων κρίνονται μη γνήσιες, τότε η φορολογική υποχρέωση, συμπεριλαμβανομένων σχετικών κυρώσεων, υπολογίζεται βάσει των διατάξεων που θα τύγχαναν εφαρμογής εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος 2021: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη. Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών.

5. Για τις ανάγκες εφαρμογής της παραγράφου 3, ως μεμονωμένη πράξη νοείται η μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου, η οποία δεν εμπίπτει στις διατάξεις των άρθρων 41 ή 42.».

Σύμφωνα με την Ε.2031/2023 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα 'Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Α' 167) (ΚΦΕ)':

«...10. Αναφορικά με τη μεμονωμένη πράξη μεταβίβασης ακινήτου, διευκρινίζεται ότι από το φορολογικό έτος 2019 και μετά (παρ. 18 άρθρου 115 ν. 4549/2018), σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 ως μεμονωμένη πράξη για τις ανάγκες εφαρμογής της παραγράφου 3, νοείται η μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου, η οποία δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 41 του ΚΦΕ. Συνεπώς, από το φορολογικό έτος 2019 και μετά η μεμονωμένη πράξη μεταβίβασης ακινήτου με σκοπό την επίτευξη κέρδους δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 41 του ν. 4172/2013: «1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης με επαχθή αιτία ακίνητης περιουσίας ή ιδανικών μεριδίων αυτής ή εμπραγμάτου δικαιώματος επί ακίνητης περιουσίας ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή συμμετοχών οι οποίες έλκουν άνω του 50% της αξίας τους άμεσα ή έμμεσα από ακίνητη περιουσία και δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Στην έννοια του εισοδήματος του προηγούμενου εδαφίου εμπίπτει και η αγοραία αξία του κτίσματος που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου με δαπάνες του μισθωτή και περιέρχεται στην κατοχή του τρίτου με τη λήξη ή διακοπή της μισθωτικής σχέσης. Ως μεταβίβαση σύμφωνα με την παράγραφο αυτή νοείται και η εισφορά ακίνητης περιουσίας για την κάλυψη ή την αύξηση κεφαλαίου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. ... ».

Σύμφωνα με την παρ. 33 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 14 του ν. 5000/2022:

«α. Η ισχύς του άρθρου 41 αναστέλλεται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2024.»

Πριν από την ως άνω τροποποίηση, η ανωτέρω περ. α' είχε αντικατασταθεί σύμφωνα με το άρθρο 28 ν.4646/2019 ως εξής:

«α. Η ισχύς του άρθρου 41 αναστέλλεται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2022.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 παρ. 2 του ν. 4172/2013: «Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 56 του ν. 4172/2013 'Μη εφαρμογή ευεργετημάτων': «Τα ευεργετήματα που προβλέπονται στα άρθρα 52, 53, 54 και 55 αίρονται ολικά ή μερικά, όταν κάποια από τις πράξεις που αναφέρονται στα άρθρα αυτά έχει ως κύριο στόχο ή ως έναν από τους κύριους στόχους τη φοροδιαφυγή ή τη φοροαποφυγή. Το γεγονός ότι η πράξη δεν πραγματοποιείται για οικονομικά θεμιτούς λόγους, όπως είναι η αναδιάρθρωση ή η ορθολογικότερη οργάνωση των δραστηριοτήτων των εταιρειών που ενέχονται στη σχετική πράξη, μπορεί να αποτελέσει τεκμήριο ότι κύριος ή ένας από τους κύριους στόχους της πράξης αυτής είναι η φοροδιαφυγή ή η φοροαποφυγή.»

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2167/2019 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ

‘Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 παρ. 5 και 56 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), και του άρθρου 38 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας’: «

Β. ΑΡΘΡΟ 56 ΤΟΥ Ν.4172/2013 (ΚΦΕ) - ΜΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΕΥΕΡΓΕΤΗΜΑΤΩΝ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 52-55 ΤΟΥ ΚΦΕ

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 56 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) εισάγεται ειδικός αντικαταχρηστικός κανόνας για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής στον τομέα των εταιρικών μετασχηματισμών που προβλέπονται στον ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ήτοι στις περιπτώσεις εισφοράς ενεργητικού έναντι τίτλων (άρθρο 52), ανταλλαγής τίτλων (άρθρο 53), στις συγχωνεύσεις, κοινές διασπάσεις και μερικές διασπάσεις (άρθρο 54) και στη μεταφορά της καταστατικής έδρας ΣΕ (ευρωπαϊκής εταιρείας) ή μιας SCE (ευρωπαϊκής συνεταιριστικής εταιρείας) (άρθρο 55).

2. Από τη γραμματική διατύπωση του άρθρου 56 προκύπτει ότι οι εν λόγω διατάξεις καταλαμβάνουν μόνο τα ευεργετήματα που παρέχονται στο πλαίσιο των άρθρων 52-55 ΚΦΕ, και μόνο αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος, ενώ ως προς τα παρεχόμενα ευεργετήματα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4438/2016 ως προς τις λοιπές φορολογίες θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 38 του Κ.Φ.Δ. Επίσης, ως προς τους λοιπούς μετασχηματισμούς που δεν καταλαμβάνονται από το πεδίο εφαρμογής των άρθρων 52-55 του ν.4172/2013 (π.χ. μετασχηματισμοί με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 και ν.2166/1993), έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 38 του Κ.Φ.Δ.. Ως προς την εφαρμογή των διατάξεων του, 27 παρ. 5 του Κ.Φ.Ε σε μετασχηματισμούς επιχειρήσεων, βλέπετε αναλυτικά κατωτέρω, ενότητα Δ.

Γ. ΑΡΘΡΟ 38 ΤΟΥ Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ΟΠΩΣ ΙΣΧΥΟΥΝ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥΣ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 13 ΤΟΥ Ν. 4607/2019 - ΓΕΝΙΚΟΣ ΚΑΝΟΝΑΣ ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΗΣ ΚΑΤΑΧΡΗΣΕΩΝ

.... 3. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δεν λαμβάνει υπόψη τυχόν διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οι οποίες, έχοντας συσταθεί με κύριο σκοπό ή με έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που ματαιώνει το αντικείμενο ή τον σκοπό των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων, δεν είναι γνήσιες, συνεκτιμωμένων όλων των σχετικών στοιχείων και περιστάσεων.

Το γεγονός αυτό προϋποθέτει τη συνολική ανάλυση και αξιολόγηση της διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων από τη Φορολογική Διοίκηση, η οποία φέρει και το σχετικό βάρος της απόδειξης, υπό το πρίσμα της αρχής της αναλογικότητας.

4. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

Σημειώνεται ότι η εφαρμογή του γενικού κανόνα απαγόρευσης των καταχρήσεων καταλαμβάνει διευθετήσεις που πραγματοποιούνται τόσο στην ημεδαπή όσο και διασυνοριακά, τόσο εντός όσο και εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Διευκρινίζεται επίσης ότι ο τύπος της συναλλαγής, δράσης, πράξης, συμφωνίας, κ.λπ., δηλαδή το γεγονός εάν αυτή είναι γραπτή ή προφορική, δεν επηρεάζει τον χαρακτηρισμό της ως διευθέτησης, εφόσον διαπιστώνεται αντικειμενικά ότι υπάρχει.

5. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι μη γνήσια στον βαθμό που δεν τίθεται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα.

Περαιτέρω, προκειμένου για τον καθορισμό του γνήσιου ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει αν αυτές αφορούν μία ή περισσότερες από τις εξής, ενδεικτικώς απαριθμούμενες, καταστάσεις όπως αυτές περιγράφονται στο κείμενο της Σύστασης της Ε.Ε. 2012/772/ΕΕ:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολό της.

Αυτό αφορά στην περίπτωση που υπάρχει πλήρης εικόνα της σειράς διευθετήσεων προκειμένου να επιτευχθεί ο ορθός νομικός χαρακτηρισμός της συναλλαγής. Για παράδειγμα, αν μελετηθούν μεμονωμένα ορισμένες συναλλαγές μπορεί να εμφανίζονται ως ίδια κεφάλαια, ενώ αν εξεταστεί ένας αριθμός αλληλένδετων συναλλαγών τελικά χαρακτηρίζονται ως χρέος. Εν προκειμένω τα μεμονωμένα στάδια είναι ασυμβίβαστα με τη νομική υπόσταση του συνόλου.

β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά.

Για παράδειγμα, προκειμένου για τη χρηματοδότηση εταιρείας εγκατεστημένη στη Χώρα Α από εταιρεία στη χώρα Β παρεμβάλλεται τρίτη εταιρεία (conduit company) στη χώρα Γ, ώστε να εκμεταλλευτεί τις ευνοϊκότερες διατάξεις της ΣΑΔΦ μεταξύ Β και Γ (treaty shopping) (π.χ. μειωμένος ή και μηδενικός συντελεστής παρακράτησης επί του εισοδήματος των καταβαλλόμενων τόκων (back-to-back loan).

γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους,

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα,

ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος, ή στις ταμειακές ροές του,

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από τον φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

Για παράδειγμα, τα σχήματα που επωφελούνται από επιστροφές ή πιστώσεις φόρου ή από κανόνες οριοθέτησης (ringfencing rules), που αφήνουν αφορολόγητο το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης των εταιρειών που εμπλέκονται σε διεθνείς συναλλαγές.

6. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 38 του ΚΦΔ ορίζεται ότι όταν, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1, διευθετήσεις ή σειρά διευθετήσεων κρίνονται μη γνήσιες, τότε η φορολογική υποχρέωση, συμπεριλαμβανομένων σχετικών κυρώσεων, υπολογίζεται βάσει των διατάξεων που θα τύγχαναν εφαρμογής εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Ειδικότερα, σε περίπτωση εφαρμογής του γενικού κανόνα απαγόρευσης των καταχρήσεων εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4174/2013 ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις (σχετική η παράγραφος 11 του Προοιμίου της Οδηγίας 1164/2016/ΕΕ).

7. Περαιτέρω, για λόγους ασφάλειας δικαίου και προκειμένου να εξασφαλισθεί, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του Προοιμίου της Οδηγίας, ότι ο κανόνας του άρθρου 6 της Οδηγίας εφαρμόζεται με ομοιόμορφο τρόπο, για την ερμηνεία της διάταξης ακολουθείται συμπληρωματικά η συναφής νομολογία του ΔΕΕ και η Σύσταση της Ε.Ε. 2012/772/ΕΕ.

8. Επίσης, όσον αφορά την έννοια των όρων «τεχνητές (artificial) διευθετήσεις», ... και «μη γνήσιες (not-genuine) διευθετήσεις»,...επισημαίνεται ότι για ερμηνευτικούς σκοπούς οι δύο όροι θεωρούνται ταυτόσημοι. ...»

Επειδή στην Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31.07.2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής "Με εντολή Διοικητή" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, αναφορικά με τη μεταβίβαση αρμοδιότητας ή εξουσιοδότησης υπογραφής προς τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την έκδοση εντολής ελέγχου (κατ'

άρθρο 23 & 25 του ν. 4174/2013, νυν 27 & 30 ν. 5104/2024), αναφέρεται η δυνατότητα έκδοσης εντολής φορολογικού ελέγχου, για «(γ) τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες ιδιοκτησίας ή εκμετάλλευσης ακινήτων, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα κατοχής ακινήτων, εφόσον δεν πραγματοποιούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στις οποίες συμμετέχει αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, χωρίς να εμφανίζεται το φυσικό πρόσωπο».

Επειδή με τη με αριθμό πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α 1160682 ΕΞ 2018 / 09.11.2018 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τροποποίηση της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 / 31.07.2017 (Β' 2743), απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής "Με εντολή Διοικητή" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», προστέθηκε στην υποπερίπτωση Α.3 της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 / 31.07.2017, απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. αναφορικά με την έκδοση εντολών ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (κατ' άρθρο 23 & 25 του ν. 4174/2013, νυν 27 & 30 ν. 5104/2024), νέο στοιχείο ε', το οποίο έπεται του στοιχείου δ', ως εξής: "Δυνητικά και με ειδική αιτιολογία, τα συνδεδεμένα πρόσωπα υπό την έννοια της περιπτ. ζ' του άρθρου 2 του ΚΦΕ, με ελεγχόμενο φυσικό πρόσωπο, το οποίο εμπίπτει στα υπό στοιχεία αα' και δδ' του στοιχείου α' ή με νομικό πρόσωπο ή με νομική οντότητα του στοιχείου γ', εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν υπάγονται στους φορολογουμένους της υποπερίπτωσης Α.2 και δεν έχει κοινοποιηθεί αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, στα πλαίσια εκδοθείσας εντολής ελέγχου ή δεν έχει εκδοθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου για την ίδια χρήση/φορολογικό έτος και για το ίδιο είδος φορολογίας από άλλη ελεγκτική υπηρεσία.

Περαιτέρω, στην υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1004403 ΕΞ 2018 (ΦΕΚ Β 119 - 23.01.2018) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: "Τροποποίηση της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1115805ΕΞ2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ισχύει", περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής με εντολή Διοικητή σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, αναφέρεται: ... Ι. Τροποποιούμε την αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1115805ΕΞ2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφαση, με θέμα «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Διοικητή" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ως κατωτέρω: α) Αντικαθιστούμε την υποπερίπτωση Α.2. της στήλης 5 της περίπτωσης 12 « Την έκδοση εντολής ελέγχου», ως εξής:

«Α. 2) Ο προϊστάμενος Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων - ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. (Άρθρο. 34 του ν. 4141/2013 - Α' 81, όπως τροποποιήθηκε με την υποπαράγραφο ΔΙ του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013/Α' 107), για:

α) τους φορολογουμένους όλης της επικράτειας με ετήσια ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα άνω των δέκα εκατομμυρίων (10.000.000,00) ευρώ κατά την διαχειριστική περίοδο που έκλεισε εντός του έτους 2015 ή κατά την πρώτη τους διαχειριστική περίοδο, εφόσον αυτή έκλεισε μετά από την 1/1/2016.

β) Τον/την σύζυγο του φορολογουμένου της αμέσως προηγούμενης υποπερίπτωσης (α), ανεξαρτήτως άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας από αυτούς.

γ) για φορολογουμένους ανεξαρτήτως ετησίων ακαθάριστων εσόδων, οι οποίοι διενεργούν διασυννοριακές συναλλαγές με συνδεδεμένες επιχειρήσεις, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου ζ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013 (Α' 167) και έχουν

υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών και μόνο για τον έλεγχο ορθής τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων στις ενδοομιλικές συναλλαγές τους.».

Επειδή εν προκειμένω, από τον υπό κρίση έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι σύμφωνα με αρ./20.12.2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου η προσφεύγουσα προέβη κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2021 στην πώληση ακινήτου (μεζονέτα) επιφανείας 237,80 τ.μ. στη θέση στον μέτοχο έναντι ποσού ύψους 330.480,00 €, το οποίο καταβλήθηκε από τον ανωτέρω στην πωλήτρια εταιρεία, με μεταβίβαση σε αυτήν, της υπ' αριθμόν ισόποσης τραπεζικής επιταγής, εκδοθείσας στην, στις 20/12/2021, από την τράπεζα με την επωνυμία «..... Το εν λόγω τίμημα συμπεριλήφθηκε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων της προσφεύγουσας, ως λοιπά έσοδα, αυξάνοντας ισόποσα τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα του οικείου φορολογικού έτους.

Εν συνεχεία, την ίδια ημέρα ο προέβη στην πώληση του ανωτέρω ακινήτου στον και της με Α.Φ.Μ. με την αρ./20.12.2021 πράξη αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου έναντι ποσού ύψους 1.200.000,00 €, η καταβολή του οποίου πραγματοποιήθηκε ως ακολούθως:

- Ποσό 50.000,00 ευρώ, ο πωλητής (ήτοι ο μέτοχος της προσφεύγουσας) δήλωσε ότι έλαβε από τον αγοραστή (.....), εκτός του γραφείου της Συμβολαιογράφου, στις 16/06/2021 μέσω τραπεζικής συναλλαγής και συγκεκριμένα με μεταφορά πίστωσης από το με αριθμό IBAN τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο αγοραστής στην (.....), στο με IBAN GR..... τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο πωλητής στην
- Ποσό 199.898,92 ευρώ, ο αγοραστής κατέβαλε στον πωλητή την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης, ενώπιον της συμβολαιογράφου, με παράδοση σε αυτόν της υπ' αριθμ./20.12.2021 ισόποσης τραπεζικής επιταγής της, με χρέωση του με αριθμό IBAN GR..... τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί ο αγοραστής.
- Ποσό 940.101 ευρώ, ο αγοραστής κατέβαλε στον πωλητή την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης, ενώπιον της συμβολαιογράφου, με παράδοση σε αυτόν την/20.12.2021 ισόποσης τραπεζικής επιταγής της, με χρέωση του με αριθμό IBAN GR..... τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί ο αγοραστής
- Ποσό 10.000,00 ευρώ, ο αγοραστής δήλωσε ότι κατέβαλε στον πωλητή, ο οποίος δήλωσε ότι έλαβε από τον αγοραστή, πρότερον, εκτός του γραφείου της συμβολαιογράφου, στις 20.12.2021 μέσω τραπεζικής συναλλαγής και συγκεκριμένα με μεταφορά πίστωσης από το με αριθμό IBAN GR..... τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο αγοραστής στην Ελλάδα, στο με αριθμό GR..... τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο πωλητής στην

Επειδή βάσει των ανωτέρω κρίθηκε ότι η μεταβίβαση από την προσφεύγουσα στον Συνετό-Κωνσταντάκη Ιάσωνα είναι μη γνήσια διευθέτηση, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις τις περιπτώσεις β' και ε' της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 4174/2013 (39 του ν. 5104/2024) καθόσον δεν συνάδει με συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά και οδήγησε σε ένα μεγάλο φορολογικό πλεονέκτημα, δεδομένου ότι:

1. Η από 20.12.2021 πράξη μεταβίβασης του ακινήτου από την προσφεύγουσα εταιρεία στον μέτοχο αυτής διενεργήθηκε, με σκοπό την μεταπώλησή του την ίδια μέρα σε τρίτο, στον, ήτοι χωρίς επιχειρηματικό κίνδυνο και δεν αιτιολογήθηκε ο λόγος της

πώλησής του από την προσφεύγουσα στον μέτοχο αυτής σε τόσο χαμηλή τιμή, ενώ την ίδια ημέρα το φυσικό πρόσωπο το μεταπώλησε στην τετραπλάσια τιμή. Η πώληση του υπό κρίση ακινήτου πραγματοποιήθηκε βάσει συμφωνίας που είχε επικυρωθεί ήδη έξι και πλέον μήνες πριν από τις διενεργηθείσες μεταβιβάσεις οπότε ο είχε λάβει 50.000,00 €, σε ατομικό του λογαριασμό, από τον τελικό αγοραστή για την πώληση του υπό κρίση ακινήτου σε αυτόν.

2. Το πραγματικό τίμημα για τη μεταβίβαση της υπό κρίση κατοικίας από την προσφεύγουσα εταιρεία είναι το ποσό του 1.200.000,00 € και η μεταβίβαση στον μέτοχο πραγματοποιήθηκε τεχνηέντως προκειμένου η εν λόγω εταιρεία να φορολογηθεί για τη μεταβίβαση του ακινήτου στην αξία των 330.452,64 € και να αποφύγει την πληρωμή φόρου για τη διαφορά ύψους 869.547,36 €. Ταυτόχρονα, η μεταφορά της φορολογητέας ύλης του πραγματικού τιμήματος μεταβίβασης της υπό κρίση κατοικίας, ύψους 1.200.000,00 € από την συνδεδεμένη προσφεύγουσα εταιρεία, στην προσωπική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του μετόχου, διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τη μη δυνατότητα φορολόγησης του εν λόγω φυσικού προσώπου βάσει των διατάξεων του άρθρου 41 του ΚΦΕ, καθόσον οι εν λόγω διατάξεις είχαν ανασταλεί αρχικώς έως την 31.12.2022 (άρθρο 28 ν.4646/2019) και εν συνεχεία έως την 31.12.2024 (άρθρο 14 του ν. 5000/2022), ούτε βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 του ΚΦΕ. Επιπλέον, ο εμφανίζεται ότι απέκτησε αφορολόγητο διαθέσιμο κεφάλαιο προκειμένου για την μελλοντική κάλυψη αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, στην σχετική έκθεση ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και οι σχετικές διατάξεις που είναι απαραίτητα για την στοιχειοθέτηση της ως άνω μη γνήσιας διευθέτησης, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4174/2013 (39 του ν. 5104/2024), και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι είναι μη νόμιμη η διαδικασία του ελέγχου και η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καθώς η ελεγχόμενη συναλλαγή αφορά μία κατ' εξοχήν σύμβαση μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων για την μεταβίβαση ακινήτου, και αποκλείεται εκ προοιμίου η εφαρμογή της γενικότερης πρόβλεψης του άρθρου 38 ΚΦΔ, δεδομένου ότι υφίσταται ο αντικαταχρηστικός κανόνας της ειδικότερης διάταξης του άρθρου 56 του ν.4172/2013. Περαιτέρω, βάσει των ανωτέρω ισχυρίζεται ότι αναρμοδίως προέβη το ΚΕΦΟΜΕΠ Αττικής σε έλεγχο της εταιρείας επί τη βάση του άρθρου 38 του ΚΦΔ, καθώς όφειλε να προηγηθεί σε κάθε περίπτωση έλεγχος από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ) για την ελεγχόμενη συναλλαγή που αφορά σύμβαση μεταβίβασης ακινήτων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

Ωστόσο, εν προκειμένω, η ελεγχόμενη διευθέτηση αφορά την πώληση του υπό κρίση ακινήτου από την προσφεύγουσα εταιρεία στον μέτοχο αυτής ο, ο οποίος εν συνεχεία το πώλησε στον, ήτοι δεν αφορά συναλλαγή μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, όπως εσφαλμένα επικαλείται η προσφεύγουσα. Περαιτέρω, η επικαλούμενη διάταξη του άρθρου 56 του ν.4172/2013 αφορά αντικαταχρηστικό κανόνα για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής στον τομέα των εταιρικών μετασχηματισμών που προβλέπονται στον ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ήτοι στις περιπτώσεις εισφοράς ενεργητικού έναντι τίτλων (άρθρο 52),

ανταλλαγής τίτλων (άρθρο 53), στις συγχωνεύσεις, κοινές διασπάσεις και μερικές διασπάσεις (άρθρο 54) και στη μεταφορά της καταστατικής έδρας SE (ευρωπαϊκής εταιρείας) ή μιας SCE (ευρωπαϊκής συνεταιριστικής εταιρείας) (άρθρο 55), και συνεπώς δεν έχει εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση πώλησης του υπό κρίση ακινήτου η οποία δεν σχετίζεται με εταιρικό μετασχηματισμό.

Επιπροσθέτως, με την Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 / 31.07.2017 (Β' 2743) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., αναφορικά με τη μεταβίβαση αρμοδιότητας ή εξουσιοδότησης υπογραφής προς τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την έκδοση εντολής ελέγχου προβλέπεται η δυνατότητα έκδοσης εντολής φορολογικού ελέγχου, μεταξύ άλλων, για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες ιδιοκτησίας ή εκμετάλλευσης ακινήτων, (που δεν πραγματοποιούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα) στα οποία περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα. Περαιτέρω, η υπό κρίση περίπτωση καταλαμβάνεται και από τις διατάξεις του στοιχείου ε' στην υποπερίπτωση Α.3 της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017 / 31.07.2017, απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. αναφορικά με την έκδοση εντολών ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την προσφεύγουσα εταιρεία καθώς η εν λόγω εταιρεία είναι συνδεδεμένο πρόσωπο με τον ελεγχόμενο από το ΚΕΦΟΜΕΠ μέτοχο, δεν υπάγεται στους φορολογουμένους της υποπερίπτωσης Α.2 της ανωτέρω απόφασης και για την εν λόγω εταιρεία δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου από άλλη ελεγκτική υπηρεσία για το κρινόμενο έτος. Συνεπώς το ΚΕΦΟΜΕΠ προέβη αρμοδίως στον υπό κρίση έλεγχο της προσφεύγουσας εταιρείας. Ως εκ τούτου οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **25.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση της με αρ./22.5.2024 προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

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

- Η υπ' αριθ./22.5.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	192.627,44
Πρόστιμο αρ. 54 του ν. 5104/2024	96.313,72
Σύνολο για καταβολή	288.941,16

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**α/α
Χ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.