



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/03/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 809

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312413
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 (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ με έδρα, οδός, κατά των υπ' αριθμ.:

-/07.11.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/07.11.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
-/07.11.2024 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 55 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /07.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 4.668.430,68 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 2.334.215,34 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **7.002.646,02 €**.

Με την υπ' αριθμ. /07.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 4.056.718,75 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 2.028.359,38 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **6.085.078,13 €** και παράλληλα μηδενίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση των 165.803,38 €.

Με την υπ' αριθμ. /07.11.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 55 ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.000,00 €**, διότι διαπιστώθηκε ανακρίβεια στον υποβληθέντα Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών ενδοομιλικών συναλλαγών σε ποσοστό άνω του 10%.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 07/11/2024 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ. /06-07-2023 εντολής ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, από τον διενεργηθέντα έλεγχο καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι κάτωθι λογιστικές διαφορές για σκοπούς **φορολογίας εισοδήματος**:

Ανάλυση	Ποσά (€)	Προσβολή με κρινόμενη προσφυγή
Απόκτηση αποθεμάτων με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία	16.961.431,20	ΝΑΙ
Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν με εικονικά φορολογικά στοιχεία	15.983,34	ΝΑΙ
Λοιπές αποσβέσεις	5.918,74	ΌΧΙ
Ζημιά από ενδοομιλική συναλλαγή πώλησης ακινήτου που κρίθηκε μη συμβατή με αρχή ίσων αποστάσεων	838.258,41	ΝΑΙ

Ενδοομιλική συναλλαγή λήψης υπηρεσιών που κρίθηκε μη συμβατή με αρχή ίσων αποστάσεων	27.205,63	NAI
Σύνολο	17.848.797,32	

Αντίστοιχα, για σκοπούς **Φ.Π.Α.**, καταλογίστηκαν οι κάτωθι διαφορές στις φορολογητέες εισροές:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Απόκτηση αποθεμάτων με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία	16.961.431,20
Απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων με εικονικά φορολογικά στοιχεία	274.000,00
Σύνολο	17.235.431,20

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Παράνομος ο σε βάρος της καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. λόγω εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 66, παρ. 5 του ν.4174/2013 όπως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο έτος 2017-εσφαλμένη η μη αναγνώριση της καλής πίστης της.

2^{ος} λόγος: Παράνομη η κρίση περί εικονικότητας των συναλλαγών με την επιχείρηση-Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 66, παρ. 5 ΚΦΔ.

3^{ος} λόγος: Παράνομη η μη αναγνώριση ζημίας ποσού 838.258,41 € λόγω δήθεν μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων κατά την πώληση ακινήτου στη συνδεδεμένη εταιρεία

4^{ος} λόγος: Εσφαλμένη η κρίση περί μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων όσον αφορά τη λήψη υπηρεσιών μεταφοράς από την εταιρεία

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος

λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή με την ΠΟΛ 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα «Κοινοποίηση της με αρ.134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου», ορίζεται ότι: «Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,
β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,
γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.)».

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 49-77), κατόπιν Δελτίων Πληροφοριών που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από λοιπές υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης, καθώς και του ΣΔΟΕ, η προσφεύγουσα φέρεται εμπλεκόμενη μαζί με άλλες εταιρείες, σε τριγωνικές συναλλαγές εμπορίου με σκοπό την αυξομείωση της τιμής και την μη απόδοση του οφειλόμενου Φ.Π.Α. στο κράτος. Σε αυτά τα πλαίσια, από τον διενεργηθέντα έλεγχο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαπιστώθηκε ότι κατά τη διάρκεια του κρινόμενου φορολογικού έτους 2017, η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία:

- εβδομήντα εννιά (79) φορολογικά στοιχεία από τον προμηθευτή (ή) με Α.Φ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας **4.289.214,00** και αναλογούντος Φ.Π.Α. 1.029.411,36 € και
- διακόσια είκοσι πέντε (225) φορολογικά στοιχεία από τον προμηθευτή (ή) με Α.Φ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας **12.672.217,20** και αναλογούντος Φ.Π.Α. 3.041.332,13 €,

τα οποία κρίθηκαν εικονικά μόνο ως προς το πρόσωπο του εκδότη και τα οποία δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α., διότι κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν τύγχανε καλόπιστη λήπτρια.

Επειδή συγκεκριμένα, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ένας ασυνήθης κύκλος εμπορίαςεκτός επιχειρηματικής λογικής με επίκεντρο την προσφεύγουσα, η οποία πουλάει στην ιταλική εταιρεία, εν συνεχεία (την ίδια ημέρα ή σε διάστημα ολίγων ημερών) η εν λόγω ιταλική εταιρεία πουλάει στις ελληνικές εταιρείες και και

τέλος η προσφεύγουσα αγοράζει από αυτούς. Παρόμοιος κύκλος εμπορίας παρατηρείται και από τη συνδεδεμένη αγγλική εταιρεία, η οποία αγοράζει από την εταιρεία και πουλάει στην ελληνική εταιρεία, ενώ στη συνέχεια η προσφεύγουσα αγοράζει από τον εν λόγω προμηθευτή, αντί να την αγοράζει απευθείας από την αγγλική συνδεδεμένη της εταιρεία. Η πώληση των ελλήνων προμηθευτών προς την προσφεύγουσα οργανώνεται από την ίδια, καθώς από τα επιμέρους χαρακτηριστικά αυτών, προκύπτει ότι πρόκειται για εταιρείες χωρίς απαραίτητη υλικοτεχνική ή χρηματοοικονομική και χρηματοδοτική υποδομή και προσωπικό για να προβούν σε ανάλογες συναλλαγές (όγκου εμπορεύματος και αξίας συναλλαγής), ήτοι ήταν **συναλλακτικά ανύπαρκτες**. Επιπλέον, η φερόμενη μεταφορά της μεταξύ των εμπλεκόμενων εταιρειών σε πολλές περιπτώσεις γίνεται με φορητά της εταιρείας που τυγχάνει συνδεδεμένη εταιρεία της προσφεύγουσας.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου περί μη έκπτωσης των επίμαχων ποσών τυγχάνει εσφαλμένη, καθότι η ίδια, σε κάθε περίπτωση, τελούσε σε καλή πίστη, μη δυνάμενη να γνωρίζει τις ενέργειες στις οποίες επιδίδονταν οι εταιρείες με τις οποίες συναλλασσόταν. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει μετ' επικλήσεως:

- αναφορικά με τις συναλλαγές με τον προμηθευτή με Α.Φ.Μ., αλληλογραφία της με το λογιστήριο αυτού (Σχετ. 1 και 2), την ΜΥΦ του 2017 (Σχετ. 3), εκτύπωση από το ΓΕΜΗ για τα στοιχεία και την σύσταση της εν λόγω εταιρείας (Σχετ. 4) και την επικοινωνία με την οποία επιβεβαιώνεται το υπόλοιπο του λογαριασμού μεταξύ των δύο, στα πλαίσια του ελέγχου από την εταιρεία ορκωτών ελεγκτών (Σχετ. 5) και
- αναφορικά με τις συναλλαγές με τον προμηθευτή με Α.Φ.Μ., πλήθος αλληλογραφίας με αυτήν (Σχετ. 6), αλληλογραφία της τελευταίας με την εταιρεία (Σχετ. 7), την ΜΥΦ του 2017 (Σχετ. 8) και την επικοινωνία με την οποία επιβεβαιώνεται το υπόλοιπο του λογαριασμού μεταξύ των δύο, στα πλαίσια του ελέγχου από την εταιρεία ορκωτών ελεγκτών(Σχετ. 9).

Επειδή ειδικά όσον αφορά στον προμηθευτή, η ως άνω προσκομισθείσα αλληλογραφία δεν αποτελεί τεκμήριο καλής πίστης, καθώς εξαντλείται σε συμφωνίες καρτελών και επιταγών, καθώς και σε μεταφορές χρημάτων, οι οποίες επιβεβαιώνουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου ότι ο εν λόγω προμηθευτής δε διαθέτει δικούς του χρηματικούς πόρους και αναμένει τα εμβάσματα της προσφεύγουσας προς τον ίδιο προκειμένου να πληρώσει με τη σειρά του την εταιρεία, καθώς και ότι η μεταφορά της ζάχαρης οργανώνεται και πραγματοποιείται με φορητά της προσφεύγουσας.

Επειδή παράλληλα, η προσφεύγουσα δεν έχει εξηγήσει:

- πως είναι δυνατόν ένας Έλληνας προμηθευτής να είναι αποκλειστικός προμηθευτής της προσφεύγουσας (όπως αποδεικνύεται από την άξουσα σειρά τιμολογίων που περιγράφονται στις σελ. 61-62 της οικείας έκθεσης ελέγχου),
- την επιχειρηματική λογική που διέπει το κύκλωμα αγοραπωλησίας όπως αυτό προκύπτει από τα δεδομένα του πίνακα 6-ΜΕΣΗ ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ των σελ. 64-65 της οικείας έκθεσης ελέγχου, με βάση τον οποίο, η προσφεύγουσα αγοράζει από την ιταλική εταιρεία 1200 kg σε μέση τιμή π.χ. 580€/τόνο, στη συνέχεια η τιμή πώλησης ζάχαρης στην είναι 595€/τόνο (περιθώριο κέρδους 15€/τόνο), εν συνεχεία η τιμή πώλησης της τελευταίας προς τον Έλληνα προμηθευτή Ε.Ε. διαμορφώνεται σε 610€/τόνο και τέλος η τιμή αγοράς της προσφεύγουσας από αυτόν

είναι 590€/τόνο. Ήτοι φαίνεται ότι η προσφεύγουσα είχε αρχικά αγοράσει με 580€/τόνο από την, πούλησε στη συνέχεια στην με περιθώριο κέρδους 15€/τόνο και κατόπιν επαναγόρασε σε τιμή 590€/τόνο, δηλαδή 10€/τόνο ακριβότερα από την αρχική αξία αγοράς. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα αγοράζει από την εταιρεία την περίοδο 04/01/2017-31/05/2017, ενώ παράλληλα την ίδια περίοδο, σύμφωνα με το βιβλίο αποθήκης, έχει τη δυνατότητα να προμηθευτείαπευθείας από την σε χαμηλότερη τιμή.

Επειδή αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η εταιρεία προμηθεύεται και από αλλού επισημαίνεται ότι, με βάση τις ΜΥΦ, δε δηλώθηκαν αγορές στο φορολογικό έτος 2017.

Επειδή αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι συναλλαγές της (πωλήσεις) με την κρίθηκαν νόμιμες και ότι ο έλεγχος θεμελιώνει «παραβατικότητα εξ αντανάκλασως», επισημαίνεται ότι σύμφωνα με το υπ' αριθμόν/05-08-2022 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

- η ποσότητα που πωλήθηκε από την προσφεύγουσα στην προήλθε από τρεις (3) προμηθευτές: α) από την 900.000 κιλά, β) από την εταιρείατου 3.390.000 κιλά μετά από εισαγωγή και τοποθέτηση σε τελωνειακή αποθήκη εντός του λιμένος (τελωνειακό καθεστώς 42) και γ) από την ιταλική εταιρεία 8.164.400 κιλά και
- η μεταφορά της έλαβε χώρα ως επί το πλείστον μέσω της συνδεδεμένης μεταφορικής εταιρείας και το συντριπτικό μέρος των επίμαχων ποσοτήτων (με εξαίρεση τα 900.000 κιλά από την) ουδέποτε εισήλθε στην ελληνική επικράτεια αλλά μεταφέρθηκε απευθείας στην Ιταλία.

Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα νομιμότητας των ανωτέρω συναλλαγών, καθώς οι αγορές της προσφεύγουσας από την ιταλική εταιρεία και οι μετέπειτα πωλήσεις της προς την επίσης ιταλική εταιρεία, δεν αποτελούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις αντίστοιχα, αλλά συναλλαγές εντός της ιταλικής επικράτειας, όπου και οφείλεται ο αναλογών Φ.Π.Α. (βάσει των εκεί ισχυόντων συντελεστών).

Επειδή όλα τα ανωτέρω τελούν σε γνώση της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι η συνδεδεμένη της εταιρεία (ο αποκλειστικός μέτοχος αυτής τυγχάνει κατά το κρινόμενο έτος 2017 της προσφεύγουσας) αναλάμβανε τη μεταφορά της

Επειδή από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 49-77) προκύπτει απολύτως αναλυτικά και τεκμηριωμένα ότι δεν πρόκειται για μία μεμονωμένη συναλλαγή της προσφεύγουσας αλλά για ένα επαναλαμβανόμενο μοτίβο, στο οποίο μάλιστα συμμετέχει η ίδια μέσω της συνδεδεμένης μεταφορικής εταιρείας, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης της ως λήπτριας των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή περαιτέρω, αξίζει να επισημανθούν τα κάτωθι:

- η εταιρεία λειτούργησε για σύντομο μόνο χρονικό διάστημα, από 18/03/2016 έως και 29/11/2018,
- με το αρ. πρωτ. ΔΙΕΣΕΛ ΣΤ ΕΞ 2023 ΕΜΠ/25-08-2023 (αρ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ/29-08-2023) έγγραφό της, η Τελωνειακή Υπηρεσία ενημέρωσε τον έλεγχο ότι οι εταιρείες ενεπλάκησαν σε φορολογική απάτη (εικονικές συναλλαγές).

Επειδή τέλος, αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα είχε ελεγχθεί από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και για το προηγούμενο φορολογικό έτος 2016 στα πλαίσια της υπ' αριθμόν/06-07-2023 εντολής ελέγχου. Κατά τον εν λόγω έλεγχο, είχαν επίσης κριθεί εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία που είχε λάβει από τον προμηθευτή και είχε εκδοθεί η υπ' αριθμόν .../07-06-2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία είχε επικυρωθεί η κρίση του ελέγχου.

Επειδή ειδικά όσον αφορά στον προμηθευτή παρατηρείται το επιχειρηματικά οξύμωρο σχήμα, η προσφεύγουσα να επιλέγει να αγοράζει ποσότητες από αυτόν, ενώ έχει άμεση πρόσβαση στη συνδεδεμένη της εταιρεία (ο διαχειριστής αυτής τυγχάνει κατά το κρινόμενο έτος 2017 μέτοχος της προσφεύγουσας κατά 50%). Ήτοι, η εν λόγω συνδεδεμένη αγγλική εταιρεία πωλεί στον ανωτέρω Έλληνα προμηθευτή και εκείνος στη συνέχεια μεταπωλεί στην προσφεύγουσα. Σημειώνεται ότι ο προμηθευτής πληρώνει την μόνο αφού πληρωθεί ο ίδιος από την προσφεύγουσα.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι «Ο λόγος που η συναλλαγή γίνεται με τον είναι ότι δε θα μπορούσε να εμφανίζεται πώληση από εργοστάσιο της (τότε) απευθείας στην εταιρεία μας, ανταγωνιστή της στην Ελλάδα, καθώς το κλειστό κύκλωμα και lobby της Ευρωπαϊκής ελέγχεται πλήρως από τους μεγάλους παραγωγούς και δε θα άφηνε να υπάρξει συνεργασία κάποιου ανταγωνιστή τους με κάποιον δυνατό παραγωγό της Ευρώπης».

Επειδή ακόμη και αν γινόταν δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας, αποτελεί μία έμμεση παραδοχή της ότι αναζητούσε/δημιουργούσε διαφορετικούς διαύλους προμήθειας, ήτοι δεν τελούσε σε καλή πίστη κατά την αποδοχή των τιμολογίων έκδοσης της εταιρείας Παράλληλα, η προσφεύγουσα δεν εξηγεί γιατί αγόραζε από την, ενώ υπήρχε η δυνατότητα προμήθειας απευθείας από την ιταλική εταιρεία, με την οποία είχε επαφή και η οποία προμήθευε την (βλ. σελ. 74 οικείας Έκθεσης Ελέγχου).

Επειδή η ως άνω προσκομισθείσα αλληλογραφία δεν αποτελεί τεκμήριο καλής πίστης, καθώς το σύνολο αυτής δεν αποδεικνύει καμία ενεργό συμμετοχή του Έλληνα προμηθευτή, αλλά εξαντλείται σε συμφωνίες, πληρωμές και αποστολή εγγράφων, το σύνολο των οποίων συντονίζει η συνδεδεμένη εταιρεία, η οποία έχει αναλάβει και την αρχική προμήθεια της από οίκους του εξωτερικού. Επιβεβαιώνεται έτσι η κρίση του ελέγχου ότι ο εν λόγω Έλληνας προμηθευτής δεν είχε την υλικοτεχνική υποδομή για να προμηθεύσει μετην προσφεύγουσα.

Επειδή περαιτέρω, αξίζει να επισημανθούν τα κάτωθι:

- η εταιρεία λειτούργησε για σύντομο μόνο χρονικό διάστημα, από 19/04/2017 έως και 29/10/2018,
- με το αρ. πρωτ. ΔΙΕΣΕΛ ΣΤ ΕΞ 2023 ΕΜΠ/25-08-2023 (αρ. εισερχ. ΚΕΜΕΕΠ/30-08-2023) έγγραφό της, η Τελωνειακή Υπηρεσία ενημέρωσε τον έλεγχο ότι οι εταιρείες και ενεπλάκησαν σε φορολογική απάτη (εικονικές συναλλαγές).

Επειδή στην οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 49-77), περιλαμβάνονται ιδιαίτερα αναλυτικά και διεξοδικά οι πληροφορίες που περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου του

Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. από τις λοιπές υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης και το ΣΔΟΕ, το κύκλωμα των συναλλαγών και η μεθοδολογία με βάση την οποία ο έλεγχος κατέληξε στην κρίση του.

Επειδή συμπερασματικά, δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη ως λήπτρια των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως των εταιρειών με Α.Φ.Μ. και με Α.Φ.Μ., με αποτέλεσμα να μη δικαιούται έκπτωσης των επίμαχων ποσών τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α..

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

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 29-30), ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. ενημερώθηκε (αρ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ ΕΞ 2023/06-10-2023 έγγραφο και αρ. πρωτ./27-07-2023 Έκθεση Ελέγχου Ε.Λ.Π. της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) ότι η προσφεύγουσα ήταν λήπτρια τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας **274.000,00 €** και αναλογούντος Φ.Π.Α. 65.760,00 € για αγορά παγίων (χαλιά και έπιπλα μεγάλης εμπορικής αξίας), εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης, με Α.Φ.Μ. Από τις διαπιστώσεις της εν λόγω Έκθεσης Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, προέκυπτε ότι ο εν λόγω προμηθευτής δεν ήταν σε θέση να διαθέσει και να πωλήσει τα συγκεκριμένα πάγια στην προσφεύγουσα.

Επειδή ο έλεγχος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με βάση τα ανωτέρω:

- για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, δεν αναγνώρισε την έκπτωση των αποσβέσεων του κρινόμενου φορολογικού έτους 2017 ύψους **15.983,34 €** και
- για σκοπούς Φ.Π.Α., δεν αναγνώρισε την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών **65.760,00 €** που αντιστοιχεί στη συνολική καθαρή αξία των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, καθότι η ίδια έχει όντως αποκτήσει τα εν λόγω πάγια στοιχεία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει αντίγραφα πρόσθετης πράξης του υπ' αριθμόν ασφαλιστηρίου συμβολαίου με την ασφαλιστική εταιρεία (Σχετ. 11 & 12), από την οποία προκύπτει περιγραφή των παγίων, καθώς και εκτίμηση της αξίας αυτών.

Επειδή από τη σύγκριση των ανωτέρω περιγραφών και αξιών με τις αντίστοιχες του Μητρώου Παγίων στοιχείων της προσφεύγουσας, προκύπτουν τα εξής:

Κωδικός	Περιγραφή παγίου	Αξία κτήσης	Αξία ασφαλιστηρίου	Αποσβέσεις 2017
14.00.00.0024	40.000,00	37.666,67	2.333,33
14.00.00.0024	38.000,00	35.788,38	2.216,67
14.00.00.0024	35.000,00	32.958,33	2.041,67
14.00.00.0024	22.500,00	21.187,50	1.312,50
14.00.00.0024	10.800,00	10.170,00	630,00
14.00.00.0024	33.800,00	31.828,33	1.971,67
14.00.00.0024	53.400,00	50.285,00	3.115,00
Σύνολο		233.500,00		13.620,84

Επειδή ωστόσο, ασχέτως της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, κρίσιμο στοιχείο για την έκπτωση των σχετικών ποσών τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α., είναι η ύπαρξη καλής πίστης στο πρόσωπο της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 22 του ν. 4172/2013, 32, παρ. 1 (β') του ν. 2859/2000 και τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1071/2015 και 1097/2016. Αυτό σημαίνει ότι, σε μία θεωρητική περίπτωση, μπορεί κάποιες συναλλαγές να έχουν όντως πραγματοποιηθεί, αλλά η λήπτρια επιχείρηση να μη δύναται να εκπέσει τις σχετικές δαπάνες, εφόσον **γνωρίζει** ότι ο πραγματικός πάροχος των υπηρεσιών/πωλητής των αγαθών είναι πρόσωπο διαφορετικό από τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 07/2023 Έκθεση Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η ατομική επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., με κύρια δραστηριότητα, ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη, καθότι δεν απέκτησε ποτέ πραγματική υπόσταση και δε διέθετε μεταφορικά μέσα και υλικοτεχνική υποδομή ούτε απασχόλησε ποτέ προσωπικό, για τα έτη 2015 και εντεύθεν **δεν είχε καμία αγορά**, ενώ και ο φορέας της (φυσικό πρόσωπο) τυγχάνει εξαφανισμένος και αγνώστου διαμονής. Από την ίδια έκθεση προκύπτει επίσης ότι οπωσδήποτε κατά το έτος 2014, η προσφεύγουσα **χρησιμοποιούσε την ατομική επιχείρηση, με Α.Φ.Μ.ως «τεχνητά παρεμβαλλόμενη» επιχείρηση κατά τις αγορές ποσοτήτων από αλλοδαπές εταιρείες, με σκοπό τη διόγκωση των εξόδων της και τη συρρίκνωση του κέρδους της, ενώ παράλληλα υφίσταται και ομολογία τρίτου προσώπου (κ.) ότι προέβαινε ο ίδιος σε είσπραξη επιταγών για λογαριασμό του έναντι αμοιβής 50 € ανά επιταγή.**

Επειδή συνεπώς, σε καμία περίπτωση δε δύναται να θεμελιωθεί καλή πίστη της προσφεύγουσας έναντι του προμηθευτή, με Α.Φ.Μ. με αποτέλεσμα να μη δύναται να εκπέσει τα επίμαχα ποσά τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α..

Επειδή σε κάθε περίπτωση, δεν προσκομίζεται κάποιο υποστηρικτικό στοιχείο αναφορικά με το υπ' αριθμόν/25-05-2017 φορολογικό στοιχείο, καθαρής αξίας 40.500,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 9.720,00 € που σχετίζεται με τα υπόλοιπα πάγια στοιχεία, που μαζί με τα ανωτέρω αθροίζουν 274.000,00 €.

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

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50, παρ. 1 του ν. 4172/2013 «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».

Επειδή με την ΠΟΛ 1097/2014 Απόφαση ορίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«[...]

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)

[...].»

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 45), εντός του κρινόμενου φορολογικού έτους 2017 η προσφεύγουσα πώλησε στη **συνδεδεμένη** αγγλική εταιρεία ακίνητο ιδιοκτησίας της έναντι 1.079.725,07 €. Δεδομένου ότι η αξία με την οποία είχε αναγνωρισθεί το εν λόγω ακίνητο στο Μητρώο Παγίων της προσφεύγουσας ήταν 2.045.000,00 € και η αναπόσβεστη αξία του ακινήτου κατά την ημερομηνία μεταβίβασης ανερχόταν σε 1.948.544,17 € (λαμβανομένων υπόψη και των αποσβέσεων του 2017), η προσφεύγουσα αναγνώρισε στα βιβλία της ζημιά από τη μεταβίβαση ύψους **838.258,41 € (= 1.948.544,17 € - 1.079.725,07 €)**.

Επειδή η προσφεύγουσα τεκμηρίωσε την εν λόγω συναλλαγή στον καταρτισθέντα Φάκελο Τεκμηρίωσης με τη μέθοδο της Συγκρίσιμης Μη Ελεγχόμενης Τιμής (CUP), χρησιμοποιώντας **εξωτερικά** συγκρίσιμα στοιχεία από το Μητρώο Αξιών Μεταβιβάσεων Ακινήτων. Από την τεκμηρίωση αυτή, προέκυπτε ότι τηρήθηκε η Αρχή των Ίσων Αποστάσεων.

Επειδή ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε τη μέθοδο τεκμηρίωσης της προσφεύγουσας, ωστόσο έκρινε ότι υπήρχαν **εσωτερικά** συγκρίσιμα στοιχεία, τα οποία, κατά τις Κατευθυντήριες Γραμμές του ΟΟΣΑ Ιούλιος 2017 (ενδ. παρ. 3.4, 3.27 και 3.32) προτιμώνται έναντι των εξωτερικών. Ειδικότερα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατ' ανάθεση της προσφεύγουσας, η εταιρεία ορκωτών ελεγκτών είχε αποτιμήσει το επίμαχο ακίνητο με ημερομηνία 31/12/2015 στο ποσό των 2.045.000,00 € (αξία που αναφέρεται και στο Μητρώο Παγίων). Σε αυτή τη βάση, ο έλεγχος έκρινε ότι το ακίνητο πωλήθηκε σε αξία χαμηλότερη της πραγματικής και καταλόγισε ως λογιστική διαφορά τη ζημιά των **838.258,41 €**.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εφάρμοσε εσφαλμένα τους κανόνες ενδοομιλικής τιμολόγησης ως προς την εν λόγω συναλλαγή, διότι δε λαμβάνει υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο παρόμοια συναλλαγή και σε κάθε περίπτωση, δε χρησιμοποιεί ως συγκριτικά στοιχεία συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων.

Επειδή όπως προκύπτει από το περιεχόμενο του Φακέλου Τεκμηρίωσης της προσφεύγουσας (Σχετ. 14) (σελ. 25-27), για την τεκμηρίωση της επίμαχης ενδοομιλικής συναλλαγής και συγκεκριμένα, για το υπολογισμό των τεταρτημορίων, έχουν χρησιμοποιηθεί **τιμές ζώνης** στις οποίες ανήκαν λοιπά ακίνητα της ευρύτερης περιοχής που πωλήθηκαν κατά την περίοδο 2017-2018. Από την ανάλυση αυτή, προκύπτει ότι η τιμή ζώνης του επίμαχου ακινήτου ήταν εντός των 1^{ου} και 3^{ου} τεταρτημορίου και συνεπώς, φαίνεται να τηρήθηκε η Αρχή των Ίσων Αποστάσεων.

Επειδή ωστόσο, η τιμή ζώνης δεν μπορεί επουδενί από μόνη της να αποτελεί τον προσδιοριστικό παράγοντα για τη διαπίστωση της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων, δεδομένου ότι δε λαμβάνονται υπόψη λοιπά κρίσιμα συγκρίσιμα στοιχεία των ακινήτων, όπως η επιφάνεια κλπ. Αυτό σημαίνει ότι στην κρινόμενη περίπτωση, προκειμένου για τον υπολογισμό των τεταρτημορίων, θα έπρεπε να είχαν ληφθεί υπόψη οι **πραγματικές τιμές πώλησης** συγκρίσιμων ακινήτων, γεγονός που δε συνέβη.

Επειδή συνεπώς, η τεκμηρίωση της επίμαχης συναλλαγής από την προσφεύγουσα, όπως αυτή αναλύεται στον καταρτισθέντα Φάκελο Τεκμηρίωσης, απορρίπτεται με την παρούσα.

Επειδή απορριπτομένης της τεκμηρίωσης της προσφεύγουσας, το πλέον συγκρίσιμο στοιχείο είναι η αποτίμηση του ακινήτου από την εταιρεία ορκωτών ελεγκτών, η οποία άλλωστε είχε γίνει αποδεκτή από την προσφεύγουσα, η οποία είχε αναγνωρίσει το πάγιο αυτό στοιχείο στα βιβλία της στην αποτιμηθείσα αξία των 2.045.000,00 €.

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

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 46), η προσφεύγουσα κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017 έλαβε υπηρεσίες μεταφοράς ύψους 242.111,98 € από τη συνδεδεμένη εταιρεία Ο έλεγχος, για τον έλεγχο της τεκμηρίωσης της εν λόγω συναλλαγής, εφάρμοσε την μέθοδο του Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους Συναλλαγής (TNMM) με δείκτη κερδοφορίας προς το συνολικό κόστος και με τη χρήση σταθμισμένων μέσων όρων τριετίας και επιλέγοντας ως εξεταζόμενο μέρος την εταιρεία-πάροχο των υπηρεσιών, καταλήγοντας σε συγκρίσιμο δείγμα 23 επιχειρήσεων. Από την ανάλυση του ελέγχου,

προέκυψε ότι ο δείκτης καθαρού περιθωρίου κέρδους της εταιρείας ήταν εκτός του ενδοεταρτημοριακού εύρους τιμών του δείγματος, με αποτέλεσμα να προσδιοριστεί απόκλιση (με βάση τη διάμεσο) ύψους **27.205,63 €**, η οποία και καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν τεκμηριώνει σε καμία περίπτωση τον τρόπο που κατέληξε σε διαφορετικό εύρος τιμών από αυτό που προσδιόρισε η ίδια στον Φάκελο Τεκμηρίωσης και συγκεκριμένα, ότι δεν προκύπτουν ούτε τα έτη για τα οποία λήφθηκαν στοιχεία, ούτε οι εταιρείες που λήφθηκαν υπόψη και με ποια κριτήρια.

Επειδή ωστόσο, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αλυσιτελώς, δεδομένου ότι η πλήρης μεθοδολογία του ελέγχου, η αιτιολογία απόρριψης του συγκρίσιμου δείγματος του Φακέλου Τεκμηρίωσης, ο προσδιορισμός νέου συγκρίσιμου δείγματος κλπ., αναλύονται διεξοδικά στις σελ. 42-44 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου.

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

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **09/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ./**07.11.2024** Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

A)/07.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	4.668.430,68
Πρόστιμο αρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	2.334.215,34
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.002.646,02

B)/07.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	4.056.718,75
Πρόστιμο αρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	2.028.359,38
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.085.078,13
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00

Γ)/07.11.2024 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 55 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2017

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα:
Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 2.000,00 €**

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

Ακριβές αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

**α/α
ΧΑΡΑΛ. 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.