



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

04/04/2014

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης: 679

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 06/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού Τ.Κ. κατά της αρ./31.10.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Αρθ.39 2238/94 διαχειριστικής περιόδου 14.10.2009 - 31.12.2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./31.10.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Αρθ. 39 2238/94 διαχειριστικής περιόδου 14.10.2009 -31.12.2010 του Προϊσταμένου του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29.10.2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 03/04/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 06/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ./ 31.10.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 87.070,65 € για τη διαχειριστική περίοδο 14/10/2009-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39^Α παρ. 7 του Ν.2238/1994 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 39 του Ν.2238/1994.

Η παράβαση αφορά την μη σύνταξη και μη υποβολή φακέλου τεκμηρίωσης των τιμών των συναλλαγών της σε πωλήσεις ύψους 435.353,27 € που πραγματοποίησε, κατά την παραπάνω διαχειριστική περίοδο, προς την εταιρεία «, συνδεδεμένη με αυτήν επιχείρηση κατά τις διατάξεις του άρθρου 39 του Κ.Φ.Ε. για τους παρακάτω λόγους:

- είναι κύρια μέτοχος της ελεγχόμενης με ποσοστό συμμετοχής 55% και μητρικής αυτής και συμμετέχει επίσης στην παραπάνω κοινοπραξία κατά ποσοστό 13,33% .

-Το Συμβούλιο της Κοινοπραξίας αποτελείται από επτά (7) μέλη τακτικά μέλη μη αμειβόμενα μέλη και επτά (7) αναπληρωματικά αυτών εκ των οποίων έξι διορίζονται από τον και ένα από την

-Το ίδιο πρόσωπο, που συμμετέχει στο Διοικητικό Συμβούλιο της ως πρόεδρος του Δ.Σ., συμμετέχει επίσης και στο Συμβούλιο –ανώτατο όργανο διοίκησης της εν λόγω κοινοπραξίας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Η « δεν είναι συνδεδεμένη με αυτήν επιχείρηση κατά τις διατάξεις των άρθρων 42ε και 96 παρ. 1 του Κ.Ν. 2190/1920 και δεν

είχε υποχρέωση σύνταξης φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 11 του Ν.4110/2013 «16. Από τη δημοσίευση του παρόντος καταργείται το άρθρο 26 του ν. 3728/2008, με την επιφύλαξη των επομένων εδαφίων.

Οι φάκελοι τεκμηρίωσης που έχουν προσκομιστεί στη Διεύθυνση Κοστολόγησης και Έρευνας Αγοράς της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή του Υπουργείου Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου και αφορούν τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012 παραδίδονται στην αρμόδια Υπηρεσία για τον έλεγχο των ενδοομιλικών συναλλαγών του Υπουργείου Οικονομικών και συντάσσεται προς τούτο σχετικό πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου 11 του Ν.4110/2013, εδάφιο 3ο «17.Για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν στις διαχειριστικές περιόδους 2010 και 2011, λαμβάνεται υπόψη ο φάκελος τεκμηρίωσης που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 3728/2008. Ο έλεγχος διενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή, η οποία προσδιορίζει και τις τιμές ενδοομιλικών συναλλαγών σε περίπτωση μη τήρησης ή μη διάθεσης ή τήρησης ανεπαρκούς ή ανακριβούς φακέλου τεκμηρίωσης, καταργούμενης της παραγράφου 6 του άρθρου 39, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του από τον παρόντα νόμο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 26 του Ν.3728/2008 «1. Εταιρείες που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο και μορφή στην Ελλάδα υποχρεούνται να εφαρμόζουν στις συναλλαγές τους με τις εταιρείες **που είναι συνδεδεμένες με αυτές κατά την έννοια του άρθρου 42ε του κ.ν. 2190/1920** (ενδοομιλικές συναλλαγές), όρους οι οποίοι να είναι ταυτόσημοι ή όμοιοι, σε κάθε δε περίπτωση να μην αποκλίνουν αναίτιολόγητα από τους όρους, οι οποίοι θα εφαρμόζονταν για τις ίδιες ή παρόμοιες συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων (αρχή των ίσων αποστάσεων).»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 42ε του Κ.Ν.2190/1920, εδάφιο 3^ο,

« **Για την εφαρμογή αυτού του Νόμου, συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι:**

α. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική. Σχέση μητρικής σχέσης προς θυγατρική υπάρχει όταν μία επιχείρηση (μητρική):
α.α. ή έχει την πλειοψηφία του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης, έστω και αν η πλειοψηφία αυτή σχηματίζεται ύστερα από συνυπολογισμό των τίτλων και δικαιωμάτων που κατέχονται από τρίτους για λογαριασμό της μητρικής επιχείρησης,
β.β. ή ελέγχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης (θυγατρικής) επιχείρησης ύστερα από συμφωνία με άλλους μετόχους ή εταίρους της επιχείρησης αυτής,
γ.γ. η συμμετέχει στο κεφάλαιο μιας άλλης επιχείρησης και έχει το δικαίωμα, είτε άμεσα, είτε μέσω τρίτων, να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών των οργάνων διοίκησης της επιχείρησης αυτής (θυγατρικής),

δδ) - ή έχει την εξουσία να ασκεί ή πράγματι ασκεί κυριαρχική επιρροή ή έλεγχο σε άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση),

- ή, με άλλη επιχείρηση (θυγατρική επιχείρηση), υπάγονται στην ενιαία διεύθυνση της μητρικής επιχείρησης.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 96 του Κ.Ν.2190/1920, «1. Με την επιφύλαξη εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 90 έως και 94, κάθε επιχείρηση, που διέπεται από το Ελληνικό δίκαιο, υπόκειται σε ενοποίηση εφόσον:

α) Η επιχείρηση αυτή, καθώς και μία ή περισσότερες επιχειρήσεις με τις οποίες δεν συνδέεται με τις σχέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 42ε, παρ. 5 περίπτ. α, έχουν τεθεί υπό ενιαία διεύθυνση κατόπιν συμβάσεως που έχει συναφθεί με την πρώτη επιχείρηση ή σύμφωνα με όρους του καταστατικού τους, ή

β) Τα διοικητικά, διαχειριστικά ή εποπτικά όργανα της επιχείρησης αυτής, καθώς και μιας ή περισσότερων επιχειρήσεων με τις οποίες δεν συνδέεται με τις σχέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 42ε παρ. 5 περίπτ. α, αποτελούνται κατά πλειοψηφία από τα ίδια πρόσωπα που ασκούν καθήκοντα κατά τη διάρκεια της χρήσης και μέχρι την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 1 του άρθρου 39 Α και των παραγ. 1 και 5 του άρθρου 39 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος όπως ίσχυαν μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2011 δεν υπήρχε υποχρέωση σύνταξης φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων.

Ειδικότερα:

α. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 1 του άρθρου 39 Α «Ημεδαπή επιχείρηση, που λειτουργεί με οποιονδήποτε τύπο και μορφή στην Ελλάδα και συνδέεται με αλλοδαπή επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υποχρεούται σε παροχή στοιχείων και πληροφοριών τεκμηρίωσης των τιμών των μεταξύ τους συναλλαγών για τον έλεγχο των προϋποθέσεων των παραγράφων 2 και 8 του προηγούμενου άρθρου. ».

β. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 1 του άρθρου 39 «Όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης *αυτής*, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων».

γ. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 2 του άρθρου 39 «Όταν μεταξύ ημεδαπής και αλλοδαπής επιχείρησης, οι οποίες συνδέονται κατά την έννοια της παραγράφου 3, πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών ή παρέχονται υπηρεσίες με οικονομικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα είχαν συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τα κέρδη τα οποία, χωρίς τους όρους αυτούς, θα είχαν πραγματοποιηθεί από την ημεδαπή επιχείρηση αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των ανωτέρω όρων, θεωρούνται κέρδος της επιχείρησης *αυτής*, με το οποίο προσαυξάνονται τα καθαρά της κέρδη, χωρίς να θίγεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων».

δ. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγ. 5 του άρθρου 39 «Για τον έλεγχο της εφαρμογής της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις υποχρεούνται να τηρούν τα στοιχεία τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών που καθορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 39Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. ».

Επειδή υποχρέωση σύνταξης φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων δημιουργήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 39 Α όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 11 παραγ. 2 του Νόμου 4110/2013 και εφαρμόζεται για διαχειριστικές περιόδους που άρχισαν από 1 Ιανουαρίου 2012 και μετά σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 «Άρθρο 39 Γ» του ιδίου άρθρου και Νόμου.

Επειδή υποχρέωση σύνταξης φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 συνέτασσαν οι υπαγόμενοι στις διατάξεις των άρθρων 42ε και 96 παρ. 1 του Κ.Ν. 2190/1920.

Επειδή η είναι θυγατρική της επιχείρησης η οποία είναι κύρια μέτοχός της με ποσοστό 55% και επιπλέον η δεύτερη συμμετέχει επίσης και στην κοινοπραξία «» με ποσοστό 13,33 % και εκπροσωπείται με ένα (1) μέλος στο επταμελές (7) συμβούλιο στην διοίκησης της, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι το υπόλοιπο 86,67 % του κεφαλαίου της κοινοπραξίας κατέχεται από ένα (1) μόνον μέλος, το οποίο μάλιστα διορίζει και ελέγχει τα έξι από τα επτά , συνολικά, μέλη του διοικητικού συμβουλίου της κοινοπραξίας.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν συντρέχει για την προσφεύγουσα, υποχρέωση σύνταξης και υποβολής φακέλου τεκμηρίωσης των τιμών των συναλλαγών της σε πωλήσεις ύψους 435.353,27 € που πραγματοποίησε, κατά την διαχειριστική περίοδο 14/10/2009-31/12/2010, προς την εταιρεία «

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την ακύρωση της προσβαλλόμενης υπ' αριθ./31.10.2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του απόφασης επιβολής προστίμου του άρθρου 39^Α παρ. 7 του Ν.2238/1994.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ