



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/03/2023
Αριθμός απόφασης: 703

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

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα
....., **ΗΡΑΚΛΕΙΟ**, κατά των υπ' αριθμ.:

-/25.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,
-/25.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,

-/25.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η κρινόμενη υπόθεση αφορά επανέλεγχο (επανάληψη διαδικασίας) των χρήσεων 2013 και 2014 της προσφεύγουσας, βάσει της υπ' αριθμόν/0/8110/22-11-2021 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ. Η εν λόγω εντολή ελέγχου εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν/25-10-2021 απόφασης της Υπηρεσίας μας, με την οποία οι καταλογιστικές πράξεις που είχαν εκδοθεί στα πλαίσια του αρχικού ελέγχου (αρ. πρωτ. εντολής/0/8110/01-12-2020) κρίθηκαν τυπικά πλημμελείς και συνεπώς ακυρωτέες. Ο λόγος ήταν ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ δεν είχε εξετάσει συγκεκριμένα στοιχεία που είχαν τεθεί στη διάθεσή του, καθώς και λοιπά συγκεκριμένα νέα στοιχεία που είχαν υποβληθεί από την **συνδεδεμένη** εταιρεία της προσφεύγουσας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. (στα πλαίσια ξεχωριστού ελέγχου σε αυτήν) με τα υπ' αριθμ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/29-06-2021 και ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/30-06-2021 Υπομνήματα που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας και λόγω των οποίων, είχε εκδοθεί η υπ' αριθμόν/02-07-2021 Πράξη Αναπομπής, με την οποία η υπόθεση είχε αναπεμφθεί στη Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ για συμπληρωματικές επαληθεύσεις. Δεδομένου ότι οι δύο υποθέσεις είναι αλληλένδετες, λόγω εμπλοκής των δύο συνδεδεμένων οντοτήτων στις ίδιες συναλλαγές για κατασκευές δημοσίων έργων ως εργολάβος και υπεργολάβος αντίστοιχα του ίδιου αναδόχου, κρίθηκε πως το πόρισμα επί της μίας υπόθεσης αναπόδραστα θα επηρέαζε το πόρισμα επί της άλλης και συνεπώς, εκδόθηκε και για την αρχική ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας Πράξη Αναπομπής (υπ' αριθμόν .../02-07-2021).

Συγκεκριμένα, στα πλαίσια του προαναφερθέντος αρχικού ελέγχου, είχε διενεργηθεί στη **συνδεδεμένη** εταιρεία της προσφεύγουσας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. για τις χρήσεις 2013 και 2014, συνεπεία των με αρ. πρωτ./25-06-2019 και/23-10-2020 εγγράφων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ/27-06-2019 και/02-11-2020 αντίστοιχα), με τα οποία είχαν διαβιβαστεί αντιστοίχως τα από 07/06/2019 και 21/10/2020 πληροφοριακά δελτία, καθώς και οι αντίστοιχες εκθέσεις ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. με ημερομηνία 16/05/2019 και 29/06/2020. Σύμφωνα με τα εν λόγω στοιχεία, ήταν λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τις χρήσεις 2013 και 2014 από τις εκδότριες επιχειρήσεις:

Α....., ΑΦΜ: από την οποία έλαβε επτά (7) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 46.600,00 € στη χρήση 2013 και

β), ΑΦΜ:, από την οποία έλαβε τριάντα εννέα (39) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.672.300,00 € στη χρήση 2013 και δεκαεπτά (17) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 743.948,17 € στη χρήση 2014.

Επισημαίνεται πως, σύμφωνα με το ανωτέρω από 21/10/2020 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η **συνδεδεμένη** εταιρεία της προσφεύγουσας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ., εκτός από το ότι έλαβε τα προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία, ταυτόχρονα εξέδωσε προς την προσφεύγουσα, σαράντα ένα (41) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 1.851.950,00 € κατά τη χρήση 2013 και δεκαοκτώ (18) τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 1.042.698,07 € κατά τη χρήση 2014.

Βάσει των ανωτέρω και αφού, κατόπιν ελέγχου στα βιβλία της ίδιας της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε πως είχε όντως καταχωρήσει τα ληφθέντα τιμολόγια στα βιβλία της, επωφελούμενη από μειωμένο φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α., ο αρχικός έλεγχος είχε καταλογίσει σε βάρος της προσφεύγουσας για **αμφότερες** τις χρήσεις:

- φόρο εισοδήματος, ο οποίος για τη χρήση 2013 ήταν αποτέλεσμα προσδιορισμού του εισοδήματος με αντικειμενικό τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/1994 και για τη χρήση 2014 ήταν αποτέλεσμα μη αναγνώρισης των επίμαχων δαπανών,
- Φ.Π.Α., λόγω μη αναγνώρισης της έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. εισροών,
- πρόστιμο 40% του άρθρου 7, παρ. 3 του Ν. 4337/2015 λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και
- πρόστιμο του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, λόγω έκπτωσης φόρου εισροών με βάση τα ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Η προσφεύγουσα είχε υποβάλει την υπ' αριθμόν/10-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία, προσβάλλοντας τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις, είχε επικαλεστεί, μεταξύ άλλων:

- μη στοιχειοθέτηση παράβασης εικονικότητας εκ μέρους του ελέγχου όσον αφορά στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και
- εσφαλμένη κρίση του ελέγχου αναφορικά με τη στοιχειοθέτηση εικονικότητας των συναλλαγών με τη **συνδεδεμένη** οντότητα Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ., δεδομένου ότι πρόκειται για ενδοομιλικές συναλλαγές και συνεπώς, εξετάζονται μόνο υπό το πρίσμα των άρθρων 39 του Ν. 2238/1994 και 50 του Ν. 4172/2013.

Όπως αναφέρθηκε ήδη ανωτέρω, δεδομένου ότι από την Υπηρεσία μας κρίθηκε ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ δεν είχε εξετάσει τα νέα στοιχεία που είχαν προσκομιστεί από τη **συνδεδεμένη** οντότητα Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. και δεν είχε προβεί στις συμπληρωματικές επαληθεύσεις τις οποίες έπρεπε να διενεργήσει με τις υπ' αριθμ./02-07-2021 και/02-07-2021 Πράξεις Αναπομπής και προκειμένου να σχηματιστεί βέβαιη κρίση περί της εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών, αποφασίστηκε η επανάληψη της διαδικασίας, ακυρώνοντας τις καταλογιστικές πράξεις. Σε αυτή τη βάση, ο έλεγχος επανερχόμενος με νέα εντολή ελέγχου (...../0/8110/22-11-2021) και κατόπιν ενδελεχούς εξέτασης των νέων στοιχείων, προέβη σε νέους καταλογισμούς που αναλύονται ακολούθως:

- Όσον αφορά στη **Φορολογία Εισοδήματος**, τόσο στη χρήση 2013 όσο και στη χρήση 2014, οι συναλλαγές με τη **συνδεδεμένη** εταιρεία Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. εξετάστηκαν αποκλειστικά υπό το πρίσμα των διατάξεων των άρθρων 39 του Ν. 2238/1994 και 50 του Ν. 4172/2013. Υπό αυτό το πρίσμα και λόγω διαπίστωσης μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων, προστέθηκαν από τον έλεγχο στα φορολογητέα κέρδη της **συνδεδεμένης** εταιρείας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. διαφορές ύψους 215.318,96 € στη χρήση 2013 και 168.329,01 € στη χρήση 2014. Παρ' όλα αυτά, ο έλεγχος καταλόγισε και στην ίδια

την προσφεύγουσα έσοδα από μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται στη σελ. 110 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου:

«...Διαπιστώθηκε βάσει επιμετρήσεων ότι εργασίες συνολικού ύψους 849.105,90 € που τιμολογήθηκαν ως εκτελεσθείσες από την ΕΠΕ προς εκτελέστηκαν από την ίδια την

Κατά συνέπεια, προστέθηκαν στα λογιστικά κέρδη της Α.Τ.Ε.Ε. ως μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών (έσοδο) λογιστικές διαφορές ύψους 849.105,90 €. Ειδικότερα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 προστέθηκαν διαφορές ύψους 725.543,03 € και για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 διαφορές ύψους 123.562,87 €.

Ο επιμερισμός του εκτελεσθέντος έργου ανά έτος λογίστηκε με βάση το ποσοστό τιμολόγησης της ΕΠΕ προς την Α.Τ.Ε.Ε. ανά έτος. Ακολουθούν πίνακες με ανάλυση για το σύνολο των έργων και ανάλυση κόστους εκτελεσμένων εργασιών ανά έργο:

...».

Συγκεκριμένα, οι καταλογισμοί ανά χρήση ήταν οι ακόλουθοι:

Χρήση 2013	
Ανάλυση	Ποσά (€)
Μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών	725.543,03
Λογιστικές διαφορές από ενοίκια (ενδοομιλικές συναλλαγές)	500,00
Σύνολο	726.043,03

Χρήση 2014	
Ανάλυση	Ποσά (€)
Μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών	123.562,87
Λογιστικές διαφορές από ενοίκια (ενδοομιλικές συναλλαγές)	1.200,00
Μη αναγνώριση μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς	113.945,82
Σύνολο	238.708,69

Με την υπ' αριθμ./25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 70.777,14 € πλέον προστίμου άρθρου 1 Ν.2523/1997 λόγω ανακρίβειας ποσού 190.974,32 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **263.501,46 €**.

Με την υπ' αριθμ./25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 62.064,26 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 31.032,13 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **24.040,68 €**, συνυπολογιζομένων και παρακρατηθέντων/καταβληθέντων ποσών.

- Όσον αφορά στον Φ.Π.Α., ο έλεγχος δεν αναγνώρισε στη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 την έκπτωση της φορολογητέας εισροής που αφορά στο τιμολόγιο με αριθμό 06/31-12-2014 καθαρής αξίας **100.000,00 €** «δεδομένης της έλλειψης εμπειριστατωμένης αιτιολόγησης που να τεκμηριώνει την ύπαρξη του ίδιου του παγίου και την πραγματική μεταβίβαση της κυριότητας αυτού στην Α.Τ.Ε.Ε.» (σελ. 108 Έκθεσης Ελέγχου). Στην ίδια σελίδα αναφέρεται πως «Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει Φόρο Προστιθέμενης Αξίας ύψους 23.000,00 €

(Τ.Π/31-12-2014) που εκπέστηκε από τον Φ.Π.Α. εκκρών διότι το παραστατικό δεν αφορά σε πραγματική συναλλαγή και κρίνεται ως μη νόμιμο».

Με την υπ' αριθμ./25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 23.000,00 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 6.900,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 29.900,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω στέρησης της αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

2^{ος} λόγος: Παράνομη επανάληψη της οικείας διαδικασίας, κατόπιν έκδοσης απόφασης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, που ακυρώνει για λόγους ουσίας τις εκδοθείσες πράξεις προσδιορισμού φόρων και προστίμων.

3^{ος} λόγος: Παράνομη κρίση του ελέγχου περί εκτελέσεως των επίμαχων έργων από την ίδια-παράνομη προσθήκη λογιστικών διαφορών.

Επισημαίνεται ότι δεν προβάλλεται κάποιος συγκεκριμένος ισχυρισμός για τις λογιστικές διαφορές των 500,00 € στη χρήση 2013 και 1.200,00 € στη χρήση 2014, καθώς και για τον καταλογισμό Φ.Π.Α..

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

Επειδή όπως έχει κριθεί με την απόφαση ΣΤΕ 984/2020 «Σε περιπτώσεις διασυνοριακών συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων, κατά την έννοια του άρθρου 39 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., επιχειρήσεων, ως πραγματική αξία, για την εφαρμογή των περί εικονικότητας διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, θεωρείται η πράγματι συμφωνηθείσα μεταξύ των μερών αξία της συναλλαγής, η οποία και ανεγράφη επί των σχετικώς εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, και όχι εκείνη που αντιστοιχεί στο τίμημα που θα είχε συμφωνηθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων κατά τις κρατούσες συνθήκες της αγοράς. Τυχόν διάσταση, κατά συνέπεια, μεταξύ του πράγματι συμφωνηθέντος τιμήματος και εκείνου που θα είχε επιτευχθεί αν οι συναλλαγές είχαν πραγματοποιηθεί από μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις δεν αποτελεί ειδική περίπτωση μερικής εικονικότητας, ακόμη και αν η απόκλιση αυτή παρίσταται σημαντική και μη δυνάμενη να δικαιολογηθεί από τις επικρατούσες στην αγορά συνθήκες, δεδομένου ότι, και στην περίπτωση αυτή, ελλείπει η κρίσιμη κατά νόμον προϋπόθεση για τη στοιχειοθέτηση της εικονικότητας, η διάσταση, δηλαδή, μεταξύ της συμφωνηθείσας αξίας και της αξίας που έχει αναγραφεί στα σχετικώς εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου της συνδεδεμένης εταιρείας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. (σελ. 199-221), ο έλεγχος, κατά την επανάληψη της διαδικασίας και συντασσόμενος με τα διαλαμβανόμενα στην ΣΤΕ 984/2020, προέβη στον έλεγχο των συναλλαγών αυτής με την προσφεύγουσα υπό το πρίσμα των διατάξεων των άρθρων 39 του Ν. 2238/1994 και 50 του Ν. 4172/2013.

Επειδή από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε η μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων, με αποτέλεσμα τα φορολογητέα κέρδη της συνδεδεμένης εταιρείας Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. να προσαυξηθούν κατά 215.318,96 € στη χρήση 2013 και 168.329,01 € στη χρήση 2014.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου της προσφεύγουσας (σελ. 110), ο έλεγχος καταλόγισε και στην ίδια την προσφεύγουσα έσοδα από μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών ύψους 725.543,03 € στη χρήση 2013 και 123.562,87 € στη χρήση 2014, επειδή έκρινε πως οι σχετικές επιμέρους εργασίες που τιμολογήθηκαν ως εκτελεσθείσες από τη συνδεδεμένη εταιρεία

..... Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. προς την προσφεύγουσα, εκτελέστηκαν στην πραγματικότητα από την ίδια την προσφεύγουσα.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, διότι οι συναλλαγές μεταξύ των δύο οντοτήτων εξετάζονται **μόνο** υπό το πρίσμα των διατάξεων περί ενδοομιλικών συναλλαγών και από τη στιγμή που καταλογίζονται συγκεκριμένα ποσά στη **συνδεδεμένη** εταιρεία

..... Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. στη βάση της μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων, ουδεμία διαφορά υφίσταται προς καταλογισμό σε βάρος της ίδιας.

Επειδή ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι ορθός και βάσιμος και σε σύμπλευση με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 984/2020, από τη στιγμή που και ο έλεγχος έχει αποδεχτεί την εξέταση των επίμαχων συναλλαγών αποκλειστικά υπό το πρίσμα των διατάξεων περί ενδοομιλικών συναλλαγών.

Επειδή συνεπώς, εφόσον καταλογίστηκαν συγκεκριμένα ποσά στη **συνδεδεμένη** εταιρεία Ε.Π.Ε. με Α.Φ.Μ. στη βάση της μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμόν/13.03.2023 απόφαση της Υπηρεσίας μας επί της υπ' αριθμόν/23-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, τα σχετικά ποσά που καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα ως έσοδα από μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών θα πρέπει να μηδενιστούν.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τους 1^ο και 2^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Γενομένου δεκτού του 3^{ου} ως άνω ισχυρισμού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **24/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία **ΕΤΑΙΡΕΙΑ** με Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αριθμ./25.10.2022 Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

A)/25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013)

Οριστικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2013	
Ανάλυση	Ποσά (€)
Μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών	0,00
Λογιστικές διαφορές από ενοίκια (ενδοομιλικές συναλλαγές)	500,00
Σύνολο	500,00

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

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
----------------	----------------	----------------	------------	----------------

Φορολογητέα κέρδη	-113.945,82	612.097,21	-113.445,82	500,00
Φόρος 26%		159.145,27		0,00
(-) Πιστωτικό ποσό	88.368,13	88.368,13	88.368,13	0,00
Κύρωση λόγω ανακρίβειας		190.974,32		0,00
Τέλος επιτηδεύματος	1.750,00	1.750,00	1.750,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		263.501,46		0,00
Ποσό για επιστροφή	86.618,13		86.618,13	0,00

Β)/25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Οριστικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρήση 2014	
Ανάλυση	Ποσά (€)
Μη τιμολογηθείσα παροχή υπηρεσιών	0,00
Λογιστικές διαφορές από ενοίκια (ενδοομιλικές συναλλαγές)	1.200,00
Μη αναγνώριση μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς	500,00
Σύνολο	1.700,00

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

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	27.225,11	265.933,80	28.925,11	1.700,00
Φόρος 26%	7.078,53	69.142,79	7.520,53	442,00
(-) Πιστωτικό ποσό	77.534,24	77.534,24	77.534,24	0,00
Κύρωση λόγω ανακρίβειας		31.032,13		0,00
Τέλος επιτηδεύματος	1.400,00	1.400,00	1.400,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		24.040,68		0,00
Ποσό για επιστροφή	69.055,71		68.613,71	442,00

Γ)/25.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	23.000,00
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	6.900,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.900,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.