



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 12.05.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1143

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ επί της οδού αριθ., και εκπροσωπείται νόμιμα από τον κ., κατά: **1)** της υπ' αριθ. / **23.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., **2)** της υπ' αριθ. / **23.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., **3)** της υπ' αριθ. / **23.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., **4)** της υπ' αριθ. / **23.12.2022** Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 5) της υπ' αριθ./**23.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 6) της υπ' αριθ./**23.12.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 7) της υπ' αριθ./**23.12.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 8) της υπ' αριθ./**23.12.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 9) της υπ' αριθ./**23.12.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., 10) της υπ' αριθ. ../**23.12.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος, και προστίμων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 16.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ' αριθ./**23.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 1.017,34 €, πλέον 508,67 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 1.526,01 €.

2) Με την υπ' αριθ./**23.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 1.017,34 €, πλέον 508,67 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 1.526,01 €.

3) Με την υπ' αριθ./**23.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 867,73 €, πλέον 433,87 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 1.301,60 €.

4) Με την υπ' αριθ./**23.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 718,12 €, πλέον 359,06 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 1.077,18 €.

5) Με την υπ' αριθ./23.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 718,12 €, πλέον 359,06 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 1.077,18 €.

6) Με την υπ' αριθ./2312.2022 Πράξη Επιβολή Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου ύψους 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλία & στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως ίσχυαν την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο, και των άρθρων 1 & 3 των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014, και επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ή της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

7) Με την υπ' αριθ./2312.2022 Πράξη Επιβολή Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου ύψους 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλία & στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως ίσχυαν την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο, και των άρθρων 1 & 3 των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014, και επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ή της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

8) Με την υπ' αριθ./2312.2022 Πράξη Επιβολή Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου ύψους 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλία & στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως ίσχυαν την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο, και των άρθρων 1 & 3 των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014, και επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ή της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

9) Με την υπ' αριθ./2312.2022 Πράξη Επιβολή Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου ύψους 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλία & στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως ίσχυαν την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο, και των άρθρων 1 & 3 των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014, και επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ή της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

10) Με την υπ' αριθ./2312.2022 Πράξη Επιβολή Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου ύψους 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλία & στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως ίσχυαν την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο, και των άρθρων 1 & 3 των Ε.Λ.Π. ν. 4308/2014, και επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ή της παραγράφου 1 σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και προστίμων προέκυψαν σύμφωνα με τα πορίσματα των αντίστοιχων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Ε.Λ.Π. του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., που διενεργήθηκαν δυνάμει της με αριθ./18.07.2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Αιτία δε, απετέλεσε το με αριθ. πρωτ./24.05.2021 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ το οποίο διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ./22.06.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ [αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ΕΜΠ/29.06.2022

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

"1. Ορθώς η επιχείρηση δεν τήρησε λογιστικά βιβλία και αρχεία λόγω μη υποχρέωσης λογιστικής εγγραφής στα βιβλία της σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1138/2015 και την απόφαση 1239/2016 του ΣΛΟΤ, και της αριθ. 2322/18.07.2019 απόφασης της ΔΕΔ

2. Ορθώς η επιχείρηση δεν υπολόγισε τεκμαρτό μίσθωμα ακινήτου καθόσον το ακίνητο το ιδιοχρησιμοποίησε ο πρόεδρος εταίρος και διαχειριστής της εταιρείας και κανείς άλλος τρίτος και πάνω από όλα ο έλεγχος υπολόγισε λάθος το τεκμαρτό ενοίκιο καθόσον ήταν αδύνατο να χρησιμοποιούνταν τόσο διάστημα λόγω των μικρών καταναλώσεων ρεύματος και φυσικού αερίου αλλά και της πραγματικότητας ότι ο μέτοχος – εταίρος δεν θα άφηνε στην τύχη της την εταιρεία που έχει στη Βουλγαρία με το να μένει μόνιμα στην Ελλάδα."

Επειδή, πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με ημερομηνία σύστασης την 20^η Μαρτίου 2008 με βάση τον Εμπορικό Νόμο της Βουλγαρίας, και ημερομηνία έναρξης δραστηριότητας στην Ελλάδα την 28.09.2010 στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

Από έρευνα που πραγματοποιήθηκε μέσω του πληροφοριακού συστήματος ΝΕΟ TAXIS και του Ο.Π.Σ. ELENXIS προκύπτει ότι η ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου έχει δηλώσει έλλειψη δραστηριότητας στην Ελλάδα λόγω δραστηριοποίησης μόνο εκτός Ελλάδος. Για τη συναλλακτική της δραστηριότητα και την παρακολούθηση των εργασιών της, η προσφεύγουσα δεν τήρησε βιβλία και στοιχεία.

Με βάση τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος ΝΕΟ TAXIS και του Ο.Π.Σ. ELENXIS, νόμιμος εκπρόσωπος στην Ελλάδα από 28.09.2010 έως 03.12.2021 είναι ο '....., με Α.Φ.Μ., και διεύθυνση την οδό

Η ως άνω αλλοδαπή εταιρεία διέκοψε τις εργασίες της την 03.12.2021.

Επειδή, η προσφεύγουσα απέκτησε στις 12 Οκτωβρίου 2010, κατά πλήρη και αποκλειστική κυριότητα, ένα διαμέρισμα εμβαδού κυρίων χώρων 77,23 τ.μ. και βοηθητικών 6,10 τ.μ., το οποίο βρίσκεται σε οικοδομή που ανεγέρθηκε κατά το έτος 2010 σε οικόπεδο της περιφερειακής ενότητας Θεσσαλονίκης, του Δήμου και στην οδό με αριθμό και Τ.Κ. (αριθμός οικοδομικού τετραγώνου). Το ανωτέρω περιγραφόμενο ακίνητο περιήλθε στην πλήρη και αποκλειστική κυριότητά της από αγορά από την εταιρία με επωνυμία ου Γ.Ο.Ε., διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.: κατόπιν σύνταξης της υπ'

αριθ./12.10.2010 συμβολαιογραφικής πράξης της πρώην συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης Περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι το ανωτέρω περιγραφόμενο ακίνητο βρισκόταν στην ιδιοκτησία της για όλες τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./26.5.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς προς τη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης κατά τη διαδικασία υποβολής της δήλωσης διακοπής εργασιών της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρίας ιδιοκτησίας ακινήτου, η οποία πραγματοποιήθηκε στις 03.12.2021, διαπιστώθηκε ότι ενώ δηλώθηκε σε συναλλαγές από τρίτους στις συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. [π.δ. 186/1992] για το έτος 2010 και στις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών (ΜΥΦ) της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. για τα έτη 2014-2020, δεν είχε προβεί σε υποβολή των αντίστοιχων καταστάσεων.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 45. Υποκείμενα του φόρου

“Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,...”

Άρθρο 68. Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου

“1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.”

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο, σχετικά με την εκμίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση του ως άνω ακινήτου της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε, ότι:

1. Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 -2020 δεν προέκυψε ότι το ακίνητο που είχε στην κατοχή της εκμισθώνονταν, ιδιοχρησιμοποιούνταν ή παραχωρούνταν δωρεάν κατά τις ως άνω φορολογικές περιόδους.
2. Από τα στοιχεία εκμισθωτών που τυχόν δήλωσαν την προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου ως εκμισθώτρια προκύπτει ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία ενοικίων για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 -2020 που να την αφορούν.
3. Από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω του πληροφοριακού συστήματος ΝΕΟ TAXIS διαπιστώθηκε ότι δεν έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης ακινήτου, τα οποία αφορούν χρονικό διάστημα που περιλαμβάνεται στην υπό κρίση φορολογική περίοδο [2016-2020].
4. Από αναζήτηση που διενεργήθηκε από τον έλεγχο μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών των πιστωτικών ιδρυμάτων, των ιδρυμάτων πληρωμών και των ιδρυμάτων ηλεκτρονικού χρήματος που λειτουργούν στην Ελλάδα προέκυψε ότι κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους 2016-2020 η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου δεν τηρούσε τραπεζικούς λογαριασμούς στην ημεδαπή στους οποίους ήταν δυνατό να κατατίθενται τυχόν μισθώματα από την εκμίσθωση του ακινήτου της.
5. Περαιτέρω, από την ιστορικότητα των καταναλώσεων της υπ' αριθ. παροχής ηλεκτρικού ρεύματος του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της η προσφεύγουσα αλλοδαπή

εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου, προκύπτει ότι για την εν λόγω παροχή πραγματοποιήθηκε κατανάλωση ρεύματος για το χρονικό διάστημα από 01.01.2016 έως 31.12.2020.

Ως εκ τούτου, προκύπτει, ότι, το ακίνητο της προσφεύγουσας, δεν ήταν κενό κατά την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο [από 01.01.2016 έως 31.12.2020], καθώς από την ιστορικότητα των καταναλώσεων της παροχής του προκύπτει ότι κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα, πραγματοποιήθηκαν καταναλώσεις ηλεκτρικού ρεύματος.

Περαιτέρω, οι ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου ενισχύονται και από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από την εταιρία, σύμφωνα με την οποία κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα πραγματοποιήθηκαν καταναλώσεις σε φυσικό αέριο [αριθμός παροχής] για το ως άνω ακίνητο της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, προκύπτει ότι το ακίνητο που είχε στην ιδιοκτησία της η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου εκμισθώνονταν ή παραχωρούταν δωρεάν κατά το χρονικό διάστημα από 01.01.2016 έως 31.12.2020 και ως εκ τούτου κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020 η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου απέκτησε εισόδημα από ακίνητη περιουσία, το οποίο είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που υπέβαλε για τα ως άνω φορολογικά έτη.

Επειδή, το ως άνω ακίνητο, δεν ήταν δυνατό να ιδιοχρησιμοποιούταν από την προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους 2016-2020, δεδομένου ότι:

1. Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που υπέβαλε η προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020, καθώς και από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών (ΜΥΦ) των ως άνω ετών που προβλέπονταν από τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. και υπέβαλαν αντισυμβαλλόμενόι της προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατά τις υπό κρίση περιόδους 2016 – 2020 δεν είχε καμία συναλλακτική δραστηριότητα (πλην των λογαριασμών φυσικού αερίου και ενός φορολογικού στοιχείου συνολικής αξίας 372,00 € που εκδόθηκε προς αυτή το έτος 2019 από τον νόμιμο εκπρόσωπό της).

2. Σε όλη τη διάρκεια της υπό κρίση φορολογικής περιόδου [01.01.2016 έως 31.12.2020] ο δηλωθέν κύριος και μοναδικός κωδικός αριθμός δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) που είχε ήταν ο εξής: «*ΕΛΜΕΙΨΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ, ΛΟΓΩ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΜΟΝΟ ΕΚΤΟΣ ΕΛΛΑΔΑΣ*».

3. Σε όλη τη διάρκεια της ως άνω περιόδου δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της στην Ελλάδα ήταν στην οδό και όχι στη διεύθυνση του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της (.....), ενώ από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω του πληροφοριακού συστήματος ΝΕΟ ΤΑΧΙΣ προκύπτει ότι δεν διέθετε υποκαταστήματα, αποθήκες ή άλλες επαγγελματικές εγκαταστάσεις στην Ελλάδα.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“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.”

Άρθρο 39. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

“1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:.....

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.”

Άρθρο 44. Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων

“«Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.”

Άρθρο 47. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“2. 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 την **ΠΟΛ 1044/10.2.2015** με Θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 44, 45 και 46 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013)

“Ως κέρδη, στα οποία επιβάλλεται ο φόρος, νοούνται τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση το [άρθρο 47](#) του ίδιου πιο πάνω νόμου. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 47](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν τα αναφερόμενα στο [άρθρο 45](#) νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, και συνεπώς τα κέρδη τους θεωρούνται κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Τα κέρδη δε αυτά προσδιορίζονται, σύμφωνα με την [παρ. 1 του πιο πάνω άρθρου](#) και νόμου, με βάση τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ' του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων»), ήτοι με βάση τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του ν. [4172/2013](#), εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο Κεφάλαιο Β' του Μέρους Τρίτου, περί φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.”

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1069/23.3.2015 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ)**, με Θέμα: Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 και 40 ν.4172/2013)

“6. Όσον αφορά στον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία που αποκτούν τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα του [άρθρου 45](#), τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, καθώς και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, έχουν επίσης εφαρμογή οι διατάξεις των [παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 39](#) και επομένως, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 της παρούσας. Το εισόδημα αυτό, αν και χαρακτηρίζεται εισόδημα από ακίνητη περιουσία ιδίως για τις ανάγκες υποβολής της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, θεωρείται σε κάθε περίπτωση έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα και

επομένως, για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται και αφορούν τα ακίνητα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των [άρθρων 22 και 23](#), σε συνδυασμό και με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και στ' της [παραγράφου 3 του άρθρου 39](#).

6. Στην περίπτωση που ο αλλοδαπός δικαιούχος νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είναι κάτοικος χώρας με την οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, εφαρμογή θα έχουν οι διατάξεις της αντίστοιχης Σύμβασης που ισχύει. Έτσι, ακόμα και όταν το εισόδημα από ακίνητα χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση την εσωτερική νομοθεσία της χώρας πηγής του εισοδήματος, όπως συμβαίνει στην περίπτωση της Ελλάδας, το εισόδημα από ακίνητα εξακολουθεί να φορολογείται στην χώρα πηγής (Ελλάδα), όπως ορίζει το εσωτερικό δίκαιο, σύμφωνα με το αντίστοιχο άρθρο περί εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των ΣΑΔΦ (συνήθως το άρθρο 6 των εν λόγω συμβάσεων) και το άρθρο περί φορολόγησης κερδών επιχειρήσεων (συνήθως το άρθρο 7 των εν λόγω συμβάσεων), χωρίς να εξετάζεται αν υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση του αλλοδαπού δικαιούχου στην Ελλάδα ή όχι.”

Επειδή, σύμφωνα με τον Ν. 2255 (ΦΕΚ Α' 195/18.11.1994) Κύρωση Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας όσον αφορά τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου.

Άρθρο 6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

“1. Εισόδημα που αποκτάται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους από ακίνητη περιουσία (συμπεριλαμβανομένου και του εισοδήματος από γεωργική ή δασική δραστηριότητα), που βρίσκεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, μπορεί να φορολογείται σε αυτό το άλλο Κράτος.”

Επειδή, ορθώς υπολογίσθηκε το ετήσιο ακαθάριστο τεκμαρτό εισόδημα ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, με βάση την αντικειμενική αξία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [Φ.Ε.Κ. Α' 43], σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία από τα οποία να προκύπτει το ετήσιο εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος από την εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της η ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 – 2020.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1138/30.6.2015** με Θέμα: Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος αλλοδαπών εταιρειών ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)

“5. Κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα διευκρινίζονται τα ακόλουθα: α) Αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα που αποκτούν στην Ελλάδα εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ανεξάρτητα από το αν αποκτούν ή όχι μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας, εκπίπτουν το σύνολο των δαπανών τους με τις προϋποθέσεις που ορίζονται με τις διατάξεις των [άρθρων 22 και 23](#) του ν. [4172/2013](#) (σχετ. η αριθ. [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) εγκύκλιός μας).”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

“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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, 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, α) το ακίνητο που είχε στην ιδιοκτησία της η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου δεν χρησιμοποιήθηκε προς το συμφέρον της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της για τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, ως αναλυτικά εκτίθεται ανωτέρω, καθώς δεν είχε καμία συναλλακτική δραστηριότητα, β) η προσφεύγουσα δεν τήρησε λογιστικά αρχεία [βιβλία και στοιχεία] κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους και ως εκ τούτου δεν προέβη σε καταχώρηση εσόδων και εξόδων σε αυτά.

Επειδή, ορθώς ο φορολογικός έλεγχος έκρινε, ότι οι δαπάνες που τυχόν διενεργήθηκαν από την προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους και σχετίζονται με το προαναφερθέν ακίνητο (διαμέρισμα επί της οδού) δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και ως εκ τούτου δεν δύναται να εκπέσουν από τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, ορθώς υπολογίσθηκαν τα Καθαρά Κέρδη από ακίνητη περιουσία της προσφεύγουσας για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, κατά το χρονικό διάστημα από 28.09.2010 [ημερομηνία έναρξης] έως 03.12.2021 [ημερομηνία διακοπής] η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου δεν προέβη σε καμία μεταβολή της διεύθυνσης της έδρας της στην Ελλάδα που δήλωσε κατά την ίδρυσή της [.....], πράγμα το οποίο προφανώς και είχε τη δυνατότητα να πράξει εφόσον για κάποιο χρονικό διάστημα της ανωτέρω περιόδου προέβη, σε ιδιοχρησιμοποίηση του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της, ότι η δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της στην Ελλάδα δεν ήταν στη διεύθυνση του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της [.....] διότι έπρεπε κατά την ίδρυσή της να δηλωθεί μία διεύθυνση για τυπικό ρόλο, για την οποία ωστόσο μεταγενέστερα δεν προέβη σε καμία μεταβολή ως είχε τη δυνατότητα, είναι αυθαίρετοι και αβάσιμοι.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι σχετικές καταναλώσεις ρεύματος και φυσικού αερίου δεν δικαιολογούν τη χρήση του ακινήτου για όλο το έτος είναι παντελώς αυθαίρετοι δεδομένου ότι, ως αναλυτικά εκτίθεται στην έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, και από τον πίνακα καταναλώσεων ρεύματος της παροχής του ακινήτου που είχε στην ιδιοκτησία της, δεν υφίσταται καμία χρονική περίοδος κατά την οποία οι σχετικές καταναλώσεις είναι μηδενικές. Αντιθέτως, σε όλα τα ανωτέρω χρονικά διαστήματα υφίσταται κατανάλωση ρεύματος, η οποία μάλιστα δεν εμφανίζει σημαντικές διακυμάνσεις. Συνεπώς, οι

σχετικοί ισχυρισμοί της, καθώς και οι «υποδείξεις» της περί των ελεγκτικών επαληθεύσεων που έπρεπε να διενεργηθούν από τον έλεγχο δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται. Όσον δε, αφορά τις σχετικές καταναλώσεις φυσικού αερίου είναι λογικό, με βάση και τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, να μην υφίστανται καταναλώσεις σε όλες τις χρονικές περιόδους ενός έτους. Η παράθεση άλλωστε των καταναλώσεων αυτών διενεργήθηκε συμπληρωματικά στις διαπιστώσεις του ελέγχου όσον αφορά τις καταναλώσεις ηλεκτρικού ρεύματος και σε καμία περίπτωση δεν δύναται να τις αποδυναμώσουν. Επισημαίνεται τέλος ότι, τόσο κατά στάδιο του ελέγχου όσο και κατά το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τη μη εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση του επίμαχου ακίνητου για όλη την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο (π.χ. εκμίσθωση σε διαφορετικό πρόσωπο κ.λπ.) προκειμένου να δικαιολογείται ο επιμερισμός του σχετικού εισοδήματος σε λιγότερους μήνες του έτους.

Επειδή, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 έως 2020.

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

“1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.....”

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4308/(ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής

*“2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:
α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.”*

Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

“1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με

τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. ...”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1138/2015 με ΘΕΜΑ: Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος αλλοδαπών εταιρειών ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013).

“..... Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 13](#) του Κ.Φ.Ε. (Ν. [4174/2013](#)), οι οποίες ισχύουν από 1.1.2014, κάθε πρόσωπο συμπεριλαμβανομένου και του αλλοδαπού νομικού προσώπου, με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην Ελληνική νομοθεσία.

Ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, από 1.1.2015, αποτελούν οι διατάξεις του ν. [4308/2014](#) (Ε.Λ.Π.) και μέχρι τις 31.12.2014 οι διατάξεις του ν. [4093/2012](#) (Κ.Φ.Α.Σ.).

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, τα οποία διαθέτουν ακίνητα στην Ελλάδα, τόσο από τις προϊσχύουσες διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) όσο και από τις ισχύουσες διατάξεις των Ε.Λ.Π., δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Επειδή όμως από 1.1.2014 το εισόδημα που αποκτούν στην Ελλάδα τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα από ακίνητη περιουσία αποτελεί πλέον για την φορολογία εισοδήματος εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αποκτούν ή όχι μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας, τα πρόσωπα αυτά ιδιοκτησίας ακινήτου, εφόσον αποκτούν εισόδημα από την ενοικίαση του ακινήτου αυτού, από την ημερομηνία αυτή και μετά είναι υπόχρεα σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Για την ένταξη σε κατηγορία τήρησης βιβλίων των ανωτέρω προσώπων όσον αφορά την φορολογική περίοδο 2014 εφαρμόζονται οι διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) και από 1.1.2015 οι διατάξεις των Ε.Λ.Π. Έτσι από 1.1.2014 έως 31.12.2014 αυτά που έχουν τη μορφή ΑΕ, ΕΠΕ και ΙΚΕ εντάσσονται σε διπλογραφικά βιβλία και τα λοιπά πρόσωπα (προσωπικές εταιρείες) σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων.

Από 1.1.2015 και μετά ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ, Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες, καθώς και ΟΕ και ΕΕ των οποίων όλα τα άμεσα ή έμμεσα μέλη είναι είτε οντότητες της περ. α' της [παρ. 2 του άρθρου 1](#) του ν. [4308/2014](#) (ΑΕ., ΕΠΕ, κλπ), είτε άλλες οντότητες συγκρίσιμου νομικού τύπου με τις οντότητες της περίπτωσης αυτής, εφαρμόζουν για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα (διπλογραφικά βιβλία). Τα λοιπά πρόσωπα εντάσσονται στις οντότητες της [παραγράφου 2\(γ\) του άρθρου 1](#) του ν. [4308/2014](#) και επομένως σε τήρηση βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) με βάση τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 2](#) (κύκλος εργασιών 1.500.000 ευρώ).....”

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 – 2020 η προσφεύγουσα εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου απέκτησε εισόδημα από ακίνητη περιουσία, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 47 ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ.1069/2015 Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, θεωρείται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και διαπιστώσεις, προκύπτει, ότι, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου, ως αλλοδαπό νομικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, είχε υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων [βιβλίων και στοιχείων] κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 έως 2020. Ωστόσο, από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω του Ο.Π.Σ. ELENXIS και του πληροφοριακού συστήματος NEO TAXIS, προέκυψε, ότι, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου, δεν τήρησε λογιστικά αρχεία [βιβλία και στοιχεία] ως είχε την υποχρέωση, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Εξάλλου η προσφεύγουσα ήταν υπόχρεη τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος λόγω της νομικής της μορφής, καθώς πρόκειται περί αλλοδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης [άρθρο 3 παρ. 3 Ε.Λ.Π.].

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν τήρησε λογιστικά αρχεία [βιβλία και στοιχεία] σύμφωνα με το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020 κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., και των άρθρων 1 και 3 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων [(ν. 4308/2014)].

Επειδή, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης & Έκδοσης Στοιχείων, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 έως 2020, και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, η επίκληση εκ μέρους της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρίας ιδιοκτησίας ακινήτου, της υπ' αριθ./2016 Απόφασης του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (Σ.ΛΟ.Τ.) της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.), καθώς και της υπ' αριθ. 2322/2019 Απόφασης της Δ.Ε.Δ., ερείδονται επί διαφορετικών πραγματικών ζητημάτων, καθώς οι Αποφάσεις αυτές αναφέρονται σε περιπτώσεις τεκμαρτών εσόδων και των σχετικών με αυτά τεκμαρτών εξόδων από ιδιόχρηση ακινήτων, η οποία εν προκειμένω, ως αναλυτικά εκτίθεται, δεν υφίσταται για το ακίνητο που είχε στην ιδιοκτησία της κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 έως 2020.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./16.01.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ’ αριθ./23.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.526,01 €

2) της υπ’ αριθ./23.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.526,01 €

3) της υπ’ αριθ./23.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.301,60 €

4) της υπ’ αριθ./23.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.077,18 €

5) της υπ’ αριθ./23.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.077,18 €

6) της υπ' αριθ./**2312.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.500,00 €

7) της υπ' αριθ. .../**2312.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.500,00 €

8) της υπ' αριθ./**2312.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.500,00 €

9) της υπ' αριθ./**2312.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.500,00 €

10) της υπ' αριθ./**2312.2022** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.