



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1725

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 413

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).

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

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της από Δήλωσης Επιφύλαξης κατ' άρθρο 20 του Ν.4987/2022. επί της υπ' αριθμόν Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021, όπως κατατέθηκε ηλεκτρονικά την και έλαβε αρ. πρωτ.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμίαη 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

Η εταιρεία έχει ελεγχθεί για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019, δυνάμει της υπ' αριθμόν εντολής ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σε δύο (2) στάδια και ειδικότερα:

- Αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, εκδόθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθώς και οι υπ' αριθμ. αντίστοιχα Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού. Η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν ενδικοφανή προσφυγή, η οποία και **απορρίφθηκε** με την έκδοση της υπ' αριθμόν Απόφασης. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμόν προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, η εκδίκαση της οποίας εκκρεμεί.
- Αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, εκδόθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθώς και οι υπ' αριθμ. και αντίστοιχα Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού. Η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν ενδικοφανή προσφυγή, η οποία και **απορρίφθηκε** με την έκδοση της υπ' αριθμόν Απόφασης.

Με βάση το πόρισμα του ελέγχου, δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση δαπανών που κρίθηκε ότι σχετίζονται με θυγατρικές εταιρείες της προσφεύγουσας, επί τη βάση του ότι, σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, συνδέονται με έσοδα που είναι αφορολόγητα (απαλλασσόμενα του φόρου μερίσματα).

Αποτέλεσμα των καταλογισμών του ελέγχου για όλα τα έτη ήταν να μειωθεί η φορολογική ζημιά προς μεταφορά του έτους 2019 (τελευταία ελεγχθείσα περίοδος) **αθροιστικά** κατά το ποσό των **11.550.413,22 €**.

Η προσφεύγουσα, παρά τις ανωτέρω προσφυγές που υπέβαλε, προέβη σε υποβολή τροποποιητικών Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος με **επιφύλαξη** για τα δύο (2) επόμενα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (αρ. πρωτ. αντίστοιχα) (σχετ. και οι υπ' αριθμ. Αιτήσεις προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), όπου αφενός μείωσε τα αρχικά δηλωθέντα ποσά στον κωδ. 039 "Ζημιά παρελθουσών χρήσεων" και αφετέρου αύξησε τις δηλωθείσες μη εκπιπόμενες δαπάνες (κωδ. 455), ως κάτωθι:

2020	Αρχικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Τελικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Διαφορά
------	--	--	---------

	48.147.718,78	36.497.471,93	11.650.246,85
	Αρχικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	Τελικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	
	35.941.550,77	46.809.144,50	10.867.593,73
		Σύνολο	22.517.840,58

	Αρχικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Τελικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Διαφορά
	44.884.072,32	23.023.066,60	21.861.005,72
	Αρχικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	Τελικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	
	39.607.696,48	46.137.368,88	6.529.672,40
		Σύνολο	28.390.678,12

Παράλληλα, στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλε η προσφεύγουσα για το επόμενο φορολογικό έτος 2022 (αρ. πρωτ.), στον κωδ. 039 “Ζημιά παρελθουσών χρήσεων” συμπεριέλαβε το ποσό των 10.624.129,97 €, με αποτέλεσμα να προκύπτουν φορολογητέα κέρδη ύψους 19.105.755,55 €.

Η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε επίσης με επιφύλαξη (σχετ. και η υπ’ αριθμόν Αίτηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), καθότι η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε πως διαφωνεί με το πόρισμα και τους καταλογισμούς του ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019, που είχαν ως αποτέλεσμα (λαμβανομένων υπόψη και των τροποποιητικών δηλώσεων που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021), να επιβαρυνθεί με το συνολικό ποσό των **28.390.678,12 €**. Συγκεκριμένα, ισχυρίστηκε ότι κατ’ ορθή ερμηνεία των φορολογικών διατάξεων, η ζημιά παρελθουσών χρήσεων στη χρήση 2022 ανέρχεται σε 39.014.808,09 € (αντί 10.624.129,97 €), ενώ κατ’ επέκταση, το φορολογικό αποτέλεσμα της χρήσης είναι ζημιά 9.284.922,57 € (αντί φορολογητέων κερδών 19.105.755,55 €). Η εν λόγω αίτηση επιφύλαξης απορρίφθηκε επίσης σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ’ αριθμόν ενδικοφανή προσφυγή, η οποία επίσης **απορρίφθηκε** με την έκδοση της υπ’ αριθμόν Απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της από αίτησής της για το φορολογικό έτος **2021**, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες υπ’ αριθμ. ενδικοφανείς προσφυγές της και οι οποίοι συνοψίζονται στην (κατά την ίδια) εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή εκ μέρους του ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της διάταξης του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, περί έκπτωσης δαπανών που σχετίζονται με έσοδα που είναι αφορολόγητα (απαλλασσόμενα του φόρου μερίσματα).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20, παρ. 1 του Ν.4987/2022. «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική

δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63».

Επειδή η αίτηση επιφύλαξης που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμόν Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021, αφορά ουσιαστικά στη διαφωνία της με το πόρισμα του ελέγχου, όπως αυτό αποτυπώθηκε στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019 και του οποίου το αποτέλεσμα ήταν να μειωθεί το συνολικό ποσό της μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς στα επόμενα φορολογικά έτη (2020 και εντεύθεν).

Επειδή η εν λόγω κρίση του ελέγχου έχει ήδη επικυρωθεί από την Υπηρεσία μας, η οποία εξέδωσε τις υπ' αριθμ. απορριπτικές Αποφάσεις.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον συγκεκριμένο ισχυρισμό αναφορικά με τις πρόσθετες μη εκπιπόμενες δαπάνες που συμπεριέλαβε στην τροποποιητική της δήλωση για το φορολογικό έτος 2021.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 45, παρ. 2 του Ν.4987/2022. οι αποφάσεις της Υπηρεσίας μας αποτελούν εκτελεστούς τίτλους.

Επειδή έως τη στιγμή έκδοσης της παρούσας, εκκρεμεί η εκδίκαση της υπ' αριθμόν προσφυγής της προσφεύγουσας ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της από Δήλωσης Επιφύλαξης κατ' άρθρο 20 του Ν.4987/2022. επί της υπ' αριθμόν Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων

φορολογικού έτους 2021, όπως κατατέθηκε ηλεκτρονικά την και έλαβε αρ. πρωτ.
.....

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**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.