



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11.11.2024

Αριθμός απόφασης: 2992

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

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) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, οδός αρ., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ:

-της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014,

-της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015,

-της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (....., ειδικότητας), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./20.5.2024 Πράξη Οριστικού Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Πρόστιμο Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 5.334,25€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 6.401,10€, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 591,16€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 12.326,51€.

β) Με την υπ' αριθ./20.5.2024 Πράξη Οριστικού Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Πρόστιμο Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 11.146,06€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 5.573,03€, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 487,11€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 17.206,20€.

γ) Με την υπ' αριθ./20.5.2024 Πράξη Οριστικού Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Πρόστιμο Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 6.372,09€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 3.186,05€, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 203,15€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 9.761,29€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 17.5.2024 εκθέσεως ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ στην οποία αποτυπώνονται τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος βάσει της υπ' αριθ./13.12.2023 εντολής ελέγχου η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./14.9.2023 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Βάσει της υπ' αριθμ./22.02.2019 εντολής μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα και το σύζυγό της έλεγχος φορολογίας εισοδήματος- ΚΦΑΣ- ΕΛΠ και εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας α) η με αριθμό/04.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2014, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, β) η με αριθμό/04.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ επιβολής προστίμου Φορολογικού έτους 2014, φορολογικής περιόδου 01/01/2014- 31/12/2014, γ) η με αριθμό/04.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/

επιβολής προστίμου Φορολογικού έτους 2015, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, και δ) η με αριθμό/04.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ ετών 2014- 2015.

Κατά των ως άνω πράξεων η υπόχρεος άσκησε τη με αριθμό πρωτοκόλλου/09.01.2020 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία έγινε δεκτή με τη με αριθμό/30.09.2020 απόφαση για λόγους τυπικής πλημμέλειας, καθώς κατά παράβαση των διατάξεων του ΚΦΔ που ορίζουν τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, δεν εκδόθηκε μία ενιαία πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (ανά χρήση) περιέχουσα προσδιορισμό ίδιας και αυτοτελούς φορολογικής υποχρέωσης για τον κάθε σύζυγο ξεχωριστά που να κοινοποιηθεί σε κάθε σύζυγο ξεχωριστά, αλλά εκδόθηκαν πράξεις για τις κρινόμενες χρήσεις για κάθε σύζυγο, στις οποίες περιλαμβάνονται τα εισοδήματα ενός εκάστου εξ' αυτών.

Σε συμμόρφωση με την ως άνω Απόφαση της Υπηρεσίας μας εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ η υπ' αριθ./27.10.2020 εντολή ελέγχου και διενεργήθηκε εν νέου έλεγχος φορολογίας εισοδήματος- ΚΦΑΣ- ΕΛΠ προκειμένου να αρθεί η ως άνω τυπική πλημμέλεια. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου εκδόθηκαν α) η με αριθ./ 26-1-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, β) η με αριθ./ 26-1-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, γ) η με αριθ./ 26-1-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, οι οποίες είναι κοινές για τους δύο συζύγους καθώς και δ) η με αριθ./ 26-1-2021 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ ετών 2014- 2015.

Κατά των ως άνω πράξεων η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθμό πρωτοκόλλου/29.04.2021 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία έγινε μερικώς δεκτή με τη με αριθμό/22.10.2021 απόφαση με την οποία ορίστηκε η τροποποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και απορρίφθηκε η εν λόγω προσφυγή ως προς τις ανωτέρω περιγραφόμενες πράξεις επιβολής προστίμου.

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθ./22.12.2021 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο στη συνεδρίαση της 25ης Ιανουαρίου 2023 αποφάσισε να δεχτεί την προσφυγή ως προς την φορολογία εισοδήματος. Ειδικότερα το δικάσαν δικαστήριο ακύρωσε την/22.10.2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας κατά το ως άνω μέρος και ανέπεμψε την υπόθεση στη Διοίκηση προκειμένου να τηρηθεί, ως προς το μέρος αυτό, ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας. Διέταξε δε το χωρισμό του δικογράφου, ως προς το μέρος της 13/26.01.2021 πράξεως επιβολής προστίμου. Η απόφαση αυτή δημοσιεύθηκε στο στις 14.9.2023 και έλαβε αριθμό/2023.

Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθμό/13-12-2023 εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, μαζί με τη με αριθμό πρωτ./14-12-2023 γνωστοποίηση φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1073/2018, προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (ήδη ν.5104/2024), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018. Παράλληλα της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης

εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Ταυτόχρονα, κατ' εφαρμογή των άρθρων 14, 27 και 29 του ν.4987/2022 (ήδη ν.5104/2024), ζητήθηκε η προσκόμιση των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, τα οποία είχε λάβει για έκδοση φωτοαντιγράφων και δεν τα είχε επιστρέψει, προκειμένου να γίνουν οι προσήκουσες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη την ως άνω πρόσκληση του ελέγχου, προσκόμισε τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία στις 4.1.2024 στον έλεγχο κατόπιν προγραμματισμένου ραντεβού και για την απόδειξη τούτων συντάχθηκε και υπογράφηκε το πρακτικό συνάντησης και απόδειξη παραλαβής-κατάσχεσης λογιστικών αρχείων, βιβλίων και εγγράφων. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθ./12.4.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου και οι σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για τις φορολογικές περιόδους 2013, 2014 και 2015 επί των οποίων η προσφεύγουσα εξέφρασε τις απόψεις της με το υπ' αριθ. πρωτ./2.5.2024 έγγραφο υπόμνημα το περιεχόμενο του οποίου είναι όμοιο με αυτό της υπό κρίση ενδικοφανούς.

Ο έλεγχος, αφού απέρριψε τα διαλαμβανόμενα στο ανωτέρω για τους λόγους που ενδελεχώς αναφέρονται στις σελίδες 44- 53 της οικείας έκθεσης ελέγχου, προχώρησε στην έκδοση των υπ' αριθ./20.5.2024,/20.5.2024 και/20.5.2024 προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων. Συνεπώς τηρήθηκε ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος, όπως διέταξε, με την υπ' αριθμ./2023 απόφασή του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της, να ακυρωθούν, άλλως να τροποποιηθούν, οι προσβαλλόμενες πράξεις και να της επιστραφεί νομιμοτόκως οιοδήποτε ποσό έχει καταβάλει προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου, έλλειψη αιτιολογίας και παραβίαση της χρηστής διοίκησης σχετικά με την υπ' αριθμ./26.1.21 Πράξη προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Ε.Λ.Π..
2. Ένσταση παραγραφής, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα.
3. Πλημμελής - λανθασμένη και άκυρη - αυθαίρετη η επιβολή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.
4. Πλημμελής - λανθασμένη και άκυρη - αυθαίρετη η επιβολή διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Ε.Λ.Π..
5. Αναφορικά με την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων το πρόστιμο της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. έχει καταργηθεί και επιπλέον δεν εφαρμόστηκαν οι μεταβατικές διατάξεις του ν.4337/2015.
6. Αντισυνταγματικότητα.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή η κρίση περί συμμόρφωσης των διατάξεων του ως άνω νόμου με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή στο άρθρο 65 του ΚΦΔ (άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ) ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 6 του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

« 1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ (άρθρο 37 του νέου ΚΦΔ):

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. [...]

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: [...]

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

Επειδή, οι αρχικές υπ' αριθ...../4.12.2019 και/4.12.2019 πράξεις, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, εκδόθηκαν εντός του αρχικού χρόνου πενταετούς παραγραφής που θέτουν τόσο ο προϊσχύων Κ.Φ.Ε. όσο και ο Κ.Φ.Δ. δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Επειδή, εν συνεχεία, οι υπ' αριθ. /26.1.2021 και /26.1.2021 πράξεις, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, εκδόθηκαν σε συμμόρφωση με την με αριθ. /30.9.2020 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, και σε κάθε περίπτωση εντός της ενιαίας προθεσμίας που θέτει τόσο το άρθρο 84 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. όσο και το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ., όπως αυτό ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, και συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Επειδή, και ως προς τις προσβαλλόμενες υπ' αριθ. /20.5.2024 και /20.5.2024 Οριστικές Πράξεις δεν τίθεται θέμα παραγραφής καθώς αυτές εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν

εντός της ενιαύσιας προθεσμίας, που τίθεται από τις ως άνω παρατιθέμενες διατάξεις, από την υπ' αριθ./2023 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, η οποία δημοσιεύθηκε την 14.9.2023.

Κατόπιν των ανωτέρω, η ένσταση της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμη.

Επειδή στο άρθρο 21 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:
«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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.»

Επειδή στο άρθρο 22 του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) ορίζεται ότι:
«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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. ιβ' του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) δεν εκπίπτουν οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Επειδή στο άρθρο 31 παρ. 1 του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994) ορίζονται τα εξής: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος. [...]»

Επειδή, εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα με βάση την με αριθμό/13-12-2023 εντολή έλεγχο, ο οποίος υιοθέτησε το πόρισμα της υπ' αριθ./22.10.2021 Απόφασης της Υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης ποσού 17.360,90 € κατά τη

χρήση 2014 και 19.707,00 € κατά τη χρήση 2015, ενώ προσδιορίστηκαν και λογιστικές διαφορές ποσού 8.586,01 € για τη χρήση 2013.

Βάσει των ανωτέρω τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας διαμορφώθηκαν ως εξής:

Χρήση	1.1.2013- 31.12.2013	1.1.2014- 31.12.2014	1.1.2015- 31.12.2015
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών	30.546,85	6.746,45	9.915,00
Πλέον αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών (αμοιβές ΕΟΠΥΥ, μη εκδοθείσες ΑΠΥ)	0,00	17.360,90	19.707,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων (ελέγχου) παροχής υπηρεσιών	30.546,85	24.107,35	29.622,00

Οι δαπάνες εκάστης χρήσης διαμορφώθηκαν ως εξής:

Χρήση	1.1.2013- 31.12.2013	1.1.2014- 31.12.2014	1.1.2015- 31.12.2015
Δηλωθείσες δαπάνες χρήσης	20.766,92	7.850,64	8.851,57
Μείον δαπάνες μη εκπιπόμενες	8.586,01	0,00	0,00
Σύνολο δαπανών (ελέγχου)	12.180,91	7.850,64	8.851,57

Συνεπώς, τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας διαμορφώθηκαν ως εξής:

Χρήση	1.1.2013- 31.12.2013	1.1.2014- 31.12.2014	1.1.2015- 31.12.2015
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων (ελέγχου) παροχής υπηρεσιών	30.546,85	24.107,35	29.622,00
Μείον δαπάνες χρήσης (ελέγχου)	12.180,91	7.850,64	8.851,57
Σύνολο καθαρών κερδών (ελέγχου) παροχής υπηρεσιών	18.365,94	16.256,71	20.770,43

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ./29.4.2021 ενδικοφανή του αμφισβήτησε τον ανωτέρω προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και τις προσδιορισθείσες λογιστικές διαφορές για το ελεγχόμενο διάστημα προβάλλοντας ταυτόσημους ισχυρισμούς με αυτούς της υπό κρίση προσφυγής, οι οποίοι έγιναν μερικώς δεκτοί από την Υπηρεσία μας με την υπ' αριθ./22.10.2021 Απόφαση, η οποία όπως προαναφέρθηκε ελήφθη υπόψη από τον παρόντα έλεγχο, ενώ η προσφεύγουσα δεν επικαλείται ούτε προσκομίζει ουδέν νεότερο, ενώ γνωρίζει τους λόγους απόρριψης των ισχυρισμών του.

Κατόπιν των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αλυσιτελείς.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή η προσφεύγουσα αλυσιτελώς προβάλλει ισχυρισμούς σχετικούς με την υπ' αριθ./26.1.2021 Πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ- ΕΛΠ καθώς, όπως προαναφέρθηκε, ο παρόν έλεγχος περιορίστηκε στην επανάληψη διαδικασίας ως προς τη φορολογία εισοδήματος ετών 2013- 2015 κατόπιν της υπ' αριθ./2023 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο διέταξε τον χωρισμό του δικογράφου κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά της υπ' αριθ...../22.10.2021 Απόφασης της Υπηρεσίας μας με το οποίο απορρίφθηκε η υπ' αριθ./29.4.2021 ενδικοφανής κατά της υπ' αριθ. 13.26.1.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Προστίμου ΚΦΑΣ- ΕΛΠ και υποχρέωσε την προσφεύγουσα να καταθέσει επί ποινής απαραδέκτου εντός προθεσμίας τριάντα ημερών από

την επίδοση της δικαστικής απόφασης νέο αυτοτελές δικόγραφο κατά του ανωτέρω και ακολούθως η υπόθεση να εισαχθεί σε νέα δικάσιμο.

Επειδή, με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθ. /12.4.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου και οι σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για τις φορολογικές περιόδους 2013, 2014 και 2015 επί των οποίων η προσφεύγουσα εξέφρασε τις απόψεις της με το υπ' αριθ. πρωτ. /2.5.2024 έγγραφο υπόμνημα το περιεχόμενο του οποίου είναι όμοιο με αυτό της υπό κρίση ενδικοφανούς. Ο έλεγχος, αφού απέρριψε τα διαλαμβανόμενα στο ανωτέρω για τους λόγους που ενδελεχώς αναφέρονται στις σελίδες 44- 53 της οικείας έκθεσης ελέγχου, προχώρησε στην έκδοση των υπ' αριθ. /20.5.2024, /20.5.2024 και /20.5.2024 προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων. Συνεπώς, ο έλεγχος εφάρμοσε τα οριζόμενα στην υπ' αριθ. /2023 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου κι εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις Προσδιορισμού απαλλαγμένες από την τυπική πλημμέλεια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** α) της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ β) της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ και γ) της υπ' αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου και του συζύγου της- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2014

Διαφορά φόρου	5.334,25
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022	6.401,10
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	591,16
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	12.326,51

(Ως η με αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013)

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου	11.146,06
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022	5.573,03
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	487,11

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	17.206,20
----------------------------------	------------------

(Ως η με αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2014)

Φορολογικό έτος 2015

Διαφορά φόρου	6.372,09
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022	3.186,05
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	203,15
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	9.761,29

(Ως η με αριθ. /20.5.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2015)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
α/α
Χ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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

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.