



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3198

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της εταιρείας με την επωνυμία, Δ.Ο.Υ. Θήρας, με έδρα στην νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, από την, κατοίκου, και β) της, κατοίκου, ως αλληλεγγύως ευθυνόμενης με την εταιρεία, κατά της υπ' αριθμ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) / επιβολής προστίμου

φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ/επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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:

Με την υπ' αριθμ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕνπ ποσού 30.966,86 €, πλέον 15.483,43 € προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 2018, ήτοι συνολικό ποσό 46.450,29 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι», σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕνπ.

Η διαφορά αυτή ΦΕνπ προέκυψε επί τη βάσει της απόοικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2018-31.12.2018:

α) με την **προσθήκη** στα δηλωθέντα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματά της (κέρδη) της περιόδου αυτής δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της («λογιστικών διαφορών») και ειδικότερα:

- (i) δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν προέκυψε ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής κατά το άρθρο 23 περ. β' ν. 4172/2013, συνολικού ύψους **91.175,96 €**,
- (ii) δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα σχετικά παραστατικά κατά το άρθρο 22 στ. γ' ν. 4172/2013, ύψους **314,23 €** (988,12 € (τιμολόγιο) - 673,89 € (πιστωτικό τιμολόγιο)),
- (iii) δαπανών που κρίθηκε ότι δε σχετίζονταν με τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, κατά την άσκηση της δραστηριότητάς της, κατά το άρθρο 22 στ. α' ν. 4172/2013, συνολικού ύψους **608,09 €**, και
- (iv) δαπανών μισθοδοσίας που δεν προέκυψε ο τρόπος εξόφλησής τους με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (άρθρο 23 περ. ιδ' ν. 4172/2013) συνολικού ύψους **6.409,34 €**,

επομένως συνολικά 98.507,62 €, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2018-31.12.2018	8.274,66 €	106.782,28 €

ήτοι τελικά με την προσθήκη στα συνολικά δηλωθέντα αποτελέσματα (κέρδη) της της περιόδου αυτής φορολογητέων κερδών συνολικού ύψους **98.507,62 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό φορολογητέο αποτέλεσμα	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2017-31.12.2017	-16.248,12 €	106.782,28 €

κατόπιν μη αναγνώρισης της ζημίας παρελθουσών χρήσεων συνολικού ύψους 24.522,78 €, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα έχει ελεγχθεί στη φορολογία εισοδήματος και για το φορολογικό έτος 2017 και από τον έλεγχο αυτό προέκυψαν καθαρά κέρδη μετά τη φορολογική αναμόρφωση (συνολικού ύψους 95.533,21 €) έναντι των δηλωθεισών ζημιών (συνολικού ύψους 18.039,75 €).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παράνομες λογιστικές διαφορές.
- 2) Παραβίαση αρχής φοροδοτικής ικανότητας.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση:

α) οι δαπάνες που εμφανίζονται στα τιμολόγια που εκδόθηκαν από την επιχείρηση με ΑΦΜ συνολικού ύψους 23.704,00 € (πλέον ΦΠΑ 5.689,06 €), γιατί αφορούσαν πραγματικές συναλλαγές, ανεξάρτητα από τη συμπεριφορά της εκδότριας επιχείρησης με τις φορολογικές αρχές και τις υποχρεώσεις της, και

β) οι νόμιμα μεταφερθείσες ζημίες παρελθόντων ετών συνολικού ύψους 24.522,78 €.

Επειδή, η εξέταση του ως άνω υπό (α) ισχυρισμού της προσφεύγουσας **παρέλκει**, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη σε συνδυασμό με τη συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, απόοικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, το καταλογισθέν με την πράξη αυτή ποσό ΦΕνπ (καθώς και οι σχετικές προσαυξήσεις) δεν αφορούν στα τιμολόγια που έλαβε από την επιχείρηση με ΑΦΜ, πολλώ μάλλον που, σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου (σελ. 8 αυτής), η προσφεύγουσα είχε ήδη προβεί με την υποβολή της υπ' αριθμ.τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2018 σε φορολογική αναμόρφωση της σχετικής δαπάνης που αφορούσε στα εν λόγω τιμολόγια (συνολικού ύψους 23.704,00 €).

Επειδή, εξάλλου, ο ως άνω υπό (β) ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί, λαμβανομένου υπόψη του ότι, όπως προεκτέθηκε, εν προκειμένω η ζημία παρελθουσών χρήσεων συνολικού ύψους 24.522,78 € δεν αφαιρέθηκε από τα κέρδη της του φορολογικού έτους 2018 για το λόγο ότι είχε ελεγχθεί στη φορολογία εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 και από τον έλεγχο αυτό είχαν προκύψει καθαρά κέρδη μετά τη φορολογική αναμόρφωση (συνολικού ύψους 95.533,21 €) έναντι των δηλωθεισών ζημιών (συνολικού ύψους 18.039,75 €), η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει για ποιους συγκεκριμένους λόγους πρέπει, παρά ταύτα, να αναγνωριστεί η εν λόγω ζημία αφαιρετικά από τα κέρδη της του φορολογικού έτους 2018, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία του ο ισχυρισμός της αυτός.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι ο υπό κρίση έλεγχος θεώρησε το σύνολο των εσόδων της ως φορολογητέα κέρδη, έτσι όμως παραβιάζεται η φοροδοτική της ικανότητα, διότι δε δικαιούται να αγοράσει νέα εμπορεύματα, η δε νόμιμη εκπρόσωπός της, που είναι και εργαζόμενη της, δε δικαιούται κανένα ποσό ούτε για τα έξοδα επιβίωσής της.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, απόοικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ο υπό κρίση έλεγχος αναγνώρισε με την έκδοση του υπ' αριθμ. πρωτ.οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας δαπάνες συνολικού ύψους 8.969,36 (8.288,00 € + 981,36 €), σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στη σελ. 13 της έκθεσης ελέγχου, μετά δε την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων στην προσφεύγουσα και αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία που του προσκόμισε αυτή με το υπ' αριθμ. πρωτ.έγγραφο της πρόσθετες δαπάνες συνολικού ύψους 60.163,79 € (158.671,41 € - 98.507,62 € βλ. σελ. 19-20 σε συνδυασμό με σελ. 13-14 της έκθεσης ελέγχου). Ως εκ τούτου, εν προκειμένω δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της αρχής της φοροδοτικής ικανότητας μόνον εκ του λόγου της τυχόν εξίσωσης των ακαθαρίστων εσόδων με φορολογητέα κέρδη, αφού κάτι τέτοιο δε συντρέχει στην υπό κρίση περίπτωση. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 ν. 5104/2024, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «*Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση **απόρριψης** της ενδικοφανούς προσφυγής, η **αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων** της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. [...].»*

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στην απόοικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες. Για το λόγο αυτό, γίνονται πλήρως αποδεκτές με

την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 6 εδ. β' ν. 5104/2024 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Αποφασίζομε

την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της εταιρείας με την επωνυμία, και β) της, ως αλληλεγγύως ευθυνόμενης με την εταιρεία, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά κύριου φόρου	30.966,86 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕνπ φορολογικού έτους 2018	15.483,43 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>46.450,29 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στις προσφεύγουσες.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.