



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26.2.2025

Αριθμός απόφασης: 426

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 3.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, Α.Φ.Μ....., με έδρα στη, επί της οδού, κατά της με αριθμό/1.10.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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./1.10.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 84.663.32 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 42.331.66 €, ήτοι συνολικό ποσό 126.994.98 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στο ποσό των 316.154.73€, έναντι του δηλωθέντος 24.212.25€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε κατόπιν των αποτελεσμάτων του- διενεργηθέντος με βάση την υπ' αριθ./29.1.2024 εντολή- ελέγχου που αναφέρονται στη με ημερομηνία θεώρησης 1.10.2024 οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, εν όλω ή εν μέρει, της προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το μέλος της εταιρείας για ένα σημαντικό διάστημα χρησιμοποιούσε τους επτά λογαριασμούς εν αγνοία του άλλου εταίρου παίζοντας ηλεκτρονικό τζόγο.
2. Ο πατέρας του εταίρων είχε οφειλές προς το Δημόσιο και λόγω αδυναμίας καταβολής από μέρους του των χρεών η εταιρεία κατέβαλε χρήματα από τους επαγγελματικούς λογαριασμούς.
3. Εσφαλμένα καταλογίστηκαν μη εκπιπόμενες δαπάνες.
4. Οι συναλλαγές αφορούν κυρίως εταιρείες παράδοσης και παραλαβής εμπορευμάτων (όπως ο) οι οποίες έχουν έδρα στο εξωτερικό και υποκαταστήματα στην Ελλάδα. Όλες οι συναλλαγές αυτές είναι επιχειρηματικές και έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία τα οποία μπορούν να προσκομισθούν.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3 παρ. 1 και 5 παρ. 14 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματος της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. [...]

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος [...]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού

αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν,

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες που ορίζει η νομοθεσία, και χρησιμοποιώντας μεθόδους, οι οποίες προβλέπονται στον Κώδικα,

2. Ο έλεγχος της δήλωσης του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία» του ΚΦΔ:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. (άρθρο 72 του νέου Κ.Φ.Δ.): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις

των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.»

Επειδή στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. (άρθρο 77 του νέου Κ.Φ.Δ.) 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, κατά πάγια νομολογία, οι λόγοι που θεμελιώνουν το αίτημα της προσφυγής, δηλαδή οι αποδιδόμενες από τον προσφεύγοντα στην προσβαλλόμενη πράξη πλημμέλειες, πρέπει να προβάλλονται με τρόπο σαφή και συγκεκριμένο και όχι γενικό ή αφηρημένο ή αόριστο ή αντιφατικό, έτσι ώστε να καθίσταται δυνατή η εκτίμηση και αξιολόγησή τους. Για να θεωρηθεί δε ότι οι λόγοι της προσφυγής πληρούν την ανωτέρω προϋπόθεση πρέπει να προκύπτουν από αυτούς οι προβαλλόμενες αιτιάσεις κατά της προσβαλλόμενης πράξης. Με άλλα λόγια είναι απαραίτητο να εξειδικεύεται η πλημμέλεια από την οποία πάσχει, κατά την άποψη του προσφεύγοντος, η προσβαλλόμενη πράξη και να μην αρκείται μόνο στην αμφισβήτηση των αναφερόμενων στην πράξη παραβάσεων (ΣτΕ 2581/2010, 213/1991, 1976/1995).

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα με δραστηριότητα «.....», διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 δυνάμει της υπ' αριθ./29.1.2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή στο πλαίσιο του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά τόσο αιτήματα παροχής πληροφοριών όσο και το υπ' αριθ./1.3.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθ./26.3.2024 έγγραφο υπόμνημα, ενώ στις 8.4.2024, απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου επιπλέον στοιχεία. Σε συνέχεια αυτού συντάχθηκε από τον έλεγχο το υπ' αριθ./18.4.2024 συμπληρωματικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθ./14.5.2024 έγγραφο υπόμνημα. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος αποδεχόμενος μερικώς τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή με τον πρώτο και τον δεύτερο προβαλλόμενο με την υπό κρίση ενδικοφανή λόγο η προσφεύγουσα αορίστως αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ισχυρισμούς που δεν συσχετίζονται με τον υπό κρίση έλεγχο, χωρίς να εξειδικεύει τον τρόπο που επηρεάζεται το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων, με αποτέλεσμα οι ισχυρισμοί αυτοί να μην δύναται να αξιολογηθούν.

Επειδή με τον τρίτο και τέταρτο προβαλλόμενο με την υπό κρίση ενδικοφανή λόγο η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος προσδιόρισε τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες, ισχυρισμό τον οποίο είχε προβάλει και στον έλεγχο, χωρίς να προβάλλει νέους λόγους ή να προσκομίζει νεότερα στοιχεία, ενώ από την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 88- 177) προκύπτουν

αναλυτικά οι λόγοι για τους οποίους δαπάνες συνολικού ποσού 73.103.71 €, για το φορολογικό έτος 2018, κρίθηκαν ως μη εκπιπόμενες.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 1.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ η προσφεύγουσα που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας τους δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών της, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 3.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της με αριθμό/1.10.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Φόρος Εισοδήματος:

Φορολογικό έτος 2018	
Χρεωστικό ποσό	84.663,32
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	42.331,66
Σύνολο	126.994,98

(Ως η υπ' αριθ./1.10.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

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

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Διοικητικής Υποστήριξης

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.