



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 932

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **13/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, με έδρα ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά των υπ' αριθμ.:

-/15.11.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,
-/15.11.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./15.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2018, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας κατά ποσό **744.396,59 €** (από 3.195.245,69 € σε 2.450.849,10 €).

Με την υπ' αριθμ./15.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2019, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της προσφεύγουσας κατά ποσό **779.516,81 €** (από 4.622.869,58 € σε 3.843.352,77 €).

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 15/11/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./10-09-2024 εντολής ελέγχου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σε αντικατάσταση των υπ' αριθμ./21-04-2024 και/09-03-2023 εντολών).

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, από τον διενεργηθέντα έλεγχο καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι κάτωθι διαφορές ανά φορολογικό έτος:

2018

Ανάλυση	Ποσά (€)
Λογιστική διαφορά από έξοδα κίνησης ΕΙΧ που δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης	19.396,59
Προσθήκη ασφαλιστικής αποζημίωσης στα ακαθάριστα έσοδα (είχαν εξαιρεθεί από την προσφεύγουσα)	725.000,00
Σύνολο	744.396,59

2019

Ανάλυση	Ποσά (€)
Λογιστική διαφορά από έξοδα κίνησης ΕΙΧ που δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης	35.120,22
Μείωση μεταφερόμενης ζημιάς προηγούμενης χρήσης	744.396,59
Σύνολο	779.516,81

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Εσφαλμένη εκτίμηση του ελέγχου όσον αφορά την μη αναγνώριση δαπανών της ως εκπιπτόμενων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013.

2^{ος} λόγος: Όσον αφορά την αποζημίωση 725.000,00 € από την ασφαλιστική εταιρεία, είναι αφορολόγητη, καθώς καταβλήθηκε στο πλαίσιο ζημιών που προκλήθηκαν από θεομηνία.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο:

«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,

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 σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 18-19 & 59), δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η έκπτωση εξόδων κίνησης (καυσίμων) ΕΙΧ ύψους:

- **19.396,59 €** στο φορολογικό έτος 2018 και
- **35.120,22 €** στο φορολογικό έτος 2019,

που αφορούν οχήματα που δεν ανήκουν στην κυριότητα της προσφεύγουσας, ούτε έχουν μισθωθεί από αυτήν. Ενδεικτικά, κάποιιοι από τους αριθμούς κυκλοφορίας των οχημάτων αυτών είναι οι Οι εν λόγω δαπάνες δεν αποδείχτηκε ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες των προσώπων που κατέχουν τα συγκεκριμένα μεταφορικά μέσα και συνεπώς, δεν αποδείχτηκε ότι έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι σχετικές δαπάνες διενεργήθηκαν στα πλαίσια της δραστηριότητάς της και συγκεκριμένα, ότι ήταν υποχρεωμένη να καλύπτει τα έξοδα κίνησης (καύσιμα) των μηχανικών και του λοιπού εργατοτεχνικού προσωπικού της, που μετέβαιναν στα κατά τόπους εργοτάξια στα οποία είχε αναλάβει έργα, ανεξαρτήτως της κυριότητας των οχημάτων με τα οποία γινόταν η μετάβαση.

Επειδή προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει ενδεικτικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσαν σε αυτήν τρεις (3) συνεργαζόμενοι μηχανικοί, άδειες κυκλοφορίας οχημάτων δύο (2) εξ αυτών, από τις οποίες προκύπτει η κυριότητα των οχημάτων, πιστοποιήσεις ενός (1) εκ των αναληφθέντων έργων, δύο (2) τιμολόγια προμήθειας καυσίμων, επί των οποίων ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος έχει αναγραφεί με στυλό, καθώς και καρτέλα από το Μητρώο Παγίων της, επικαλούμενη ότι ειδικά το ΕΙΧ με αριθμό κυκλοφορίας ανήκε στην ίδια.

Επειδή ωστόσο, ο απλός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα έξοδα κίνησης έλαβαν χώρα προς το συμφέρον της, χωρίς την προσκόμιση υποστηρικτικών στοιχείων (όπως π.χ. εξοδολόγια), από τα οποία να προκύπτουν αναλυτικά ανά ΕΙΧ ο προορισμός, τα διανυθέντα

χιλιόμετρα, οι ημερομηνίες, ο σκοπός της μετάβασης κλπ., δεν αποτελεί απόδειξη ότι οι εν λόγω δαπάνες διενεργήθηκαν για επαγγελματικούς σκοπούς και όχι για την κάλυψη προσωπικών αναγκών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 32-33 & 59), από τον έλεγχο της υπ' αριθμόν/30-07-2019 υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε αφαιρέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της ποσό **725.000,00 €**, το οποίο αφορά σε ασφαλιστική αποζημίωση που εισέπραξε για ζημιές που προκλήθηκαν σε πάγιά της. Με την εν λόγω καταχώρηση, το εν λόγω ποσό αποζημίωσης προστέθηκε στο υπάρχον υπόλοιπο ζημιών του έτους με αποτέλεσμα την αύξηση αυτών.

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι το επίμαχο ποσό εσφαλμένως δε συμπεριλήφθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας στο φορολογικό έτος 2018, δεδομένου ότι δεν υφίσταται ειδικότερη διάταξη που να προβλέπει την απαλλαγή της ασφαλιστικής αποζημίωσης από φόρο εισοδήματος. Ως εκ τούτου, προσέθεσε το ποσό στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, προκειμένου να υπαχθεί σε φορολόγηση με τις γενικές διατάξεις του ν.4172/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη και ότι η εισπραχθείσα αποζημίωση από την ασφαλιστική εταιρεία είναι αφορολόγητη, επικαλούμενη τη διάταξη του άρθρ. 5 του ν.4797/2021 για περιπτώσεις θεομηνιών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 3 του ν.4797/2021 «Το ποσό της ζημίας που καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία είναι αφορολόγητο, ακατάσχετο και ανεκχώρητο στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης γενικής ή ειδικής διάταξης, μη εφαρμοζομένης της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 (Α' 167) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής της, δεν υπόκειται σε οποιαδήποτε κράτηση, τέλος ή εισφορά, δεν δεσμεύεται και δεν συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη στη φορολογική διοίκηση και το Δημόσιο, τους δήμους, τις περιφέρειες, τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα πιστωτικά ιδρύματα».

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με το άρθρο 60 του ν.4797/2021:

«1. Η ισχύς του παρόντος **αρχίζει από τη δημοσίευσή του** στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με την επιφύλαξη των παρ. 2 έως 3.

2. Η ισχύς του άρθρου 12 αρχίζει από την 1^η.1.2020.

3. Η ισχύς του άρθρου 28 αρχίζει από την 1^η.5.2020, ημερομηνία έναρξης ισχύος της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου της ίδιας ημέρας (Α' 90)».

Επειδή συνεπώς, η προπαρατεθείσα διάταξη περί μη φορολόγησης εισπραχθείσας αποζημίωσης λόγω θεομηνίας, ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4797/2021 (23/04/2021).

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα έλαβε την επίμαχη αποζημίωση εντός του φορολογικού έτους 2018, ήτοι **πριν την έναρξη εφαρμογής** της ανωτέρω απαλλακτικής διάταξης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 47, παρ. 2 του ν. 4172/2013 «Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα».

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **13/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθμ./**15.11.2024** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

A)/15.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα:

Μεταφερόμενη φορολογική ζημιά: 2.450.849,10 € (ως Έκθεση Ελέγχου)

B)/15.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα:

Μεταφερόμενη φορολογική ζημιά: 3.843.352,77 € (ως Έκθεση Ελέγχου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

**α/α
ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.