



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/06/2023

Αριθ.απόφασης: 695

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΑΘΗΝΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19 τκ 17671
Καλλιθέα – Ν.Αττικής
Τηλέφωνο : 213.1604509

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **24/02/2023** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του, δ/νση επαγγελματικής έδρας, επί της οδού, τκ, Ν. Αττικής, με **Α.Φ.Μ.**, κατά, (1) της υπ' αριθ./**12.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016 και (2) της υπ' αριθ./**12.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Ελεγκτικής Υπηρεσίας,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της παρούσας απόφασης.

Επί της από **24/02/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-*-

Με την υπ' αριθμ./**12.12.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **64.109,88€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **32.054,94€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **12.411,85€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **108.576,67€**.

Με την υπ' αριθμ./**12.12.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **84.942,38€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **42.471,19€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **16.475,35€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **143.888,92€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν, σύμφωνα με τις [με ημερομηνία θεώρησης **12/12/2022**] εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν των υπ' αριθ./**01.11.2022** και/**01.11.2022** εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις σχετικές συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου από την διενεργήσασα τον έλεγχο αρμόδια υπηρεσία και των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης και λαμβάνοντας υπόψη τον έλεγχο που διενεργήθηκε την **01/02/2018** από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής σύμφωνα με την υπ' αριθ./**2018** εντολή ελέγχου στο νομικό πρόσωπο με την επωνυμία «..... **Ι.Κ.Ε.**» με **Α.Φ.Μ.**, διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων, ότι,

(1) Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του ανωτέρω νομικού προσώπου και ειδικότερα στον υπ' αριθμ. **33.08.00.000** λογαριασμό γενικής λογιστικής, με περιγραφή «.....», εμφανίζεται χρεωστικό υπόλοιπο του φορολογικού έτους 2016, συνολικού ποσού **159.151,92€**, ποσό για το οποίο δεν επεδείχθησαν στον έλεγχο έγγραφες δανειακές συμβάσεις και συνεπώς λογίσθηκε ως παροχή σε είδος, [καθώς ο προσφεύγων είναι διαχειριστής και εταίρος του ανωτέρω νομικού προσώπου με ποσοστό συμμετοχής 50%], σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 στο φορολογικό έτος 2016,

(2) Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του ανωτέρω νομικού προσώπου και ειδικότερα στον υπ' αριθμ. **33.08.00.000** λογαριασμό γενικής λογιστικής, με περιγραφή «.....», εμφανίζεται χρεωστικό υπόλοιπο του φορολογικού έτους 2017, συνολικού ποσού **204.329,19€**, ποσό για το οποίο δεν επεδείχθησαν στον έλεγχο έγγραφες δανειακές συμβάσεις και συνεπώς λογίσθηκε ως παροχή σε είδος, [καθώς ο προσφεύγων είναι διαχειριστής και εταίρος του ανωτέρω νομικού προσώπου με ποσοστό συμμετοχής 50%], σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 στο φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ήδη, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την αποδοχή αυτής, την επανεξέταση και ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και την επιστροφή όποιου ποσού κατεβλήθη, με νόμιμο τόκο από την άσκηση της αυτής ή το μεταγενέστερο χρόνο καταβολής και έως την ολοσχερή εξόφληση, προβάλλοντας αναλυτικά τους κάτωθι λόγους:

-Πρώτος προβαλλόμενος εκ' του προσφεύγοντα λόγος,

Εσφαλμένος προσδιορισμός του ύψους των ποσών που θεωρήθηκαν ως παροχή σε είδος – δάνειο για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, ανεξαρτήτως του τρόπου φορολόγησης αυτών με βάση τις εκάστοτε προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρ. 13 του ν.4172/2013, δηλαδή ανεξαρτήτως του εάν τα ποσά αυτά υπάγονται σε φόρο εισοδήματος κατά το ποσό που αντιστοιχεί στην ωφέλεια που λαμβάνει ο μέτοχος ή εταίρος από τη λήψη τους (εφόσον υφίσταται έγγραφη δανειακή συμφωνία) ή καθ' ολόκληρο το κεφάλαιο του δανείου (εφόσον δεν υφίσταται έγγραφη δανειακή συμφωνία).

-Δεύτερος προβαλλόμενος εκ' του προσφεύγοντα λόγος,

Εσφαλμένα και πλημμελώς θεωρήθηκε από τον έλεγχο το σύνολο των εκ' μέρους του προσφεύγοντα ληφθέντων από το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία «.....» χρηματικών ποσών ως παροχή σε είδος (σε οποιοδήποτε ποσό και αν ανέρχονται αυτά), καθώς εν προκειμένω υφίσταται μεταξύ αυτού και του νομικού προσώπου, έγγραφη σύμβαση δανείου, φέρουσα βεβαία χρονολογία και συνεπώς τα ποσά αυτά όφειλαν να υπαχθούν σε φόρο μόνο κατά την ωφέλεια που προέκυψε από τη λήψη τους, με βάση το α' εδάφιο της παρ.3 του άρθρ. 13 του ν.4172/2013, καθώς αποδείχθηκε πλήρως η σχετική συμφωνία.

-Τρίτος προβαλλόμενος εκ' του προσφεύγοντα λόγος,

Εσφαλμένη εφαρμογή της παρ.3 του άρθρ.13 του ν.4172/2013 και της ΠΟΛ 1219/2014, αναφορικά με την έννοια της έγγραφης συμφωνίας, καθώς δεν ελήφθησαν υπόψη οι εγγραφές στον λογαριασμό γενικής λογιστικής υπ' αριθμ. 33.08.00.0000, που ούτως ή άλλως αποδεικνύουν συμφωνία δανείου και αναπληρώνουν τυχόν έλλειψη έγγραφης δανειακής σύμβασης.

-Τέταρτος προβαλλόμενος εκ' του προσφεύγοντα λόγος,

Ανίσχυρη η διάταξη της παρ.3 του άρθρ.13 του ν.4172/2013, ως αντιβαίνουσα της παρ.5 του άρθρου 4, της παρ.1 του άρθρου 78 και της παρ.1 του άρθρου 25 του Συντάγματος και του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτόκολλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 «**Ειδική διοικητική διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή**» του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι,

«1. 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 αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να 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 του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που

υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 «Ψηφιακή υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής», της απόφασης **A.1165/22.11.2022** 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.**», αποφασίστηκε ότι,

«[...] 3. Από 1/2/2023 και εφεξής οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 που αφορούν σε πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, οι οποίες εκδίδονται ή συντελούνται από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του παρόντος, υποβάλλονται πλέον αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από τον δικτυακό τόπο της **Α.Α.Δ.Ε.**, ήτοι **www.aade.gr**, με τη χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης του **TAXISnet**, εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. Η ως άνω αποκλειστική, μέσω διαδικτύου, ψηφιακή υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και του αιτήματος αναστολής, δεν ισχύει για τους φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού, στους οποίους παρέχεται εναλλακτικά η δυνατότητα χειρόγραφης υποβολής στην αρμόδια φορολογική αρχή. Σε περίπτωση που υφίσταται αποδεδειγμένη αδυναμία υποβολής ψηφιακά, οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής υποβάλλονται χειρόγραφα στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του **ν.4274/14.07.2014**, ορίζεται ότι, «Η παρ. 1 του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του **ν.4139/2013** αντικαθίσταται ως εξής:

«Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσίδικως για λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ 3, 139 Α και 277 παρ 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός της προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσίδικης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησης της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης».

Επειδή, ο προσφεύγων έχει υποβάλλει κατά των ίδιων, ως ανωτέρω πράξεων, την υπ' αριθ. πρωτ./**23.02.2023** ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς και προσκομίζοντας τα ίδια στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκε η υπ' αριθ./**20-06-2023** απόφαση, σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω προσφυγή ως απαράδεκτη.

Επειδή, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, η άσκηση της υπ' αριθμ./**24.02.2023** προσφυγής, πρέπει να απορριφθεί επίσης ως απαράδεκτη, συνεπώς,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **24/02/2023** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής

του με Α.Φ.Μ., ως απaráδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στο υπόχρεο πρόσωπο.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.