



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/07/2023

Αριθ.απόφασης 867

**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 και με αριθ. Πρωτ..... ενδικοφανή προσφυγή του δ/νση κατοικίας, επί της οδού, ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο, της εταιρείας που εδρεύει, κατά 1) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014 και 2) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) της φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού της οποίας 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στον [ως μέλος της προσωρινής διοίκησης της ανωτέρω εταιρείας] την, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-*-

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 242.360,37€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 121.180,19€ και τέλους επιτηδεύματος σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 31 του ν.3986/2011, ποσού 1.600,00€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **365.140,56€**.

Με την υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) της φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 55.652,29€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 16.695,70€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή **72.347,99€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν, σύμφωνα με τις από ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου, [ύστερα από επανάληψη διαδικασίας], φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ΟΥ} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου της διενεργήσασας τον έλεγχο υπηρεσίας, κατόπιν της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας εταιρείας για προσκόμιση των λογιστικών της αρχείων ύστερα από σχετική πρόσκληση, προσδιορίστηκαν, τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα της με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο [υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.] και μη αναγνωρίζοντας προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα όλων των δαπανών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013. Επίσης περαιτέρω προσδιορίστηκαν, οι φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας εταιρείας, μη αναγνωρίζοντας το δικαίωμα άσκησης έκπτωσης του φόρου αυτών [λόγω μη προσκόμισης των σχετικών λογιστικών αρχείων και φορολογικών στοιχείων], σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

Επειδή, ήδη, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο, όπως νομίμως εκπροσωπείται από τον, διαμέσου του πληρεξούσιου δικηγόρου του, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους, ζητά, να γίνει δεκτή το σύνολο αυτής, να επανεξετασθεί η νομιμότητα και η ορθότητα των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξης ή παράλειψης, να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως, τροποποίηση και μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων και να επιστραφεί, εντόκως, από της καταβολής του, άλλως, από της ασκήσεως της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κάθε ποσό το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει,

εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο και περαιτέρω να κληθεί προς παράσταση, κατά την συζήτηση αυτής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

ΠΡΩΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΕΚ' ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, κατ' επίκληση των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 36 του ν.4987/2022 καθώς και της Απόφασης του ΣτΕ υπ' αριθμ.616/2021 (σκ.6). Κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, οι αρχικώς εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις, [υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)], δεν κοινοποιήθηκαν νομίμως έως τη συμπλήρωση του χρόνου της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2014, ήτοι έως τις 31/12/2020 και ακυρώθηκαν λόγω μη νόμιμης κοινοποίησης, σύμφωνα με τις κατ' επίκληση Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, υπ' αριθμ.

Επιπρόσθετα των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρει ότι, δεν τίθεται περαιτέρω ζήτημα εφαρμογής της προθεσμίας δεκαετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 36 του ν.4987/2022, όπως ίσχυε και τροποποιήθηκε σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ.27 του άρθρου 66 του Ν.4646/2019, κατ' επίκληση των Αποφάσεων του ΣτΕ υπ' αριθμ. 109/2019, 285/2018, 1623/2016, 732/2019 και της υπ' αριθμ. 2889/2022 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΕΚ' ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Νόμιμη υποχρέωση της Φορολογικής Αρχής να προσδιορίσει λογιστικώς τα αποτελέσματα της επιχείρησης, κατόπιν προσκομίσεως των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία θα προσκομισθούν σε άμεσο χρόνο και δεδομένου ότι, λόγω της υποχρεωτικής ηλεκτρονικής υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, τούτο δεν είναι τεχνικώς εφικτό να συμβεί κατά την κατάθεση αυτής, με αποτέλεσμα από τη στιγμή που θα προσκομισθούν να παρίστανται παράνομες και ακυρωτέες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις.

ΤΡΙΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΕΚ' ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Παράνομος και εσφαλμένος προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεως και της μη αναγνώρισης καμίας δαπάνης και κανενός εξόδου, με συνέπεια αφενός το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων να μετατρέπεται παρανόμως και αυθαίρετως σε φερόμενα φορολογητέα κέρδη και αφετέρου να μην αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τον φόρο εκρών κανένα ποσό φόρου εισροών, κατ' επίκληση των διατάξεων του άρθρου 27, της παρ. 2 του άρθρου 28 και του άρθρου 64 του ν.4987/2022, της παρ.1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και της παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του ν.2690/1999, καθώς και των Αποφάσεων του ΣτΕ υπ' αριθμ. 565/2008, 2054/1995 και 1102/2017.

Επιπρόσθετα των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρει ότι, με την επιφύλαξη της προσκομίσεως των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, ο τρόπος με τον οποίον προσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα από τον έλεγχο, αποβαίνει υπό κάθε εκδοχή παράνομος, αυθαίρετος και εσφαλμένος, καθώς, δεν λήφθηκε υπ' όψιν κανένα ποσό δαπάνης ή εξόδου προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στον φόρο εισοδήματος και κανένα ποσό φόρου εισροών προς έκπτωση από τον φόρο εκρών στον Φ.Π.Α. δυνάμει διασταυρώσεων, που ήταν ευχερείς επί τη βάση των στοιχείων, τα οποία διέθετε στο ακέραιο η Φορολογική Αρχή από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων, οι

οποίες εντάσσονται ασφαλώς στην έννοια του «κάθε διαθέσιμου στοιχείου» κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Ε.

Περαιτέρω, κατά τους ισχυρισμούς της προσεύγουσας, δεν εφαρμόστηκαν οι έμμεσες μέθοδοι προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ., όπου και παραπέμπουν ρητώς οι διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε., διότι ουδόλως αιτιολογήθηκε γιατί δεν πραγματοποιήθηκε τίποτα εκ των προαναφερθέντων. Επιπλέον, δεν ελήφθησαν καθόλου υπ' όψιν από τον έλεγχο, τα στοιχεία από τις παλαιότερες υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της επιχειρήσεως, των οποίων, μάλιστα, δεν αμφισβητείται η ειλικρίνεια, οι ισολογισμοί της εταιρείας κατά τα προηγούμενα έτη, τα έξοδα μισθοδοσίας της επιχειρήσεως, όπως προκύπτουν από τις υποβληθείσες Α.Π.Δ., καταστάσεις μισθοδοσίας κ.λπ., τη στιγμή, μάλιστα, που η εταιρεία, ως έχουσα την εκμετάλλευση του μισθωμένου σε αυτή θεάτρου απασχολούσε πολυάριθμο προσωπικό και, ως εκ τούτου, είχε υψηλές δαπάνες μισθοδοσίας, το ύψος του καταβαλλομένου για τη χρήση του Θεάτρου μισθώματος, που προκύπτει ευχερώς από τις οικείες φορολογικές δηλώσεις των εκμισθωτών, το μικτό κέρδος, που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, καθώς και ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), ο οποίος, σύμφωνα με παραδοχές της ίδιας της εκθέσεως ελέγχου, είναι μόλις 10%.

Συνεπώς, κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα ανωτέρω επέρχεται ανεπίτρεπτη φορολόγηση πλασματικής φορολογητέας ύλης, με το αυθαίρετο και κείμενο πέραν πάσης λογικής συμπέρασμα ότι ο συντελεστής καθαρού κέρδους της επιχειρήσεως ανερχόταν σε ποσοστό 100%, και συνακόλουθα, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις τυγχάνουν παράνομες και ακυρωτές.

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 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 τελεσιδίκως 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 ήδη ο προσφεύγων, με την ιδιότητα του ως νόμιμος εκπρόσωπος της ανώνυμης εταιρείας, έχει υποβάλλει κατά των ίδιων, ως ανωτέρω πράξεων, την υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς και προσκομίζοντας τα ίδια στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση, σύμφωνα με την οποία έγινε μερικώς δεκτή η ως άνω προσφυγή.

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

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.