



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/03/2024
Αριθμός απόφασης: 900

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. 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.)*»

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της από 29/08/2023 Δήλωσης Επιφύλαξης κατ' άρθρο 20 του Κ.Φ.Δ. επί της υπ' αριθμόν/29.08.2023 Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2022, όπως κατατέθηκε ηλεκτρονικά την 31/08/2023 και έλαβε αρ. πρωτ./31.08.2023.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η εταιρεία έχει ελεγχθεί για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019, δυνάμει της υπ' αριθμόν/12-11-2021 εντολής ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σε δύο (2) στάδια και ειδικότερα:

- Αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, εκδόθηκε η από 23/12/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθώς και οι υπ' αριθμ. /23.12.2022 και /23.12.2022 αντίστοιχα Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού. Η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν /27-01-2023 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία και απορρίφθηκε με την έκδοση της υπ' αριθμόν /26-05-2023 Απόφασης. Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμόν /2023 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, η εκδίκαση της οποίας εκκρεμεί.
- Αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, εκδόθηκε η από 03/10/2023 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθώς και οι υπ' αριθμ. /03.10.2023 και /03.10.2023 αντίστοιχα Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού. Η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν /02-11-2023 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία και απορρίφθηκε με την έκδοση της υπ' αριθμόν /20-02-2024 Απόφασης.

Με βάση το πόρισμα του ελέγχου, δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση δαπανών που κρίθηκε ότι σχετίζονται με θυγατρικές εταιρείες της προσφεύγουσας, επί τη βάση του ότι, σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, συνδέονται με έσοδα που είναι αφορολόγητα (απαλλασσόμενα του φόρου μερίσματα).

Αποτέλεσμα των καταλογισμών του ελέγχου για όλα τα έτη ήταν να μειωθεί η φορολογική ζημιά προς μεταφορά του έτους 2019 (τελευταία ελεγχθείσα περίοδος) αθροιστικά κατά το ποσό των **11.550.413,22 €**.

Η προσφεύγουσα, παρά τις ανωτέρω προσφυγές που υπέβαλε, προέβη σε υποβολή τροποποιητικών Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος με επιφύλαξη για τα δύο (2) επόμενα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (αρ. πρωτ. /16-10-2023 και /16-10-2023 αντίστοιχα) (σχετ. και οι υπ' αριθμ. /18.10.2023 και /18.10.2023 Αιτήσεις προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), όπου αφενός μείωσε τα αρχικά δηλωθέντα ποσά στον κωδ. 039 "Ζημιά παρελθουσών χρήσεων" και αφετέρου αύξησε τις δηλωθείσες μη εκπιπόμενες δαπάνες (κωδ. 455), ως κάτωθι:

2020	Αρχικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Τελικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Διαφορά
	48.147.718,78	36.497.471,93	11.650.246,85

	Αρχικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	Τελικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	
	35.941.550,77	46.809.144,50	10.867.593,73
		Σύνολο	22.517.840,58

	Αρχικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Τελικό ποσό ζημιάς παρελθουσών χρήσεων	Διαφορά
	44.884.072,32	23.023.066,60	21.861.005,72
2021	Αρχικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	Τελικό ποσό μη εκπιπτόμενων δαπανών	
	39.607.696,48	46.137.368,88	6.529.672,40
		Σύνολο	28.390.678,12

Παράλληλα, στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλε η προσφεύγουσα για το επόμενο φορολογικό έτος 2022 (αρ. πρωτ./29-08-2023), στον κωδ. 039 “Ζημιά παρελθουσών χρήσεων” συμπεριέλαβε το ποσό των 10.624.129,97 €, με αποτέλεσμα να προκύπτουν φορολογητέα κέρδη ύψους 19.105.755,55 €.

Η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε επίσης με επιφύλαξη (σχετ. και η υπ’ αριθμόν/31.08.2023 Αίτηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), καθότι η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως διαφωνεί με το πόρισμα και τους καταλογισμούς του ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019, που είχαν ως αποτέλεσμα (λαμβανομένων υπόψη και των τροποποιητικών δηλώσεων που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021), να επιβαρυνθεί με το συνολικό ποσό των **28.390.678,12 €**. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι κατ’ ορθή ερμηνεία των φορολογικών διατάξεων, η ζημιά παρελθουσών χρήσεων στη χρήση 2022 ανέρχεται σε 39.014.808,09 € (αντί 10.624.129,97 €), ενώ κατ’ επέκταση, το φορολογικό αποτέλεσμα της χρήσης είναι ζημιά 9.284.922,57 € (αντί φορολογητέων κερδών 19.105.755,55 €).

Με την πάροδο άπρακτης της προβλεπόμενης περιόδου των ενενήντα (90) ημερών που είχε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για να απαντήσει ρητά, η αίτηση επιφύλαξης τεκμαίρεται ως σιωπηρώς απορριφθείσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της τεκμαιρόμενης απόρριψης, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που έχει συμπεριλάβει στις ήδη υποβληθείσες υπ’ αριθμ./27-01-2023 και/02-11-2023 ενδικοφανείς προσφυγές της και οι οποίοι συνοψίζονται στην (κατά την ίδια) εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή εκ μέρους του ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της διάταξης του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, περί έκπτωσης δαπανών που σχετίζονται με έσοδα που είναι αφορολόγητα (απαλλασσόμενα του φόρου μερίσματα).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20, παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη

θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63».

Επειδή η αίτηση επιφύλαξης που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμόν/29-08-2023 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022, αφορά ουσιαστικά στη διαφωνία της με το πόρισμα του ελέγχου, όπως αυτό αποτυπώθηκε στις από 23/12/2022 και 03/10/2023 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 έως και 2019 και του οποίου το αποτέλεσμα ήταν να μειωθεί το συνολικό ποσό της μεταφερόμενης φορολογικής ζημιάς στα επόμενα φορολογικά έτη (2020 και εντεύθεν).

Επειδή η εν λόγω κρίση του ελέγχου έχει ήδη επικυρωθεί από την Υπηρεσία μας, η οποία εξέδωσε τις υπ' αριθμ. /26-05-2023 και /20-02-2024 απορριπτικές Αποφάσεις.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον συγκεκριμένο ισχυρισμό αναφορικά με τις πρόσθετες μη εκπιπόμενες δαπάνες που συμπεριέλαβε στις τροποποιητικές της δηλώσεις για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 45, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. οι αποφάσεις της Υπηρεσίας μας αποτελούν εκτελεστούς τίτλους.

Επειδή έως τη στιγμή έκδοσης της παρούσας, εκκρεμεί η εκδίκαση της υπ' αριθμόν/2023 προσφυγής της προσφεύγουσας ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών,

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **21/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της από 29/08/2023 Δήλωσης Επιφύλαξης κατ' άρθρο 20 του Κ.Φ.Δ. επί της υπ' αριθμόν/29.08.2023

Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2022, όπως κατατέθηκε ηλεκτρονικά την 31/08/2023 και έλαβε αρ. πρωτ./31.08.2023.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
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.