



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Καλλιθέα, 17/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1859

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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 **26-01-2021** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία - **ΑΦΜ** και διεύθυνση έδρας, κατά της με αριθμ./**29-12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26-01-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία - ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **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:

Με την υπ' αριθμ. /29-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 28.078,20 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας ύψους 14.039,10 €, ήτοι συνολικό ποσό **42.117,30 €**.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στο φορολογικό έτος 2014 με βάση τις διατάξεις του Ν. 4172/2013, δυνάμει της υπ' αριθμ. /08-07-2020 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.. Σύμφωνα με την από 29/12/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, η προσφεύγουσα είχε ελεγχθεί από την ίδια φορολογική αρχή και για την προηγούμενη χρήση 2013, όπου ο έλεγχος είχε καταλογίσει λογιστικές διαφορές, με αποτέλεσμα την εξαφάνιση της φορολογικής ζημιάς προς μεταφορά στην επόμενη χρήση 2014. Η προσφεύγουσα, αμφισβητώντας την ορθότητα της ανωτέρω κρίσης του ελέγχου, είχε υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την υπ' αριθμόν /11-10-2018 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία είχε απορριφθεί σιωπηρά από την Υπηρεσία μας. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα προέβη στην υποβολή της υπ' αριθμόν ΠΠ /08-03-2019 (κωδ. web:) προσφυγής ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, για την οποία μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί ούτε οριστική, ούτε τελεσίδικη και αμετάκλητη δικαστική απόφαση. Λόγω του γεγονότος αυτού, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμόν /2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για την κρινόμενη χρήση 2014, χωρίς να λάβει υπόψη της τα αποτελέσματα του ελέγχου για την προηγούμενη χρήση 2013, ήτοι μεταφέροντας τη φορολογική ζημιά ύψους **107.993,08 €**.

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα να μεταφέρει στην κρινόμενη χρήση τη φορολογική ζημιά της προηγούμενης χρήσης και κατά συνέπεια, καταλόγισε το ανωτέρω ποσό ως πρόσθετο φορολογητέο εισόδημα της κρινόμενης χρήσης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Μη νόμιμη τήρηση του νόμιμου τύπου έκδοσης.

2ος λόγος: Παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για διενέργεια φορολογικού ελέγχου για το φορολογικό έτος 2014.

3ος λόγος: Μη νόμιμος, εσφαλμένος, αυθαίρετος και ανατιολόγητος ο καταλογισμός του ποσού.

4ος λόγος: Εκκρεμοδικία ως προς τη νομιμότητα και βασιμότητα του φορολογικού ελέγχου για τη χρήση 2013.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τόσο η προσβαλλόμενη πράξη όσο και η οικεία Έκθεση Ελέγχου στην οποία βασίζεται, δε φέρουν οποιαδήποτε ημερομηνία ούτε και υπογραφές των αρμοδίων οργάνων της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη έλαβε ηλεκτρονικά τον αύξοντα αριθμό και ημερομηνία 29/12/2020, όπως προκύπτει τόσο από το αντίγραφο αυτής που προσκομίστηκε στην Υπηρεσία μας όσο και από το από 29/12/2020 Αποδεικτικό Επίδοσης του υπαλλήλου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κ.

Επειδή η οικεία Έκθεση Ελέγχου έλαβε ηλεκτρονικά τον αύξοντα αριθμό και ημερομηνία 29/12/2020, όπως προκύπτει τόσο από το αντίγραφο αυτής που προσκομίστηκε στην Υπηρεσία μας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989 (Κανονισμός Λειτουργίας ΔΟΥ και Τοπικών Γραφείων και καθήκοντα υπαλλήλων αυτών), οι εκθέσεις που συντάσσουν οι ελεγκτές αποτελούν δημόσια έγγραφα που έχουν ισχύ μόνο αν θεωρηθούν από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ, γιατί αυτός είναι από τον νόμο το αρμόδιο όργανο για την επιβολή της φορολογίας. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται σε τρία αντίγραφα και περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα.

Επειδή όταν μια δημόσια αρχή επικυρώνει ένα έγγραφο ως ακριβές αντίγραφο του πρωτοτύπου, νοείται ότι το έγγραφο αυτό αποτελεί πιστό αντίγραφο ενός άλλου εγγράφου, το οποίο είναι το πρωτότυπο.

Επειδή εν προκειμένω, εκδόθηκαν από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. η υπ' αριθμόν/29-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και η οικεία Έκθεση Ελέγχου, με αμφότερες να φέρουν νομίμως υπογραφές όλων των εμπλεκόμενων μερών, ήτοι του ελεγκτή κ., του επίσημου ελέγχου κ., της υποδιευθύντριας κ. και του διευθυντή κ. Ακριβή αντίγραφα των ανωτέρω επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα με το από 29/12/2020 Αποδεικτικό Επίδοσης.

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

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή δεν είχε δικαίωμα για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω παρέλευσης της νόμιμης πενταετούς περιόδου παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για την κρινόμενη χρήση (2014) παραγραφόταν στις 31/12/2020.

Επειδή η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στις 29/12/2020, ήτοι εντός της νόμιμης περιόδου παραγραφής.

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

Ως προς τους 3ο και 4ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά τη χρονική στιγμή της υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την κρινόμενη χρήση 2014, ήτοι εντός του 2015, δεν είχε λάβει χώρα ο έλεγχος της προηγούμενης χρήσης 2013, γεγονός που συνέβη μεταγενέστερα (εντός του 2018).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι είχε δικαίωμα να μεταφέρει τις φορολογικές ζημιές της προηγούμενης χρήσης 2013, δεδομένου ότι δεν έχει μέχρι στιγμής εκδοθεί η απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών επί της προσφυγής της και κατά συνέπεια, είναι πιθανό να δικαιωθούν οι ισχυρισμοί της επί των καταλογισθεισών λογιστικών διαφορών του ελέγχου για τη χρήση 2013, οι οποίες ήταν και η αιτία για την εξαφάνιση της φορολογικής ζημιάς προς μεταφορά.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 42, παρ. 4 του Ν. 4174/2013 «Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώτητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 του Ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

...».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, σε περίπτωση αποδοχής του παρόντος ισχυρισμού της προσφεύγουσας:

- αυτή δε θα προβεί σε υποβολή προσφυγής (ενδίκου βοηθήματος) ενώπιον της διοικητικής δικαιοσύνης,
- σε περίπτωση που εκδοθεί η απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών επί της υπ' αριθμόν ΠΠ/08-03-2019 προσφυγής της για τον έλεγχο της χρήσης 2013, και με αυτήν απορρίπτονται οι ισχυρισμοί της, τότε η φορολογική αρχή δε θα έχει δικαίωμα για επανακαταλογισμό του επίμαχου ποσού της φορολογικής ζημιάς στην κρινόμενη χρήση 2014, δεδομένου ότι έχει ήδη παρέλθει η πενταετής περίοδος παραγραφής, χωρίς να συντρέχει καμία αιτία για παράταση αυτής.

Επειδή αντιθέτως, σε περίπτωση απόρριψης του παρόντος ισχυρισμού της προσφεύγουσας:

- αυτή θα έχει δικαίωμα υποβολής προσφυγής (ενδίκου βοηθήματος) ενώπιον της διοικητικής δικαιοσύνης,
- σε περίπτωση που εκδοθεί η απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών επί της υπ' αριθμόν ΠΠ/08-03-2019 προσφυγής της για τον έλεγχο της χρήσης 2013, και με αυτήν γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί της, τότε η προσφεύγουσα θα έχει δικαίωμα να υποβάλει αίτηση για έντοκη επιστροφή του καταλογισθέντος ποσού των 42.117,30 € εντός ενός (1) έτους από την ημερομηνία της έκδοσης της αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

Επειδή στα πλαίσια της αρχής της βεβαιότητας του φόρου και για λόγους δημοσίου συμφέροντος, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας θα πρέπει να **απορριφθεί**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/26-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία - **ΑΦΜ** και την επικύρωση της με αριθμ./29-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με βάση το σκεπτικό της παρούσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης -- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

	Ποσά (€)
Διαφορά φόρου	28.078,20
Πρόστιμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	14.039,10
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	42.117,30

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.