



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09/11/2018

Αριθμός απόφασης: 1800

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....» με **Α.Φ.Μ.** και τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ-12/07/2018 & ΕΙ 2018/ΕΜΠ-13/09/2018 συμπληρωματικά υπομνήματά της κατά: **α)** της υπ' αριθ.05.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και **β)** της υπ' αριθ.05.2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.05.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, καθώς και την υπ' αριθ.05.2018 πράξη επιβολής

προστίμου άρθρ. 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Τα υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ/12.07.2018 &/13-09-2018 συμπληρωματικά υπομνήματα της προσφεύγουσας
7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ /13-07-2018 έγγραφο προς την Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και την υπ' αρ.-07-2018 πράξη αναπομπής υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο της Υπηρεσίας μας.
8. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ /14-09-2018 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς την Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης για την αποστολή συμπληρωματικών στοιχείων.
9. Την με αρ. πρωτ.-10-2018 (αρ. εισερχομένου πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/18-10-2018) έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.
10. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ., 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 καθώς και των υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ/12.07.2018 &/13-09.2018 συμπληρωματικών υπομνημάτων της, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ.**05.2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ. για το φορολογικό έτος 2016 φόρος ύψους 684.058,53€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/13) λόγω ανακρίβειας ύψους 342.029,27€, ήτοι συνολικό ποσό **1.026.087,80€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη προσκόμισης στον έλεγχο των τηρούμενων στοιχείων φορολογικής περιόδου 2016, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατή η επαλήθευση των αγορών-δαπανών της επιχείρησης και συνακόλουθα η έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα της υπό κρίση περιόδου 01.01-31.12.2016 (άρθρο 22 Ν. 4172/2013).

Με την υπ' αρ.**05.2018** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ.: πρόστιμο ύψους 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο με αρ. πρωτ. 90226/06.11.2017 έγγραφο αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων της.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν μερικού ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, δυνάμει της με αρ.-09-2017 εντολής του Προϊσταμένου της. Ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του Ν. 4174/2013 και της Εγκ ΠΟΛ. 1287/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1183/28.7.2014.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, καθώς και με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/12-07-2018 & ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/13-09-2018 συμπληρωματικά υπομνήματα, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Προσκόμιση όλων των πρωτοτύπων εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων φορολογικού έτους 2016 και αίτημα διενέργειας φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.
- 2) Αθεράπτευτες πλημμέλειες και παραλείψεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις ακυρωτές. Τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, κατά παράβαση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 αιτήθηκαν τηλεφωνικώς τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας – Δεν πραγματοποιήθηκαν διασταυρωτικοί έλεγχοι και δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες μισθοδοσίας & αποσβέσεων.
- 3) Παράνομη διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας.
- 4) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Μη συγκοινοποίηση, των φερόμενων ως συνημμένων στην έκθεση ελέγχου, σημαντικών εγγράφων
- 5) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Μη διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου.
- 6) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
- 7) Μη τήρηση της προβλεπόμενης διαδικασίας σε σχέση με το είδος του φορολογικού ελέγχου. Στην προσφεύγουσα γνωστοποιήθηκε ότι θα διενεργηθεί μερικός έλεγχος για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου του εισοδήματος, ενώ της κοινοποιήθηκε οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που θα έπρεπε να γίνει στο πλαίσιο πλήρους ελέγχου.
- 8) Μη τήρηση της προβλεπόμενης διαδικασίας σε σχέση με τον τρόπο και τον τόπο διενέργειας του ελέγχου.
- 9) Μη τήρηση των οδηγιών ελέγχου, αναφορικά με τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις, βάσει της ΠΟΛ 1159/2011 σε συνδυασμό με τις ΠΟΛ 1138/2011 & ΠΟΛ 1038/2012.
- 10) Μη επιτρεπτός – Μη προβλεπόμενος από τις ισχύουσες διατάξεις ο τρόπος προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος. Η φορολογική αρχή όφειλε να εφαρμόσει στην περίπτωση της μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 63 του Ν. 4174/13 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης....».

Επειδή, στο άρθρο 3 του κεφαλαίου Α της **ΠΟΛ 1064/2017**, ορίζεται ότι: «...Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.».

Επειδή, με το υπ' αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/12-07-2018** συμπληρωματικό της υπόμνημα, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε τα ακόλουθα στοιχεία:

- 1) Ισοζύγια μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου και Ισοζύγιο κλεισίματος Ισολογισμού φορολογικού έτους 2016.
- 2) Αναλυτικά καθολικά φορολογικού έτους 2016.
- 3) Γενικό ημερολόγιο φορολογικού έτους 2016.
- 4) Καρτέλες πελατών – προμηθευτών φορολογικού έτους 2016.
- 5) Πέντε (5) κλασέρ με φορολογικά στοιχεία (πρωτότυπα και αντίγραφα), με συνημμένες ισάριθμες αναλυτικές καταστάσεις/ πρωτόκολλα παράδοσης-παραλαβής φορολογικών στοιχείων: α) προμηθευτών, β) προμηθευτή (Α.Φ.Μ.), γ) πωλήσεων, δ) μεταφορικών εταιριών, ε) διαφόρων εξόδων
- 4) Υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή της επιχείρησης ότι τα προσκομισθέντα φορολογικά βιβλία και στοιχεία, αποτελούν πιστά αντίγραφα των πρωτοτύπων.

Επειδή, με το υπ' αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/13-09-2018** συμπληρωματικό της υπόμνημα, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε τα αντίγραφα των κινήσεων - extrait των τραπεζικών λογαριασμών της στην ALPHA Bank και στην Τράπεζα Πειραιώς (με αριθμό &αντίστοιχα) κατά το έτος 2016, καθώς και πέντε παραστατικά πληρωμών στο εξωτερικό.

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της η Δ.Ο.Υ Ζ' Θεσσαλονίκης, κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση, τα προσκομισθέντα παρατέμφθηκαν με τα υπ' αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/13-07-2018 & ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/14-09-2018** έγγραφα και την υπ' αρ.-07-2018 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με αίτημα τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Επειδή, η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη στο έγγραφο μας διενήργησε τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, συντάσσοντας σχετική έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων, η οποία διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο-10-2018 (αρ. εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/18-10-2018). Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του συμπληρωματικού ελέγχου, βάσει των νέων στοιχείων, που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης προέκυψαν τα εξής:

Α. ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΑΓΟΡΩΝ:

ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΟΙ ΑΚΟΛΟΥΘΕΣ ΑΓΟΡΕΣ:					
Λόγω μη προσκόμισης παραστατικών εξόφλησής τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατ' εφαρμογή του άρθρου 23 παρ. β. του Ν. 4172/2013					
ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΑΓΟΡΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑ	ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ – ΠΙΝΑΚΩΝ ΤΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΑΠΟ ΣΕΛΙΔΑ 1 ΤΗΣ ΣΥΝΗΜΜΕΝΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΠΡΩΤΟΤΥΠΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΠΟΥ ΠΑΡΑΛΗΦΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΗ Δ.Ε.Δ ΚΑΙ ΑΠΟΣΤΑΛΘΗΚΑΝ ΓΙΑ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ (Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ)		ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΛΗΡΩΜΩΝ (EXTRAIT ΤΡΑΠΕΖΩΝ) ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ ΠΑΡΑΛΗΦΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΗ Δ.Ε.Δ ΚΑΙ ΑΠΟΣΤΑΛΘΗΚΑΝ ΓΙΑ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ (ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ/13-09-2018 ΕΞ 2018 ΕΜΠ)
.....LTD (ΣΕΛ 1 Α/Α 1-26 β) προμηθευτή)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ
	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	639.204,19	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	639.204,19	
	CREDIT NOTE	-82.320,50	CREDIT NOTE	-82.320,50	
ΣΥΝΟΛΟ		556.883,69	556.883,69		291.187,20
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (1)			265.696,49		

.....(ΣΕΛ1-2 πρωτόκολλο παράδοσης-παράδοσης φορολογικών στοιχείων: α) προμηθευτών	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ
	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	1.832.778,86	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	1.832.778,86	
	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ	-86.501,26	ΠΙΣΤΩΤΙΚΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ	-86.501,26	
ΣΥΝΟΛΟ		1.746.277,60	1.746.277,60		76.000,00
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (2)			1.670.277,60		

.....LTD (ΣΕΛ1-2 πρωτόκολλο παράδοσης-παράδοσης φορολογικών στοιχείων: α) προμηθευτών)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ
	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	143.100,00	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	143.100,00	
ΣΥΝΟΛΟ		143.100,00	143.100,00		60.000,00
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (3)			83.100,00		

..... (ΣΕΛ1-2 πρωτόκολλο παράδοσης- παράδοσης φορολογικών στοιχείων:α) προμηθευτών)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ
	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	53.130,00	ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ	53.130,00	
ΣΥΝΟΛΟ		53.130,00	53.130,00		0,00
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (4)			53.130,00		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ (1+2+3+4) ΑΓΟΡΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΓΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ			2.072.204,09		

Β. ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ:

ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΟΙ ΑΚΟΛΟΥΘΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ:				
Λόγω μη προσκόμισης παραστατικών εξόφλησής τους με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατ' εφαρμογή του άρθρου 23 παρ. β. του Ν. 4172/2013				
ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΑΡ. ΠΑΡΑΛΗΦΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΗ ΔΕΔ
19/01/2016			10.051,00	97
11/02/2016			550,00	92
16/06/2016			20.122,69	61
12/02/2016			550,00	91
05/05/2016			1.556,00	74
16/06/2016			10.051,00	64
19/08/2016			990,00	45
30/09/2016			530,00	39
07/11/2016			12.380,56	23
08/11/2016			775,00	22
30/11/2016			3.779,69	17
12/12/2016			1.036,00	13
30/12/2016			678,13	1
ΣΥΝΟΛΟ (5)			63.050,07	
Αφορά Πιστωτικό Τιμολόγιο που δεν καταχωρήθηκε				
ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΑΡ. ΠΑΡΑΛΗΦΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΗ ΔΕΔ
16/06/2016			-14.868,58	62
ΣΥΝΟΛΟ (6)			-14.868,58	
Αφορά δαπάνες μεταφορικών μέσων (βενζίνες) που βρέθηκαν καταχωρημένες στα βιβλία της επιχείρησης. Σύμφωνα με το Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων δεν βρέθηκαν οχήματα στην κατοχή της στο αρχείο της Δ.ΗΛΕ.Δ.				
ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ	
01/07/2016		BENZINES	40,32	
22/07/2016		BENZINES	40,32	
09/08/2016		BENZINES	40,32	
19/08/2016		BENZINES	16,13	

31/08/2016		BENZINES	24,19
03/09/2016		BENZINES	32,26
08/09/2016		BENZINES	24,19
20/09/2016		BENZINES	24,19
08/11/2016		BENZINES	31,44
22/11/2016		BENZINES	30,64
30/11/2016		BENZINES	18,56
ΣΥΝΟΛΟ (7)			322,56

Τα παρακάτω παραστατικά αφορούν δαπάνες κινητής τηλεφωνίας που βρέθηκαν καταχωρημένα στα βιβλία της επιχείρησης και αφορούν λογαριασμούς 5 διαφορετικών τηλεφωνικών συνδέσεων. Αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των δαπανών αυτών είναι οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Στην προκειμένη περίπτωση οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων κατά 3 (2 απασχολούμενοι σύμφωνα με τις μισθοδοτικές καταστάσεις). Το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση- στην προκειμένη περίπτωση δεν αναγνωρίζονται τα 3/5 του συνόλου των δαπανών αυτών.

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ- ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΑΡ. ΠΑΡΑΛΗΦΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΑΠΟ ΤΗ ΔΕΔ
13/01/2016	ΛΟΓ COSMOTE	106,03	110
13/02/2016	ΛΟΓ COSMOTE	94,23	107
13/03/2016	ΛΟΓ COSMOTE	94,61	103
13/04/2016	ΛΟΓ COSMOTE	99,17	94
13/05/2016	ΛΟΓ COSMOTE	101,83	79
13/06/2016	ΛΟΓ COSMOTE	100,80	60
13/07/2016	ΛΟΓ COSMOTE	102,65	56
13/08/2016	ΛΟΓ COSMOTE	146,31	47
13/09/2016	ΛΟΓ COSMOTE	110,30	41
13/10/2016	ΛΟΓ COSMOTE	128,80	31
13/11/2016	ΛΟΓ COSMOTE	136,05	18
13/12/2016	ΛΟΓ COSMOTE	129,29	12
ΣΥΝΟΛΟ		1.440,79	
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ (8)		684,00	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ (5+6+7+8) ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ		49.188,05	

Επειδή, στο άρθρο **47§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο....».

Επειδή, στο άρθρο **21§§1&2 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία....».

Επειδή, στο άρθρο **22 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «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 συνήθεις 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, στο άρθρο **23 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1216/01-10-2014**: «.....2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. 3. Διευκρινίζεται ότι η προϋπόθεση της περίπτωσης αυτής (εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής) δεν απαιτείται για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών : α. Μισθούς, ημερομίσθια προσωπικού, απολαβές διευθυντών ή μελών του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, έκτακτες αμοιβές προσωπικού, αμοιβές καταβαλλόμενες σε υπαλλήλους πέραν των συμβατικών ή νομίμων, πάγια μηνιαία αποζημίωση η οποία συνιστά συγκεκριμένη επαύξηση μισθού, που χορηγούνται από τον εργοδότη στον εργαζόμενο, καθόσον οι ανωτέρω δαπάνες δεν αφορούν στη λήψη υπηρεσιών αλλά στην παροχή μισθωτής εργασίας. β. Μισθώματα ακινήτων, καθότι δεν πρόκειται για λήψη υπηρεσιών αλλά για χρήση μισθίου (εισόδημα από κεφάλαιο για τον εκμισθωτή, σχετ. άρθρο 39 ν.4172/2013).

γ. Τόκους και συναφή έξοδα, καθόσον δεν εμπεριέχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της παροχής υπηρεσίας. Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1055/26-04-2016**: «.....5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο. Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπαισιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν.4172/2013, παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1113/02-06-2015**: «....α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει..... γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και

αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο **64 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο **65 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τον σχετικό πίνακα, που συνέταξε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, κατόπιν συμπληρωματικών επαληθεύσεων που διενήργησε, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αγορές εμπορευμάτων συνολικού ύψους 2.072.204,09€, καθώς από τα προσκομισθέντα στοιχεία (extrait τραπεζών, εμβάσματα, λοιπά τραπεζικά έγγραφα) δεν προκύπτει η εξόφλησή τους με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Επιπλέον, έως και σήμερα η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο (αντίγραφα επιταγών, λογιστικά σημειώματα, συναλλαγματικές, ταχυπληρωμές), προκειμένου να τεκμηριώσει τον τρόπο εξόφλησης των ως άνω αγορών.

Επειδή, με το ίδιο ως άνω αιτιολογικό απορρίπτονται δαπάνες της επιχείρησης συνολικού ύψους 63.050,07€, η εξόφληση των οποίων από τα διαθέσιμα στοιχεία δεν προκύπτει να έχει διενεργηθεί μέσω του τραπεζικού συστήματος. Κατόπιν των ανωτέρω, η εν λόγω θέση της φορολογικής διοίκησης όσον αφορά την απόρριψη αγορών εμπορευμάτων συνολικού ύψους 2.072.204,09€ και δαπανών ύψους 63.050,07€, κρίνεται ως βάσιμη και ορθή, δεδομένου ότι συνάδει τόσο με τις διατάξεις των άρθρων 22 & 23 του Ν. 4172/2013 όσο και με τις εκδοθείσες έως σήμερα σχετικές εγκυκλίους (ΠΟΛ 1216/2014, ΠΟΛ 1055/2016, ΠΟΛ 1113/2015).

Επειδή, αναφορικά με τις δαπάνες κινητής τηλεφωνίας ύψους 1.440,79€ & καυσίμων ύψους 322,56€, η φορολογική διοίκηση κρίνει ότι αυτές δεν δύναται να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, δεδομένου ότι στην μεν πρώτη περίπτωση οι αριθμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση, ενώ στην δεύτερη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν έχει στην κυριότητά της οχήματα.

Επειδή, από 01/01/2014, με την έναρξη ισχύος του νέου Κ.Φ..Ε. (4172/2013) έπαψαν να ισχύουν οι περιορισμοί που ίσχυαν με τον Ν. 2238/94 (άρθρο 31), αναφορικά με την έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Πλέον, με τον νέο νόμο 4172/13 εκπίπτουν όλες οι δαπάνες, αρκεί να πληρούνται τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως να μην εμπίπτουν στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23.

Επειδή, η φορολογική αρχή, εν προκειμένω, εξαιρεί τις ως άνω δαπάνες, επικαλούμενη προγενέστερες διατάξεις (άρθρο 31 Ν.2238/94), χωρίς παράλληλα να τεκμηριώνει την κρίση της στη βάση των προϋποθέσεων που θέτει το άρθρο 22 του Ν. 4174/2013, ήτοι ότι αυτές δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, ή ότι δεν αφορούν πραγματική συναλλαγή ή ότι δεν έχουν εγγραφεί στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης ή ότι δεν προσκομίστηκαν τα κατάλληλά παραστατικά. Ως εκ τούτου, δια της παρούσης κρίνεται ότι η εν λόγω αιτιολογία είναι πλημμελής και ότι οι δαπάνες της προσφεύγουσας συνολικού ύψους 1.763,35€ (1.440,79€+322,56€) δύναται να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί προσκόμισης όλων των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων φορολογικού έτους 2016, γίνεται εν μέρει αποδεκτός ως προς μέρος των πραγματοποιηθεισών αγορών και δαπανών, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα.

Αναφορικά με τον δεύτερο και πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 14 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

Επειδή, σύμφωνα με την από/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, στις 07/11/2017 επιδόθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης κ. το υπ' αρ.2017 έγγραφο αίτημα του Προϊσταμένου της για χορήγηση αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, φορολογικού έτους 2016. Η προσφεύγουσα, ωστόσο, ουδέποτε προσκόμισε στον έλεγχο τα εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία της ανωτέρω περιόδου, παρά τις επανειλημμένες οχλήσεις (μέσω email και τηλεφωνικής επικοινωνίας με τον διαχειριστή κ.), οι οποίες ως στόχο είχαν την ολοκλήρωση του ελέγχου. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι ο έλεγχος τήρησε την προβλεπόμενη στο άρθρο 14§2 του Ν. 4174/2013 διαδικασία, επιδίδοντας έγγραφο αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων στον εκπρόσωπο της επιχείρησης και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος. Το γεγονός ότι ο έλεγχος προέβη, πέραν του εγγράφου αιτήματος σε τηλεφωνικές προσκλήσεις, οι οποίες στόχο είχαν την επίστευση της ελεγκτικής διαδικασίας, σε καμία περίπτωση δεν δύναται να αποτελέσει λόγο ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι η φορολογική αρχή δεν διενήργησε διασταυρωτικούς ελέγχους, προκειμένου να διαπιστώσει το φορολογητέο εισόδημά της αυτός απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος. Η φορολογική αρχή προέβη σε διασταυρωτικό έλεγχο των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών προμηθευτών (ΜΥΦ), από τον οποίο προέκυψαν αποκλίσεις σημαντικού ύψους στις συναλλαγές της προσφεύγουσας με την προμηθεύτρια επιχείρησηLTD, Α.Φ.Μ. Σε κάθε περίπτωση η δυνατότητα της φορολογικής αρχής να ζητά στοιχεία από τρίτους στο πλαίσιο του ελέγχου, δεν απαλλάσσει την προσφεύγουσα ούτε από την υποχρέωση προσκόμισης των ζητηθέντων στοιχείων, αλλά ούτε και από το βάρος απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 65 Ν. 4174/2013.

Επειδή, σε ότι αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί πλημμέλειας του φορολογικού ελέγχου λόγω μη αναγνώρισης των εξόδων μισθοδοσίας, από την επισκόπηση του φακέλου της υπόθεσης διαπιστώνονται τα εξής: α) Σύμφωνα με την από/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα στο έτος 2016 απασχόλησε δύο υπαλλήλους. Το συνολικό κόστος μισθοδοσίας, σύμφωνα με τις μισθοδοτικές καταστάσεις ανήλθε σε 41.769,81€, το οποίο συμφωνεί με την συνολική χρέωση του λογαριασμού 60 αμοιβές και έξοδα προσωπικού του ισοζυγίου 31/12/2016 β) Σύμφωνα με την προσκομισθείσα ανάλυση κινήσεων του υπ' αρ. πελατειακού λογαριασμού περιόδου 01.01-31.12.2016, που τηρούσε η προσφεύγουσα εταιρία στην Alpha Bank, το ποσό μισθοδοσίας φέρεται να εξοφλείται, συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών εισφορών.

Επειδή, περαιτέρω, η φορολογική αρχή δεν αιτιολογεί, βάσει του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013, τον λόγο για τον οποίο δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση τις αποσβέσεις ύψους 734,44€.

Επειδή, από τις πρόσθετες επαληθεύσεις της φορολογικής αρχής, κατόπιν προσκόμισης όλων των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων έτους 2016 δεν προκύπτει να απορρίπτονται οι λοιπές δαπάνες της προσφεύγουσας επιχείρησης (αμοιβές και έξοδα τρίτων, παροχές τρίτων, φόροι-τέλη, τόκοι και συναφή έξοδα και διάφορα έξοδα).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί πλημμελειών του φορολογικού ελέγχου, γίνεται εν μέρει αποδεκτός, σε ότι αφορά την δυνατότητα έκπτωσης των δαπανών μισθοδοσίας και αποσβέσεων και λοιπών δαπανών, σύμφωνα με το προαναφερθέν σκεπτικό.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 72§25 του Ν. 4172/13 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου».

Επειδή από τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) δεν προβλέπεται εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης, με τον τρόπο που ίσχυε πριν την 01/01/2014 (άρθρο 32 Ν. 2238/94).

Επειδή η φορολογική αρχή, προκειμένου να προσδιορίσει την οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας στην χρήση 2016 εφάρμοσε κατά τη διενέργεια των πρόσθετων ελεγκτικών της επαληθεύσεων, κατόπιν προσκόμισης των παραστατικών εξόδων, αγορών και δαπανών στο στάδιο της επανεξέτασης της υπόθεσης, τις διατάξεις των άρθρων 22 & 23 του Ν. 4172/2013, στην βάση του λογιστικού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **25§2 του Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι: «2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου».

Επειδή, στο άρθρο **28§1 του Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (έκθεση ελέγχου, ενδικοφανή προσφυγή) δεν προκύπτει να έχει υποβληθεί προς την φορολογική αρχή οποιοδήποτε αίτημα χορήγησης των εγγράφων, στα οποία βασίστηκε ο διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου εισοδήματος.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Αναφορικά με τον έκτο ισχυρισμό

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι

διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **9§2 του Ν. 4174/2013** οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος.

Αναφορικά με τον έβδομο και ένατο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **23§1 του Ν. 4174/2013**: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. **1 & 5 του άρθρου 42 του Ν. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.....5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1287/30-12-2013**: «Η επιστροφή φόρου εισοδήματος που προκύπτει από την αρχική ή τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου, επιστρέφεται από το Δημόσιο, με την κάτωθι διαδικασία: 1. Η υλοποίηση της επιστροφής ενεργείται με κριτήριο το χρόνο υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος. 2. Η Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e-Εφαρμογές), μέχρι το τέλος κάθε διμήνου, αρχής γενομένης από 28/2 εκάστου έτους, πραγματοποιεί ηλεκτρονική επεξεργασία διαθέσιμων στοιχείων, επί των εκκρεμών επιστροφών, σχετικά με τη συμμόρφωση των υποκείμενων στο φόρο και τη συμφωνία των αιτούμενων προς επιστροφή ποσών με τα δεδομένα των υποβαλλόμενων δηλώσεων, χρησιμοποιώντας μέθοδο ανάλυσης κινδύνου. Η ανάλυση κινδύνου θα γίνεται βάσει κριτηρίων που καθορίστηκαν με το με αρ. πρωτ. 12775/18.12.2013 πόρισμα της ομάδας εργασίας, που συγκροτήθηκε με την με αρ. πρωτ. Δ6Α 1151554 ΕΞ 2013/3.10.2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων σχετικά με τη «Σύσταση, συγκρότηση και ορισμό μελών Ομάδας Εργασίας για την αξιολόγηση των κριτηρίων - κανόνων επιλογής υποθέσεων για έλεγχο, αναφορικά με την επιστροφή φόρου

εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 42 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)». 3. Από την ανάλυση κινδύνου θα προκύψουν τα αποτελέσματα, σύμφωνα με τα οποία ένα πλήθος επιστροφών φόρου θα δοθεί κατόπιν διενέργειας ελέγχου και ένα πλήθος επιστροφών φόρου θα δοθεί άμεσα χωρίς την διενέργεια ελέγχου. 4. Στη συνέχεια, θα δημιουργηθούν δύο αρχεία τα οποία θα αποσταλούν στις Δ.Ο.Υ. Το πρώτο αρχείο θα περιλαμβάνει τις επιστροφές που διεκπεραιώνονται χωρίς έλεγχο και το δεύτερο αρχείο θα περιλαμβάνει τις επιστροφές για τις οποίες απαιτείται έλεγχος..... 8. Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται: α2) Να διενεργήσουν μερικό έλεγχο (εφόσον απαιτείται) και να ολοκληρώσουν τη διαδικασία επιστροφής ή συμψηφισμού εντός εξήντα (60) ημερών συμπεριλαμβανομένης και της εκταμίευσης/ συμψηφισμού από την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου.....».

Επειδή, στο άρθρο **23§3 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, στην **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014** ορίζεται ότι: «Άρθρο 25..... Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου. Συνήθως θα εκδίδονται εντολές για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου.Λοιπά θέματα ελέγχου..... 6. Για τις περιπτώσεις που απαιτείται διενέργεια ελέγχου για την επιστροφή φόρου εισοδήματος θα διενεργούνται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που θα ορίζονται, από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας από κοινού με τον υποδιευθυντή ελέγχου και τον επόπτη, ανάλογα με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης και τον εν γένει φάκελο του φορολογούμενου, για τις οποίες θα γίνεται ρητή αναφορά στην σχετική έκθεση που θα συντάσσεται».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017**: «Για την επίσπευση της διαδικασίας επιστροφής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κερδοσκοπικού χαρακτήρα στις περιπτώσεις υποθέσεων για τις οποίες απαιτείται έλεγχος πριν την επιστροφή του φόρου (σχετ. Απόφαση ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1287/30.12.2013, όπως ισχύει), παρέχονται οδηγίες για τη διενέργεια μερικών ελέγχων προκειμένου να ολοκληρώνονται οι εν λόγω έλεγχοι εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Για τις υποθέσεις επιστροφής φόρου εισοδήματος που έχουν επιλεγεί για έλεγχο, εξαιρουμένων αυτών που έχουν κάνει διακοπή εργασιών ή βρίσκονται σε διαδικασία πτώχευσης ή εκκαθάρισης, παρατίθενται, για ενημέρωσή σας και ενιαία εφαρμογή, οι κάτωθι ελεγκτικές επαληθεύσεις που θα διενεργούνται κατ' ελάχιστο. 1. Γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις Ανεξάρτητα από το λογιστικό σύστημα (μέθοδοι, διαδικασίες και λογιστικά αρχεία κατά ΕΛΠ) που χρησιμοποιεί η οντότητα για την καταχώρηση των συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, κρίνεται απαραίτητο να διενεργούνται οι ακόλουθες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για το φορολογικό έτος/διαχειριστική περίοδο που αφορά η εντολή ελέγχου: 1. Έλεγχος υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ. 2. Έλεγχος λογιστικών αρχείων (βιβλίων).

..... 3. Έλεγχος προσδιορισμού φορολογητέων κερδών. 4. Έλεγχος αφορολόγητων εσόδων.
5. Έλεγχος μεταφοράς φορολογικών ζημιών.II. Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις 1. Έλεγχος δικαιολογητικών απόδοσης των φόρων που παρακρατήθηκαν ή καταβλήθηκαν στο ελεγχόμενο φορολογικά έτος/διαχειριστική περίοδο.....2. Έλεγχος παραβατικότητας Για όλες εν γένει τις λοιπές περιπτώσεις που απαιτείται η διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων για την επιστροφή φόρου εισοδήματος, αυτές θα ορίζονται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας από κοινού με τον υποδιευθυντή ελέγχου και τον επόπτη, ανάλογα με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης και τον οικείο φάκελο του φορολογούμενου, για τις οποίες θα γίνεται ρητή αναφορά στη σχετική έκθεση που θα συντάσσεται».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από την εκκαθάριση της υπ' αρ.-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της προσφεύγουσας εταιρίας περιορισμένης ευθύνης προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο φόρου ύψους 19.026,16€. Στην συνέχεια, η εν λόγω υπόθεση στοχεύθηκε βάσει Σεναρίου Ανάλυσης κινδύνου του Ο.Π.Σ. Elenxis για έλεγχο επιστροφής φόρου εισοδήματος Ν.Π. φορολογικού έτους 2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του Ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ 1287/2013. Κατόπιν ο Προϊστάμενος της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εξέδωσε την υπ' αρ.-09-2017 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τον έλεγχο του πιστωτικού υπολοίπου.

Επειδή, για τον έλεγχο επιστροφής του φόρου εισοδήματος Ν.Π. φορολογικού έτους 2016 δεν διενεργούνται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΠΟΛ 1159/22.7.2011, όπως αβάσιμα υποστηρίζει η προσφεύγουσα, αλλά οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017.

Επειδή, η φορολογική αρχή διενήργησε ως όφειλε τις ελάχιστες ελεγκτικές επαληθεύσεις, που προβλέπονται στην ως άνω ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017, ωστόσο λόγω των αποκλίσεων σημαντικού ύψους που προέκυψαν από τον έλεγχο στις καταστάσεις πελατών προμηθευτών (ΜΥΦ) κρίθηκε απαραίτητο αυτός να επεκταθεί και στον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης.

Επειδή, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου η φορολογική αρχή να έχει παραβεί τις κείμενες διατάξεις ή τις οδηγίες της διοίκησης, όσον αφορά τον έλεγχο επιστροφής φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας επιχείρησης. Ο έλεγχος που διενεργήθηκε ήταν και παρέμεινε μερικός, καθώς περιορίστηκε στον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και δεν επεκτάθηκε σε λοιπές φορολογίες (Φ.Π.Α., φορολογία χαρτοσήμου κ.τ.λ.)

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης περί μη τήρησης των οδηγιών ελέγχου και της διαδικασίας σε σχέση με το είδος του φορολογικού ελέγχου απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον όγδοο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23§2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει

τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου».

Επειδή, στο άρθρο **25§3 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «....3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του».

Επειδή, σύμφωνα με την από .../2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης στις 21.11.2017 ο έλεγχος μετέβηκε στην έδρα της επιχείρησης, στον 3^ο όροφο επί της οδού στην και θεώρησε τα βιβλία της, ήτοι το Ισοζύγιο Γενικού Καθολικού μηνός Σεπτεμβρίου 2017, τα οποία βρέθηκαν εμπρόθεσμα ενημερωμένα. Κατόπιν, στις 23/11/2017 ο διαχειριστής της προσφεύγουσας, ανταποκρινόμενος εν μέρει στο υπ' αρ. πρωτ.11.2017 έγγραφο αίτημα του Προϊσταμένου της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προσήλθε στα γραφεία της υπηρεσίας και προσκόμισε τα βιβλία της φορολογικής περιόδου 2016, υποβάλλοντας παράλληλα υπεύθυνη δήλωση, με την οποία δήλωνε ότι τα προσκομισθέντα βιβλία αποτελούν ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων βιβλίων που τηρούνται στην επιχείρηση, καθώς και ότι επιθυμούσε ο έλεγχος να συνεχιστεί στα γραφεία της υπηρεσίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί μη ολοκλήρωσης του ελέγχου στην έδρα της επιχείρησης κρίνεται ότι προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον δέκατο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **28 του Ν. 4172/2013**: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση."

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1216/01-10-2014**: «...Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι....»

Επειδή, με τα υπ' αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/12-07-2018 & ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/13-09-2018** συμπληρωματικά της υπομνήματά της, η προσφεύγουσα προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία του φορολογικού έτους 2016, καθώς και αντίγραφα των κινήσεων - extrait των τραπεζικών λογαριασμών της

στην ALPHA Bank και στην Τράπεζα Πειραιώς (αρ. λογ/σμών &αντίστοιχα) έτους 2016 και πέντε παραστατικά πληρωμών στο εξωτερικό. Τα ανωτέρω στοιχεία παραπέμφθηκαν με την υπ' αρ.-07-2018 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ , η οποία διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, συντάσσοντας σχετική έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων, η οποία και διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο-10-2018 (αρ. εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/18-10-2018).

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, με την προσκόμιση των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής, ο λογιστικός έλεγχος των βιβλίων, σύμφωνα με τα άρθρα 22 & 23 του Ν. 4172/2013 καθίσταται εφικτός, ενώ δεν συντρέχει λόγος εφαρμογής του άρθρου 28 του ίδιου ως άνω νόμου.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι οι δύο πρώτοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης έγιναν εν μέρει αποδεκτοί δια της παρούσης απόφασης τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2016, προσδιορίζονται ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΕΛΕΓΧΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	2.358.822,53€	2.358.822,53€	2.358.822,53€	0,00€
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	2.239.660,57€	0,00€	2.239.660,57€	2.239.660,57 €
ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	119.161,96€	2.358.822,53€	119.161,96€	-2.239.660,57 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ	171.136,97€	0,00€	171.136,97€	171.136,97 €
ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ	-51.975,01€	€	-51.975,01€	-51.975,01 €
ΚΕΡΔΟΣ /ΖΗΜΙΑ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	-51.975,01€	2.358.822,53€	-51.975,01€	-2.410.797,54 €
ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	0,00€	0,00€	2.120.385,58€	2.120.385,58 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	0,00€	2.358.822,53€	2.068.410,57€	-290.411,96 €

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **εν μέρει αποδοχή** της υπ' αρ./14.06.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ.: και συγκεκριμένα: α) την επικύρωση της υπ' αρ.05.2018 πράξης επιβολής προστίμου αρ.

54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και β) την τροποποίηση της υπ'05.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, ως εξής:

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ-
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ.**

Υπ' αριθ.05.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης φορολογικού έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ-ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
	Φορολογητέα κέρδη	0,00€	2.358.822,53€	2.068.410,57€	-290.411,96€
	Ζημία	51.975,01€			
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	20.026,16€			
	Χρεωστικό ποσό		664.032,37€	579.812,91€	-84.219,46 €
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011)		1.000,00€	1.000,00€	1.000,00€	0,00€
Ποσό φόρου που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του			19.026,16€	19.026,16€	0,00€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας			342.029,27€	299.919,53€	-42.109,74€
Πρόστιμο χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας					
Εισφορά ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		1.026.087,80€	899.758,60€	-126.329,20 €
	για επιστροφή	19.026,16€			

Υπ' αριθ.05.2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης φορολογικού έτους 2018

Είδος προστίμου	Καταλογιζόμενο ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013	500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.