



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17/12/2019

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

Αριθμός απόφασης: 2614

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

e-mail : ded.thess@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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ./07.06.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./07.06.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/07/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./07.06.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2016, φόρος ποσού 204.997,41€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 102.498,71€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 307.496,12€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της, με την προσθήκη ποσού 18.735,29€ που αφορά πρόστιμα, ποινές και προσαυξήσεις, ποσού 683.000,00€ που καταχωρήθηκαν σε λογαριασμό λοιπών προβλέψεων και ποσού 5.152,31€ που αφορά λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, ήτοι συνολικού ποσού 706.887,60€ ως λογιστικών διαφορών.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 07/06/2019 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./19.11.2018 εντολής του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 05/01/2018 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Γ' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, που εστάλη με το υπ' αριθ. πρωτ./08.01.2018 έγγραφό της, η οποία συντάχθηκε έπειτα από μερικό επιτόπιο έλεγχο βάσει της υπ' αριθ./06.10.2017 εντολής του Προϊσταμένου της σε εκτέλεση της υπ' αριθ./..... εισαγγελικής παραγγελίας της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Καβάλας.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η εν λόγω πράξη είναι αβάσιμη διότι νομίμως υπεβλήθη από αυτήν η υπ' αριθ./18.10.2017 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία τροποποίησε (επαύξησε) τα φορολογητέα κέρδη της, αφού ουδέποτε της κοινοποιήθηκε εντολή ελέγχου που να περιλαμβάνει το εν λόγω αντικείμενο και έτος φορολογίας. Επικουρικά δε, επικαλείται την αναδρομική εφαρμογή της παρ. 3 περ. δ' του άρθρου 19 του

ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018 και ισχύει, ως ευμενέστερης διάταξης σε σχέση με την προϊσχύσασα και τον περιορισμό του επιβληθέντος προστίμου στο 60%.

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 6 του ν. 4389/2016 (ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ) ορίζεται ότι: «α) Με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ο Διοικητής της Αρχής δύναται να μεταβιβάζει στους Προϊσταμένους όλων των οργανικών μονάδων της Αρχής, τις αναγκαίες αρμοδιότητες ή να εξουσιοδοτεί αυτούς να υπογράφουν «Με εντολή Διοικητή» πράξεις ή έγγραφα, προκειμένου αυτοί να ανταποκριθούν στους στόχους που τους τίθενται. β) Επίσης, ο Διοικητής της Αρχής, δύναται με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες, να αναθέτει καθήκοντα ή να εξουσιοδοτεί, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Ν.Δ. 356/1974 (Α' 90), οι οποίες ισχύουν και για την Αρχή και τον Διοικητή αυτής».

Επειδή, με το άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφασή του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντά του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επίσης, δύναται, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενά του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του. Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί, σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα, να αφορά περισσότερα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Γενικό Γραμματέα, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας παραγράφου».

Επειδή, με το άρθρο 1 της υπ' αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04.08.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης) εξουσιοδοτήθηκαν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδίδουν εντολές ελέγχου «Με εντολή Διοικητή» και ειδικότερα ορίζεται ότι: «12. Α. Για τον φορολογικό, πλήρη και μερικό, έλεγχο ανέλεγκτων χρήσεων / φορολογικών ετών / υποθέσεων 1) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία ο φορολογούμενος υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις 121 και 122 της παρούσας απόφασης κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου... Β. Για λοιπές περιπτώσεις ελέγχου... 8) Ο Προϊστάμενος της αντίστοιχης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., για υποθέσεις ελέγχου της αρμοδιότητας ή της συναρμοδιότητάς της...».

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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. 2. 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: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση...».

Επειδή, με το άρθρο 25 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:... δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,... 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, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, όπως ίσχυσε έως 16/01/2018, ήτοι μέχρι την τροποποίησή του με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018, οριζόταν ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, με την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02.05.2014 εγκύκλιο των τμημάτων Α' και Γ' της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Παροχή οδηγιών

για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013» και αναφορικά με τα θέματα ελέγχου διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση έκδοσης εντολής ελέγχου δεν υπάρχει δυνατότητα υποβολής δήλωσης για την φορολογία, τη φορολογική περίοδο ή την υπόθεση που αφορά ο φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, με την απόφαση του Τμήματος Β' του Συμβουλίου της Επικρατείας 1364/2017 κρίθηκε ότι οι διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του ν.4174/2013 και συναφώς του άρθρου 19 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ως ίσχυσαν μέχρι την 17/01/2018 με την τροποποίησή τους με το άρθρο 397 παρ. 1 και 2 του ν.4512/2018, αποβλέπουν προφανώς στην ενθάρρυνση της οικειοθελούς συμμορφώσεως του φορολογουμένου προς τις φορολογικές του υποχρεώσεις και στην κατά τον τρόπο αυτόν εξασφάλιση της εξυπηρευτούσης το δημόσιο συμφέρον ταχύτερης εισπράξεως των οφειλομένων φόρων, χωρίς την καθυστέρηση που συνεπάγεται η διενέργεια ελέγχου για την διαπίστωση της φορολογικής υποχρεώσεως, η έκδοση σχετικής πράξεως και το ενδεχόμενο διοικητικής ή και δικαστικής αμφισβητήσεως αυτής, καθώς και η επιβάρυνση του φορολογουμένου με πρόσθετους φόρους, η οποία ενδεχομένως θα επιδείνωνε την οικονομική του κατάσταση και θα έθετε σε κίνδυνο την δυνατότητά του να ανταποκριθεί στις φορολογικές του υποχρεώσεις. Ενόψει του ως άνω επιδιωκόμενου με τις προαναφερθείσες διατάξεις δημοσίου συμφέροντος σκοπού, η έννοια αυτών, παρά την γραμματική τους διατύπωση, είναι ότι εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση, αρχική ή τροποποιητική, υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο. Άλλωστε, ενόψει της αρχής της φανεράς δράσεως της Διοικήσεως, δεν μπορεί το χρονικό όριο εντός του οποίου μπορεί ο φορολογούμενος να ασκήσει δικαίωμά του να εξαρτάται από γεγονός άγνωστο σ' αυτόν, όπως είναι η έκδοση εντολής ελέγχου. Εξάλλου, η υποβολή της δηλώσεως δεν αποκλείει την διενέργεια στην συνέχεια ελέγχου προς διαπίστωση της ακρίβειας αυτής.

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018 και ισχύει από 17/01/2018, ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοικήσεως για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...».

Επειδή, από την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 397 του ν.4512/2018 προκύπτει ότι οι τροποποιήσεις αυτές προτάθηκαν αφενός σε συμμόρφωση με την πρόσφατη σχετική νομολογία

του ΣΤΕ (ΣΤΕ 1364/2017), σύμφωνα με την οποία, ενόψει της αρχής της φανεράς δράσης της Διοίκησης δεν μπορεί το χρονικό όριο εντός του οποίου δύναται ο φορολογούμενος να ασκήσει τα δικαιώματά του να εξαρτάται από γεγονός άγνωστο σ' αυτόν, όπως είναι η έκδοση της εντολής ελέγχου, και αφετέρου αποτελούν υιοθέτηση των διεθνών βέλτιστων πρακτικών για την ενθάρρυνση της οικειοθελούς συμμόρφωσης (voluntary compliance) των φορολογουμένων προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, ενώ εξυπηρετείται η ταχύτερη είσπραξη των φόρων, χωρίς την καθυστέρηση του ελέγχου για την διαπίστωση της φορολογικής υποχρέωσης, την έκδοση σχετικής πράξεως και το ενδεχόμενο διοικητικής ή και δικαστικής αμφισβήτησης αυτής.

Επειδή, με το 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, όπως προκύπτει από την εξέταση του φακέλου της υπόθεσης, στις 06/10/2017 εκδόθηκε η υπ' αριθ./..... εντολή διενέργειας ελέγχου – έρευνας από τον Προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προκειμένου να διενεργηθεί μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος – προληπτικός έλεγχος της τρέχουσας και κατά περίπτωση προγενέστερων μη παραγεγραμμένων χρήσεων, με ημερομηνία έναρξης και λήξης του ελέγχου, την 09/10/2017, προς αξιοποίηση του υπ' αριθ./2016 πληροφοριακού δελτίου και σε εκτέλεση της υπ' αριθ./..... εισαγγελικής παραγγελίας της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Καβάλας. Κατά τον επιτόπιο έλεγχο διενεργήθηκε ποσοτική καταμέτρηση αποθεμάτων που βρέθηκαν στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας και εν συνεχεία επιδόθηκε η υπ' αριθ./09.10.2017 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων και συγκεκριμένα των βιβλίων, των εκδοθέντων / ληφθέντων φορολογικών στοιχείων και των βιβλιαρίων επισκευής και συντήρησης των ΦΤΜ ή ΦΗΜ, των φορολογικών ετών 2016 και 2017, εντός πέντε ημερών, στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε. Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με α/α/18.10.2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία επαύξησε τα φορολογητέα κέρδη, με την προσθήκη ποσού 18.735,29€ που αφορά πρόστιμα, ποινές και προσαυξήσεις, ποσού 683.000,00€ που καταχωρήθηκαν σε λογαριασμό λοιπών προβλέψεων και ποσού 5.152,31€ που αφορά λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, ήτοι συνολικού ποσού 706.887,60€ ως λογιστικών διαφορών. Με τον υπ' αριθ. ΑΧΚ/18.10.2017, δυνάμει του διενεργηθέντος άμεσου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, βεβαιώθηκε ποσό 204.997,41€ πλέον της οριζόμενης από το άρθρο 71 του ν.4172/2013, ως ίσχυε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, ισόποσης προκαταβολής. Περαιτέρω, κατόπιν της προαναφερθείσας πρόσκλησης για διάθεση των λογιστικών αρχείων, ο Προϊστάμενος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξέδωσε την υπ' αριθ./05.12.2017 εντολή ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των νόμων 4308/2014 (ΕΛΠ), 4174/2013 (ΚΦΔ) και 2859/2000 (ΦΠΑ). Σε εκτέλεση της ανωτέρω εντολής συντάχθηκε η από 05/01/2018 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Γ' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, η οποία εστάλη με το υπ' αριθ. πρωτ./08.01.2018 έγγραφό της στην αρμόδια για τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος Δ.Ο.Υ.

ΚΑΒΑΛΑΣ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04.08.2017) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της εν λόγω πληροφοριακής έκθεσης, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 18/10/2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 διότι είχε γνωστοποιηθεί σε αυτήν η διενέργεια ελέγχου. Η αρμόδια ελεγκτική αρχή Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ υιοθετώντας την αναφορά της ανωτέρω πληροφοριακής έκθεσης συνέταξε την από 07/06/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη. Ωστόσο, το πόρισμα του ελέγχου στερείται ουσιαστικής βάσης διότι αφενός η υπ' αριθ./18.10.2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υπεβλήθη μετά τη λήξη της υπ' αριθ./06.10.2017 εντολής διενέργειας προληπτικού ελέγχου – έρευνας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και σε κάθε περίπτωση πριν την έκδοση της υπ' αριθ./05.12.2017 εντολής ελέγχου της ίδιας υπηρεσίας, αφετέρου δεν υπάρχει ρητή αναφορά για την εξέταση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και το υπό κρίση φορολογικό έτος στο αντικείμενο των εν λόγω εντολών του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.. Επομένως, εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή θεώρησε ότι η υπ' αριθ./18.10.2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 υπεβλήθη από την προσφεύγουσα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 του ν.4174/2013, ως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, διότι δεν υφίστατο εκδοθείσα εντολή ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος και το υπό κρίση φορολογικό έτος.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί σύνομης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης και αβασιμότητας της προσβαλλόμενης πράξης, έχει νομικό έρεισμα, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./24.07.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα την τροποποίηση της υπ' αριθ./07.06.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./07.06.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φορολογητέα κέρδη	899.499,64 €	899.499,64 €	0,00 €
Χρεωστικό ποσό φόρου για καταβολή	204.997,41 €	204.997,41 €	0,00 €
Φόρος που βεβαιώθηκε βάσει τροποποιητικής δήλωσης		204.997,41 €	204.997,41 €
Διαφορά φόρου εισοδήματος για καταβολή	204.997,41 €	0,00 €	-204.997,41 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	102.498,71 €	0,00 €	-102.498,71 €
Σύνολο για καταβολή	307.496,12 €	0,00 €	-307.496,12 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.