



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/02/2021
Αριθμός απόφασης: 367

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 19/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στο, επί της οδού αριθ....., Τ.Κ....., κατά των κάτωθι Πράξεων:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		25/09/2020	Εισόδημα	01/01/2017-31/12/2017	10.903,67€
2		25/09/2020	Εισόδημα	01/01/2018-31/12/2018	9..608,76€
3		25/09/2020	Φ.Π.Α.	01/01/2017-31/12/2017	3.512,12€
4		25/09/2020	Φ.Π.Α.	01/01/2018-31/12/2018	Π.Υ. = 449,70€
5		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2018-31/12/2018	100,00€
6		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 –	01/01/2020-	250,00€

			ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	31/12/2020	
7		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2017-31/12/2017	300,00€
8	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/10/2017-31/12/2017	100,00€
9	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/04/2018-30/06/2018	100,00€
10	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2018-31/03/2018	100,00€
11	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/10/2017 - 31/12/2017	100,00€
12	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/07/2018 - 30/09/2018	100,00€
13	-.....	04/09/2020	Φ.Π.Α.	01/10/2018-31/12/2018	2.900,02€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτών σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παρ. 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 26/09/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 7.269,11€ [που αναλογεί (29%) σε φορολογητέο εισόδημα/ καθαρά κέρδη ύψους 25.065,88€ μετά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων φορολογικού έτους 2017 λόγω λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από το έλεγχο], πλέον προστίμου ανακρίβειας 50% επί του φόρου, ποσού 3.634,56€, ήτοι σύνολο 10.903,67€.

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 6.405,84€ [που αναλογεί (29%) σε φορολογητέο εισόδημα/ καθαρά κέρδη ύψους 22.089,11€ μετά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων φορολογικού έτους 2018 λόγω λογιστικών

διαφορών που προέκυψαν από τον έλεγχο], πλέον προστίμου ανακρίβειας 50% επί του φόρου, ποσού 3.202,92€, ήτοι σύνολο 9.608,76€.

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 2017, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο αξία φορολογητέων εισροών ποσού 123.275,76€ έναντι της δηλωθείσας αξίας ποσού 136.664,95€, ήτοι διαφορά ποσού 13.389,19€, επί του οποίου προέκυψε φόρος εισροών ποσού 3.455,50€ το οποίο μειώθηκε με το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 1.114,08€ και έτσι το υπόλοιπο χρεωστικό για καταβολή ανήλθε στο ποσό των 2.341,41€, πρόστιμο 1.170,71€ και συνολικά στο ποσό των 3.512,12€.

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικής περιόδου 2018, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο αξία φορολογητέων εισροών ποσού 137.562,83€ έναντι της δηλωθείσας αξίας ποσού 146.328,64€, ήτοι διαφορά ποσού 8.765,81€, επί του οποίου μετά την εκκαθάριση των προστιθεμένων και αφαιρουμένων υπολοίπων προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 449,70€.

Με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 100,00€ διότι υπέβαλε ελλιπείς δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα ετήσιες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών / εσόδων και προμηθευτών / εξόδων –δαπανών για το φορολογικό έτος 2018 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14, παρ.3 του Ν.4174/2013. Η επιβολή του ανωτέρω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 250,00€ διότι δεν ανταποκρίθηκε μερικώς στο με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο αίτημα για παροχή στοιχείων και βιβλίων και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε στη διάθεση του ελέγχου παραστατικά εσόδων (πιστωτικά και χρεωστικά) που είχε καταχωρήσει στα βιβλία της, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του αιτήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του ανωτέρω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 300,00€ διότι υπέβαλε ελλιπείς δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα τριμηνιαίες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών / εσόδων και τριμηνιαίες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων προμηθευτών / εξόδων –δαπανών για το φορολογικό έτος 2017 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14, παρ.3 του Ν.4174/2013. Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 300,00€, ήτοι 3 περιπτώσεις Χ 100,00 €. Η επιβολή του

ανωτέρω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ.

Με τις υπ' αριθμ.-/2020,-/2020 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 200,00€ (2Χ100,00€) διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τις με αρ.-/2020 και-/2020 δηλώσεις Φ.Π.Α. περιόδου 01/10/2017 – 31/12/2017. Από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Με τις υπ' αριθμ.-/2020,-/2020,-/2020 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 300,00€ (3Χ100,00€) διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα τις με αρ.-/2020,-/2020 και-/2020 δηλώσεις Φ.Π.Α. περιόδου 1^{ου}, 2^{ου} και 3^{ου} Τριμήνου 2018. Από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Με την υπ' αριθμ.-/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού 2.900,02€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ.-/2020 δήλωση Φ.Π.Α. περιόδου 01/10/2018 – 31/12/2018. Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε φόρος για καταβολή.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν από τον έλεγχο που έγινε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών την Παραγωγή Φρέσκου Ψωμιού, από τη Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, σύμφωνα με τις διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α., Κ.Φ.Δ. και Ε.Λ.Π, σε εκτέλεση της υπ. αριθ.-/2020 εντολής μερικού ελέγχου, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, όπου συντάχθηκαν οι από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και η Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1^{ος} Ισχυρισμός.

«Η έκδοση των παραστατικών των συναλλαγών (Τ, ΤΔΑ) που αφορούσαν την επιχειρηματική δραστηριότητα ήταν καθόλα νόμιμα και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 και επέκεινα του ν. 4308/2014. Συνεπώς, στη συγκεκριμένη περίπτωση διαπιστώνεται στο ότι η εταιρεία καταχώρησε στα βιβλία της παραστατικά αγορών που είχαν πελάτη-παραλήπτη το όνομα του εκπροσώπου, φυσικού προσώπου της εταιρείας, αντί να φέρουν το όνομα της εταιρείας. Όντως διαπιστωμένη παρατυπία η οποία οφείλεται σε τυπική παράλειψη.[.....]. Συνεπώς, η παραπάνω παράβαση σχετίζεται με την μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον Κ.Φ.Δ. ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 παράγ. 1 του Κ.Φ.Δ. Κατά συνέπεια, οι

υπό του ελέγχου λογιστικές διαφορές των φορολογικών ετών 2017 και 2018 ποσού 13.389,19 ευρώ και 9.270,81 ευρώ, αντίστοιχα, πρέπει να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας ως πραγματική δαπάνη της συναλλακτικής δραστηριότητας.».

2^{ος} Ισχυρισμός.

«Η εταιρεία κατέβαλε με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής ταμειακή διευκόλυνση στους εργαζόμενους κ.κ. και ποσό 5.000 ευρώ στον καθένα, καταβλητέο κατά το χρόνο της πρόσληψής τους, στις 19.04.2017 και 20.04.2017, αντίστοιχα.[.....]. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η επιχείρηση χορήγησε τα προαναφερόμενα ποσά των 5.000 ευρώ σε καθένα των εργαζομένων, το οποίο υπερβαίνει το μηνιαίο καθαρό ποσό των 750 ευρώ που συμφωνήθηκε κατά το χρόνο της πρόσληψής τους. Επειδή, το ποσό υπερβαίνει τις καθαρές αποδοχές των 3 μηνών [$5.000 > 2.250 (750 \times 3)$] θεωρείται δάνειο, ανεξαρτήτως αν τα υπόψη ποσά έχουν καταβληθεί ως δάνεια με έγγραφη συμφωνία ή άνευ αυτής ή ως προκαταβολές μισθών. Συνεπώς, η μισθολογική δαπάνη του ποσού των 10.618,72 ευρώ και 15.835,04 ευρώ των φορολογικών ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, πρέπει να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης λαμβανομένων υπόψη ότι η παροχή αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.».

3^{ος} Ισχυρισμός.

«Η δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος (ΔΕΗ), ύδρευσης και τηλεφώνου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, έστω και αν ο μετρητής και το τηλέφωνο έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή). Δηλαδή, βαρύνει την επιχείρηση που κάνει τη χρήση τους (απόφ. 1003821/10037/Β0012/Πολ.1005 /14.01.2005 Υπ. Οικ., κεφάλαιο διάφορες περιπτώσεις αριθ. 10, 11, 12 και ΣτΕ 3887-88/1985). Συνεπώς, η δαπάνη προς τους οργανισμούς κοινής ωφελείας πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής .».

4^{ος} Ισχυρισμός.

«Για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εκπίπτει «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.» [.....]. Η μη εξόφληση των εν λόγω 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 (υπαρκτά φορολογικώς πρόσωπα, πραγματική αξία συναλλαγής, καταχωρημένη στα βιβλία εκδότου και λήπτη του παραστατικού, υποβολή δηλώσεων κλπ.).».

5^{ος} Ισχυρισμός.

«Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ούτε διευκρινίζεται αν οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες αναφορικά με τους λογιστικούς συμψηφισμούς και αν η εναπομένουσα, μετά του συμψηφισμού, υποχρέωση από την αγορά των αγαθών υπερβαίνει τα 500 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, τότε μόνο η εξόφλησή της γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής.».

6^{ος} Ισχυρισμός.

«Η φορολογική αρχή υπήγαγε σε ΦΠΑ τις λογιστικές διαφορές ανά φορολογικό έτος τις οποίες δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση στη φορολογία εισοδήματος λόγω μη προσκομισθέντων παραστατικών και παραστατικών αγορών αξίας άνω των 500 ευρώ, η εξόφληση των οποίων δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.».

7^{ος} Ισχυρισμός.

«Όσον αφορά τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν για τις υποβληθείσες εκπρόθεσμες δηλώσεις ΦΠΑ στερούνται νομικής βάσης και αιτιολογίας εφόσον δεν επιβάλλονται πρόστιμα σε περίπτωση που οι σχετικές αρχικές δηλώσεις έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα, και στη συγκεκριμένη περίπτωση οι σχετικές αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα από την επιχείρηση.[.....] Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ υποβλήθηκαν από την επιχείρησή στις 20.08.2020 για τις οποίες οι σχετικές αρχικές δηλώσεις είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα.».

8^{ος} Ισχυρισμός.

«Το πρόστιμο του ποσού των 250 ευρώ του φορολογικού έτους 2020 το οποίο επιβλήθηκε λόγω μη παροχής στοιχείων βιβλίων και πληροφοριών στον έλεγχο διότι η πρόσκληση/2020 έπεται του πρακτικού συνάντησης 28.02.2020 κατά την οποία συζητήθηκαν διεξοδικά τα θέματα σχετικά με τον έλεγχο κατά την οποία προέκυψαν και ζητήματα σχετικά με την μετατροπή της ατομικής δραστηριότητας σε ομόρρυθμη εταιρεία όπου και ζητήθηκαν από τον έλεγχο συμπληρωματικά στοιχεία. Κατά συνέπεια το εν λόγω πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί.».

9^{ος} Ισχυρισμός.

«Είναι αλήθεια ότι δεν απάντησε στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου εφόσον κλήση προς ακρόαση δεν της κοινοποιήθηκε μετά το πέρας του διενεργηθέντος ελέγχου. Η μη απάντηση οφείλεται στο γεγονός ότι μετά την προσεκτική ανάγνωση του περιεχομένου του εριζόμενου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου πάνω στο οποίο στηρίζεται η έκδοση των προσωρινών διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει κάτι σχετικό για να απαντηθεί σε ανεπαρκή και πλημμελή αιτιολογία του σημειώματος διαπιστώσεων εφόσον δεν υπήρχε πλήρη ενημέρωση σχετικά με των υπό του ελέγχου διαπιστωμένων παραβάσεων. Δυστυχώς, και στις εκθέσεις ελέγχου πανομοιότυπη αλλά κατανοητή περιγραφή

γίνεται ως προς τις διαπιστώσεις και κατά συνέπεια οι απόψεις της διατυπώνονται στην παρούσα υποβαλλόμενη ενδικοφανή προσφυγή.».

10^{ος} Ισχυρισμός.

«Στο άρθρο 28 παράγ. 2 τελευταίο εδάφιο του ν.4174/2013 ορίζεται ότι «η οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στο φορολογούμενο», όπερ σημαίνει ότι από το χαρακτηρισμό του είδους του ελέγχου τον ίδιο χαρακτηρισμό (είδος) πρέπει να φέρει τόσο η έκθεση ελέγχου όσο και η έκδοση των οικείων πράξεων καταλογισμού του φόρου, πάνω στην οποία στηρίζεται η έκδοσή τους. Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος είναι μερικός επιτόπιος και προκύπτει αβίαστα από τον τίτλο των εκθέσεων του, σελ. 1 «ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΦΠΑ» ενώ το ορθό είναι τακτικός-πλήρης εφόσον διενεργήθηκε για όλες τις φορολογίες και για όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη. Από 01.01.2014, στις περιπτώσεις που διενεργείται μερικός (προσωρινός) έλεγχος πρέπει και η πράξη που θα εκδοθεί να έχει τον τίτλο «μερική καταλογιστική πράξη» και όχι τον τίτλο της «οριστικής πράξης». Κατά συνέπεια, οι οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις εφόσον στηρίζονται σε έκθεση μερικού ελέγχου, είναι πλημμελείς, στερούνται αιτιολογίας και πρέπει να ακυρωθούν.».

11^{ος} Ισχυρισμός.

«Τα πρόστιμα επιβλήθηκαν κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου και η οικεία προσωρινή πράξη τους έπρεπε να εκδοθεί και να κοινοποιηθεί μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, οι οποίες περιγράφονται στο σημείωμα διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου.[...]. Συνεπώς, η έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου χωρίς να προηγηθεί η έκδοση των προσωρινών πράξεων επιβολής προστίμου οι οποίες διενεργήθηκαν από τον ίδιο έλεγχο είναι νομικά πλημμελείς και άκυρες.».

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, στο άρθρο 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του Ν. 4172/13» 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. «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/13 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....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.....

.....θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.....

.....ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.....»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1061/12-04-2017 με Θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 72 του Ν.4446/2016 που αφορούν στην έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.» αναφέρεται ότι: «Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4446/2016 (ΦΕΚ 240 Α') και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2.6.2015 Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'):

«Άρθρο 23 Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

....β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1216/2014 με Θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

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.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «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.»

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «η έκδοση των παραστατικών των συναλλαγών (Τ, ΤΔΑ) που αφορούσαν την επιχειρηματική δραστηριότητα ήταν καθόλα νόμιμα και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 και επέκεινα του ν. 4308/2014. Συνεπώς, στη συγκεκριμένη περίπτωση διαπιστώνεται στο ότι η εταιρεία καταχώρησε στα βιβλία της παραστατικά αγορών που είχαν πελάτη-παραλήπτη το όνομα του εκπροσώπου, φυσικού προσώπου της εταιρείας, αντί να φέρουν το όνομα της εταιρείας. Όντως διαπιστωμένη παρατυπία η οποία οφείλεται σε τυπική παράλειψη.[.....]. Συνεπώς, η παραπάνω παράβαση σχετίζεται με την μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον Κ.Φ.Διαδ. ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 παράγ. 1 του Κ.Φ.Διαδ. Κατά συνέπεια, οι υπό του ελέγχου λογιστικές διαφορές των φορολογικών ετών 2017 και 2018 ποσού 13.389,19 ευρώ και 9.270,81 ευρώ, αντίστοιχα, πρέπει να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας ως πραγματική δαπάνη της συναλλακτικής δραστηριότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ (σελ. 8,9 & 10) προκύπτει ότι οι λόγοι που δεν αναγνωρίστηκαν οι αγορές/δαπάνες είναι οι ακόλουθοι:

Χρήση 2017

1. Σε 23 περιπτώσεις συνολικού ποσού 6.084,93€ στα παραστατικά αγορών/δαπανών αναγράφεται ΑΦΜ και επωνυμία αγοραστή άλλη επιχείρηση και όχι της προσφεύγουσας εταιρείας.
2. Σε 14 περιπτώσεις συνολικού ποσού 4.327,81€ δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα παραστατικά αγορών/δαπανών.
3. Σε 2 περιπτώσεις συνολικού ποσού 1.032,90€ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ανακριβής και διπλή καταχώρηση των παραστατικών αγορών/δαπανών.
4. Σε 2 περιπτώσεις συνολικού ποσού 1.943,55€ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η δαπάνη αφορά διάστημα κατανάλωσης προ της 4.4.2017 (ημερομηνία έναρξης της επιχείρησης).

Χρήση 2018

1. Σε 35 περιπτώσεις συνολικού ποσού 5.294,32€ στα παραστατικά αγορών/δαπανών αναγράφεται ΑΦΜ και επωνυμία αγοραστή άλλη επιχείρηση και όχι της προσφεύγουσας εταιρείας.
2. Σε 14 περιπτώσεις συνολικού ποσού 3.471,49€ δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα παραστατικά αγορών/δαπανών.

3. Σε 1 περίπτωση το ποσό 505,00€ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η δαπάνη αφορά καταβολή εγγύησης στην εταιρεία).

Επειδή, ορθώς και αποδεδειγμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ως άνω αγορές/δαπάνες βάσει των σχετικών διατάξεων, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «η εταιρεία κατέβαλε με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής ταμειακή διευκόλυνση στους εργαζόμενους κ.κ. και ποσό 5.000 ευρώ στον καθένα, καταβλητέο κατά το χρόνο της πρόσληψής τους, στις 19.04.2017 και 20.04.2017, αντίστοιχα.[.....]. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η επιχείρησή χορήγησε τα προαναφερόμενα ποσά των 5.000 ευρώ σε καθένα των εργαζομένων, το οποίο υπερβαίνει το μηνιαίο καθαρό ποσό των 750 ευρώ που συμφωνήθηκε κατά το χρόνο της πρόσληψής τους. Επειδή, το ποσό υπερβαίνει τις καθαρές αποδοχές των 3 μηνών [$5.000 > 2.250 (750 \times 3)$] θεωρείται δάνειο, ανεξαρτήτως αν τα υπόψη ποσά έχουν καταβληθεί ως δάνεια με έγγραφη συμφωνία ή άνευ αυτής ή ως προκαταβολές μισθών. Συνεπώς, η μισθολογική δαπάνη του ποσού των 10.618,72 ευρώ και 15.835,04 ευρώ των φορολογικών ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, πρέπει να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης λαμβανομένων υπόψη ότι η παροχή αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ (σελ. 12 & 13) προκύπτει ότι η επιχείρηση προσκόμισε στον έλεγχο δύο συμβάσεις δανείου με ημερομηνία σύναψης τον χρόνο (19 & 20/4/2017) πρόσληψης των υπαλλήλων (..... ΑΦΜ & ΑΦΜ) ανάμεσα στην ίδια και τον καθένα από τους δύο εργαζομένους της, ύψους 5.000€ έκαστη. Στα δικαιολογητικά όμως που προσκομίσθηκαν δεν προκύπτει βέβαια ημερομηνία, ούτε έχει υποβληθεί δήλωση χαρτοσήμου ώστε να τεκμηριώνει τις συναλλαγές, ούτε αποδεικνύονται οι συναλλαγές μέσω κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών, ούτε αποδεικνύεται ο τρόπος αποπληρωμής των δανείων και επομένως ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το σύνολο των δαπανών μισθοδοσίας για τα έτη 2017 και 2018 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτ. ιδ του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και της ΠΟΛ.1061/2017. Επιπρόσθετα σημειώνεται ότι όπως προκύπτει από το σύστημα taxis/Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων /Αναζήτηση Αποδοχών, η προσφεύγουσα εταιρεία, ως εργοδότης, δήλωσε ότι κατέβαλε στους υπαλλήλους της και για το φορολογικό έτος 2017 ακαθάριστες αποδοχές ύψους

7.114,80€ και 795,53€ αντίστοιχα, ενώ για το φορολογικό έτος 2018 δεν έχουν δηλωθεί καθόλου αποδοχές.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «η δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος (ΔΕΗ), ύδρευσης και τηλεφώνου εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, έστω και αν ο μετρητής και το τηλέφωνο έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή). Δηλαδή, βαρύνει την επιχείρηση που κάνει τη χρήση τους (απόφ. 1003821/10037/Β0012/Πολ.1005 /14.01.2005 Υπ. Οικ., κεφάλαιο διάφορες περιπτώσεις αριθ. 10, 11, 12 και ΣτΕ 3887-88/1985). Συνεπώς, η δαπάνη προς τους οργανισμούς κοινής ωφελείας πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ δεν προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τέτοιες δαπάνες στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη. Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.» [...]. Η μη εξόφληση των εν λόγω 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 (υπαρκτά φορολογικώς πρόσωπα, πραγματική αξία συναλλαγής, καταχωρημένη στα βιβλία εκδότου και λήπτη του παραστατικού, υποβολή δηλώσεων κλπ.).».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ στο κεφάλαιο 5.3.Α1.α (σελ.12) αναφέρει ότι:

«Ελέγχθηκε 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.

Οι παρατυπίες ή παραλείψεις που διαπιστώθηκαν από τη συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση παρουσιάζονται στον ακόλουθο πίνακα:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ				ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΠΟΣΟΥ ΑΠΟ ΕΛΕΓΧΟ		
ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
03/07/2017			605,00	0,00	Δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία τρόπου εξόφλησης	-605,00
12/07/2017			694,00	0,00		-694,00
ΣΥΝΟΛΟ 2017			1.299,00	0,00		-1.299,00
15/03/2018			957,50	0,00	Δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία τρόπου εξόφλησης	-957,50
30/03/2018			551,69	0,00		-551,69
11/06/2018			800,00	0,00		-800,00
28/06/2018			543,09	0,00		-543,09
05/07/2018			678,60	0,00		-678,60
28/07/2018			700,00	0,00		-700,00
09/08/2018			870,03	0,00		-870,03
28/08/2018			820,80	0,00		-820,80
ΣΥΝΟΛΟ 2018			5.921,71	0,00		-5.921,71

Συνοψίζοντας, προκύπτουν οι ακόλουθες διαφορές ελέγχου ύψους:

- 1.299,00€ για το 2017 και
- 5.921,71€ για το 2018.»

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν οι «α).....β) οι 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». Με βάση το ανωτέρω άρθρο ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις παραπάνω δαπάνες αφού δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία-δικαιολογητικά του τρόπου εξόφλησης της πραγματοποιηθείσας δαπάνης.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ούτε διευκρινίζεται αν οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες αναφορικά με τους λογιστικούς συμψηφισμούς και αν η εναπομένουσα, μετά του συμψηφισμού, υποχρέωση από την αγορά των αγαθών υπερβαίνει τα

500 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή, τότε μόνο η εξόφλησή της γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει κανένα δικαιολογητικό που να τεκμηριώνει τους παραπάνω ισχυρισμούς της.(άρθρο 65 του ν. 4174/2013).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (καταχωρίσεις των πελατών στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας) καθώς και από την αναζήτηση στην εφαρμογή του taxis «συγκεντρωτική κατάσταση Πελατών/Προμηθευτών (Μ.Υ.Φ.)», διαπιστώθηκε ότι οι αναφερόμενοι προμηθευτές δεν έχουν δηλωθεί και ως πελάτες ώστε να τεκμηριώνεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί συμψηφισμού αμοιβαίων απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις ή τις ενστάσεις της, επί των διαπιστωθεισών παραβάσεων του ελέγχου, αν και της δόθηκε το δικαίωμα με το υπ' αριθ. πρωτ. με α/α/2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

ΦΠΑ

Επειδή, στο άρθρο 30 παρ.1 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«Ο υποκείμενος δικαιούται να εκτέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.....

....4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

.....δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1, του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν....»

Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «η φορολογική αρχή υπήγαγε σε ΦΠΑ τις λογιστικές διαφορές ανά φορολογικό έτος τις οποίες δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση στη φορολογία εισοδήματος λόγω μη προσκομισθέντων παραστατικών και παραστατικών αγορών αξίας άνω των 500 ευρώ, η εξόφληση των οποίων δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προκύπτει ότι οι λόγοι που δεν αναγνωρίστηκαν οι αγορές/δαπάνες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 ν. 2859/2000 είναι οι εξής:

Χρήση 2017

1. Σε 23 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 6.084,93€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 1.358,57€ στα παραστατικά αγορών/δαπανών αναγράφεται ΑΦΜ και επωνυμία αγοραστή άλλη επιχείρηση και όχι της προσφεύγουσας εταιρείας.

2. Σε 14 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 4.327,81€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 820,65€ δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα παραστατικά αγορών/δαπανών.

3. Σε 2 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 1.032,90€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 232,40€ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ανακριβής και διπλή καταχώρηση των παραστατικών αγορών/δαπανών.

4. Σε 2 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 1.943,55€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 466,45€ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η δαπάνη αφορά διάστημα κατανάλωσης προ της 4.4.2017 (ημερομηνία έναρξης της επιχείρησης).

5. Σε 7 περιπτώσεις διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ανακριβής καταχώριση του ΦΠΑ εισροών ποσού 577,37€.

Χρήση 2018

1. Σε 35 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 5.294,32€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 961,53€ στα παραστατικά αγορών/δαπανών αναγράφεται ΑΦΜ και επωνυμία αγοραστή άλλη επιχείρηση και όχι της προσφεύγουσας εταιρείας.

2. Σε 14 περιπτώσεις συνολικού ποσού εισροών 3.471,49€ με αναλογούντα ΦΠΑ εισροών 710,72€ δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα παραστατικά αγορών/δαπανών.

3. Σε 7 περιπτώσεις διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ανακριβής καταχώριση του ΦΠΑ εισροών ποσού 412,65€.

Επειδή, ορθώς και αποδεδειγμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ως άνω αγορές/δαπάνες βάσει των σχετικών διατάξεων, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Κ.Φ.Δ.

Επειδή, στο άρθρο 28, παρ1 & 2 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι:

«1. 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. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.» .

Επειδή, στο άρθρο 30, παρ1 & 2 «Προσδιορισμός Φόρου» του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι:

1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.».

Ως προς τον έβδομο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «όσον αφορά τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν για τις υποβληθείσες εκπρόθεσμες δηλώσεις ΦΠΑ στερούνται νομικής βάσης και αιτιολογίας εφόσον δεν επιβάλλονται πρόστιμα σε περίπτωση που οι σχετικές αρχικές δηλώσεις έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα, και στη συγκεκριμένη περίπτωση οι σχετικές αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα από την επιχείρηση.[.....] Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ υποβλήθησαν από την επιχείρησή στις 20.08.2020 για τις οποίες οι σχετικές αρχικές δηλώσεις είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα.».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1119/22-06-2018 με Θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας-Κ.Φ.Δ.,Α'170).» αναφέρεται ότι: «...Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής. Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ .[....]

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου

54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ορθώς και νομίμως επιβλήθηκαν οι υπ' αριθ.-/2020,-/2020,-/2020,-/2020,-/2020 και-/2020 Πράξεις Επιβολής Προστίμου λόγω υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων ΦΠΑ δεδομένου ότι η υπ' αριθ.-/2020 εντολή ελέγχου, η με αριθ. πρωτ.-/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων και η με αρ. πρωτ.-/2020 πρόσκληση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία, επιδόθηκαν με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 1/7/2020 (RE GR) και το υπ' αριθ.-/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων αρ. 28 ν. 4174/2013 στις 4.9.2020.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον όγδοο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «το πρόστιμο του ποσού των 250 ευρώ του φορολογικού έτους 2020 το οποίο επιβλήθηκε λόγω μη παροχής στοιχείων βιβλίων και πληροφοριών στον έλεγχο διότι η πρόσκληση-/2020 έπεται του πρακτικού συνάντησης 28.02.2020 κατά την οποία συζητήθηκαν διεξοδικά τα θέματα σχετικά με τον έλεγχο κατά την οποία προέκυψαν και ζητήματα σχετικά με την μετατροπή της ατομικής δραστηριότητας σε ομόρρυθμη εταιρεία όπου και ζητήθηκαν από τον έλεγχο συμπληρωματικά στοιχεία. Κατά συνέπεια το εν λόγω πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 25/09/2020 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε μερικώς στο με αρ. πρωτ.-/2020 έγγραφο αίτημα για παροχή στοιχείων και βιβλίων, και, συγκεκριμένα, δεν προσκόμισε στη διάθεση του ελέγχου παραστατικά εσόδων (πιστωτικά και χρεωστικά) που είχε καταχωρήσει στα βιβλία της, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του αιτήματος κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 13 και 14 §2 του Ν.4174/2013. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. δ', §2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ.

Στην σχετική έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (σελ. 3) καταγράφονται αναλυτικά τα παραστατικά εσόδων (πιστωτικά και χρεωστικά), που είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία και δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον ένατο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «δεν απάντησε στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου εφόσον κλήση προς ακρόαση δεν της κοινοποιήθηκε μετά το πέρας του διενεργηθέντος ελέγχου. Η μη απάντηση οφείλεται στο γεγονός ότι μετά την προσεκτική ανάγνωση του περιεχομένου του εριζόμενου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου πάνω στο οποίο στηρίζεται η έκδοση των προσωρινών διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει κάτι σχετικό για να απαντηθεί σε ανεπαρκή και πλημμελή αιτιολογία του σημειώματος διαπιστώσεων εφόσον δεν υπήρχε πλήρη ενημέρωση σχετικά με των υπό του ελέγχου διαπιστωμένων παραβάσεων. Δυστυχώς, και στις εκθέσεις ελέγχου πανομοιότυπη αλλά κατανοητή περιγραφή γίνεται ως προς τις διαπιστώσεις και κατά συνέπεια οι απόψεις της διατυπώνονται στην παρούσα υποβαλλόμενη ενδικοφανή προσφυγή.».

Επειδή, στο με α/α/2020 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (άρθ. 28 ν.4174/2013) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταγράφονται αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραλήψεις –παρατυπίες και παραβάσεις στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα εταιρεία, το ποσό του φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ που προσδιόρισε ο έλεγχος με σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν τον προσδιορισμό του φόρου και τις εφαρμοστέες διατάξεις για την επιβολή των προστίμων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε τη δυνατότητα να ζητήσει και να λάβει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίστηκε ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου και να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο με την ελεγχόμενη υπόθεση.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε αποδεδειγμένα πλήρη γνώση του περιεχομένου του υπ' αριθ./2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των προσωρινών πράξεων του φόρου και προστίμων στις 04.09.2020.

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον δέκατο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «στο άρθρο 28 παράγ. 2 τελευταίο εδάφιο του ν.4174/2013 ορίζεται ότι «η Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στο φορολογούμενο», όπερ σημαίνει ότι από το χαρακτηρισμό του είδους του ελέγχου τον ίδιο χαρακτηρισμό (είδος) πρέπει να φέρει τόσο η έκθεση ελέγχου όσο και η έκδοση των οικείων πράξεων καταλογισμού του φόρου, πάνω στην οποία στηρίζεται η έκδοσή τους. Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος είναι μερικός επιτόπιος και προκύπτει αβίαστα από τον τίτλο

των εκθέσεων του, σελ. 1 «ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΦΠΑ» ενώ το ορθό είναι τακτικός-πλήρης εφόσον διενεργήθηκε για όλες τις φορολογίες και για όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη. Από 01.01.2014, στις περιπτώσεις που διενεργείται μερικός (προσωρινός) έλεγχος πρέπει και η πράξη που θα εκδοθεί να έχει τον τίτλο «μερική καταλογιστική πράξη» και όχι τον τίτλο της «οριστικής πράξης». Κατά συνέπεια, οι οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις εφόσον στηρίζονται σε έκθεση μερικού ελέγχου, είναι πλημμελείς, στερούνται αιτιολογίας και πρέπει να ακυρωθούν.».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση δεν ασκεί επιρροή στη νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων με την ενδικοφανή προσφυγή η μη ορθή αναγραφή (κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας) του αναγραφόμενου στην σχετική έκθεση ελέγχου του είδους του ελέγχου που διενεργήθηκε (δεδομένου ότι ο ΚΦΔ αναφέρει «έκθεση ελέγχου»), καθώς αν υφίσταται τέτοια παράλειψη, αυτή δεν είναι ουσιώδης και δεν προκύπτει βλάβη της προσφεύγουσας εταιρείας από αυτή την οποία να επικαλείται και να αποδεικνύει σύμφωνα με το άρθρο 79 παρ. 4 περ. β' του Κ.Δ.Δ. (ν.2717/1999), καθώς σύμφωνα με αυτό για να γίνει δεκτός λόγος που αφορά πλημμέλειες των εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ καθώς και των οριστικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου και των προστίμων πρέπει να έχει υποστεί βλάβη η προσφεύγουσα εταιρεία από αυτές οι οποίες να μην μπορεί να επανορθωθούν παρά μόνο με την ακύρωσή τους.

Επειδή, οι από 25/09/2020 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ παρέχουν σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση των πράξεων και τον προσδιορισμό του φόρου και προστίμων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον εντέκατο προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι: «τα πρόστιμα επιβλήθηκαν κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου και η οικεία προσωρινή πράξη τους έπρεπε να εκδοθεί και να κοινοποιηθεί μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, οι οποίες περιγράφονται στο σημείωμα διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου.[...]. Συνεπώς, η έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου χωρίς να προηγηθεί η έκδοση των προσωρινών πράξεων επιβολής προστίμου οι οποίες διενεργήθηκαν από τον ίδιο έλεγχο είναι νομικά πλημμελείς και άκυρες.».

Επειδή, στο άρθρο 62 ««Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι:

1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (30) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου....». Ως εκ τούτου, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις από 25.09.2020 εκθέσεις ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 19/10/2020 και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		25/09/2020	Εισόδημα	01/01/2017-31/12/2017	10.903,67€
2		25/09/2020	Εισόδημα	01/01/2018-31/12/2018	9..608,76€
3		25/09/2020	Φ.Π.Α.	01/01/2017-31/12/2017	3.512,12€
4		25/09/2020	Φ.Π.Α.	01/01/2018-31/12/2018	Π.Υ.= 449,70€
5		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2018-31/12/2018	100,00€
6		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2020-31/12/2020	250,00€
7		25/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2017-31/12/2017	300,00€
8	-.....	04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/10/2017-31/12/2017	100,00€
9		04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 –	01/04/2018-	100,00€

			ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	30/06/2018	
10		04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/01/2018-31/03/2018	100,00€
11		04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/10/2017 - 31/12/2017	100,00€
12		04/09/2020	Πρόστιμο Άρθρου 54 – ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)	01/07/2018 - 30/09/2018	100,00€
13		04/09/2020	Φ.Π.Α.	01/10/2018-31/12/2018	2.900,02€

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Διαφορά φόρου	7.269,11€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.634,56€
Καταλογιζόμενο ποσό	10.903,67€

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Διαφορά φόρου	6.405,84€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.202,92€
Καταλογιζόμενο ποσό	9.608,76€

3. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	2.341,41€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης	1.170,71€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.512,12€

4. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πιστωτικό υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, συνολικού ποσού 449,70€

5. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

6. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 250,00€

7. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 300,00€

8. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης-...../2020) Φορολογικής Περιόδου 01/10/2017-31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

9. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης-...../2020) Φορολογικής Περιόδου 01/04/2018-30/06/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

10. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης-...../2020) Φορολογικής Περιόδου 01/01/2018-31/03/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

11. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης-...../2020) Φορολογικής Περιόδου 01/10/2017-31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

12. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης-/2020) Φορολογικής Περιόδου 01/07/2018-30/09/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013, συνολικού ποσού 100,00€

13. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης-/2020) Φορολογικής Περιόδου 01/10/2018-31/12/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Πρόστιμο συνολικού ποσού 2.900,02 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.