



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28.01.2021

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

Αριθμός απόφασης: 212

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 321.283,65 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 160.641,83 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 481.925,48 €, κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη ως λογιστικής διαφοράς κατ' εφαρμογή του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 3296/2004, του από .../.../2015 διαπιστωθέντος ελλείμματος από καταμέτρηση ταμείου ποσού 1.314.733,16 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 302.388,63 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. 90.716,59 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 393.105,22 €, λόγω προσθήκης στις φορολογητέες εκροές του από .../.../2015 διαπιστωθέντος ελλείμματος από καταμέτρηση ταμείου ποσού 1.314.733,16 € και στον φόρο εκροών του αναλογούντα Φ.Π.Α. ($1.314.733,16 \text{ €} \cdot 23\% = 302.388,63 \text{ €}$).

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Το έλλειμμα ταμείου που καταλογίσθηκε ως εισόδημα του έτους 2015 προϋπήρχε και δεν είναι κάτι που δημιουργήθηκε το 2015, συνεπώς απολύτως αυθαίρετα καταλογίζεται ως αποκρυβέν εισόδημα το έτος 2015. Το φερόμενο ως έλλειμμα αποτυπώνεται στον ισολογισμό της χρήσης 2011, οπότε εάν θεωρηθεί πως είναι όντως εισόδημα ακόμα και με το σκεπτικό της έκθεσης ελέγχου, προκύπτει με σαφήνεια η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έλεγχο της χρήσεως αυτής για την οποία ίσχυε σε κάθε περίπτωση ο ν. 2238/1994 και η πενταετής παραγραφή του άρθρου 84 του ν. 2238/1994.

2) Στην καταμέτρηση ταμείου που έκανε το Σ.Δ.Ο.Ε. βρέθηκαν 3.977,61 €. Αυτή ήταν η πραγματική καταμέτρηση. Αν η ύπαρξη αυτού του ποσού δεν δικαιολογούνταν από νόμιμα

παραστατικά, τότε αυτό μόνο το ποσό θα μπορούσε να καταλογιστεί ως λογιστική διαφορά και μόνο.

3) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Πρέπει να διαγραφεί το σύνολο των επιβληθέντων φόρων και προστίμων, άλλως όλες οι προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας και τα ειδικά τριπλάσια πρόστιμα Φ.Π.Α. (αρ. 6 ν. 2523/1997) και των δύο χρήσεων 2008 και 2009.

4) Επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή της ελαφρότερης κύρωσης. Μη νομίμως επιβάλλονται οι σχετικές κυρώσεις των διατάξεων του ν. 2523/1997.

5) Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 παρ. 4 του ν. 1642/1986, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος διενεργείται στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου ή όταν τούτου είναι δύσκολο στην οικονομική εφορία κατόπιν συμφωνίας οικονομικού εφόρου και του υπόχρεου στον φόρο.

6) Οι οικείες πράξεις εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 3 του ν. 1642/1986 προβαίνουν σε προσδιορισμό του φόρου εισροών με βάση τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα εισοδήματα και δεν αναγνωρίζονται οι εκροές. Δεν διενεργήθηκε αυτοτελής προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών της εταιρίας. Οι φορολογητέες εκροές υπολογίστηκαν εξωλογιστικά και υπάχθηκαν σε συντελεστή 18% για τις χρήσεις 2008 και 2009, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ως ανακριβών, λόγω της δήθεν εικονικότητας των τιμολογίων.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι: «2. Κατά τους διενεργούμενους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικούς ελέγχους επί επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., διενεργείται υποχρεωτικώς έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, ο οποίος και προηγείται των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Σε περιπτώσεις διαπίστωσης αρνητικών ή θετικών διαφορών με βάση τον παραπάνω έλεγχο, οι διαφορές αυτές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξαρτήτως της προέλευσής τους, προστίθενται ως διαφορές καθαρών κερδών και παράλληλα προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα του υπόχρεου, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του προαναφερθέντος νόμου με την παρ. 2 του άρθρου 28 ορίζεται ο τρόπος αντιμετώπισης από πλευράς συνεπειών στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαφορές από την επαλήθευση ελέγχου ταμείου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ και ΑΝΑΤΟΛΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ - ΘΡΑΚΗΣ επιτόπιος έλεγχος στις2015 στην έδρα της προσφεύγουσας και διενεργήθηκε η οριζόμενη από την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 3296/2004 ελεγκτική επαλήθευση της καταμέτρησης ταμείου όπου διαπιστώθηκε έλλειμμα ύψους 1.314.733,16 €. Συγκεκριμένα, ενώ το λογιστικό υπόλοιπο ανερχόταν σε 1.314.733,16 € (όπως προκύπτει από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 38.00.00.0000 ταμείου), το πραγματικό ήταν 0,00 € σύμφωνα με το από2015 πρακτικό καταμέτρησης ταμειακών διαθεσίμων το οποίο υπέγραψε η υπάλληλος της εταιρίας κ. (με την επιφύλαξη ως προς το ύψος του ποσού του ταμείου, το οποίο διαχειρίζεται ο κ.).

Ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. μετέβησαν για πρώτη φορά στην έδρα της προσφεύγουσας, κατόπιν σχετικής εντολής ελέγχου στις2014 στο πλαίσιο της ΑΒΜ ΕΓ εισαγγελικής παραγγελίας, συνεπώς δεν ήταν εφικτή η προγενέστερη διαπίστωση του ελλείμματος.

Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο ταμείου, διαπιστώθηκε βάσει του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 38.00.00.0000 ταμείου, λογιστικό υπόλοιπο 3.977,61 €, καθώς την2013 είχε γίνει εγγραφή πίστωσης του ταμείου με ποσό 1.050.000,00 € σε χρέωση του λογαριασμού 30.00 πελάτες χωρίς περαιτέρω ανάλυση, ούτε παραστατικό εγγραφής, προκειμένου να αποκρυφθεί το «διογκωμένο» ταμειακό υπόλοιπο. Στο ημερολογιακό άρθρο ως αιτιολογία εγγραφής χρησιμοποιήθηκε η λέξη «έναντι» υπονοώντας ότι το ποσό αυτό δόθηκε ως «έναντι ανοικτού λογαριασμού» που τηρούσε η επιχείρηση με πελάτη της, ο οποίος δεν προσδιοριζόταν ενώ και η φερόμενη καταβολή των 1.050.000,00 € φαινόταν να έχει πραγματοποιηθεί με μετρητά. Επισημαίνεται ότι στην μεταγενέστερη μετάβαση του Σ.Δ.Ο.Ε. στην έδρα της προσφεύγουσας στις2015 η εγγραφή της2013 είχε διαγραφεί.

Κατά συνέπεια στις2014 δεν διενεργήθηκε φυσική καταμέτρηση των μετρητών. Εν συνεχεία, στις2014, ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ανώνυμης εταιρίας κ. υπέβαλε υπεύθυνη δήλωση στο Σ.Δ.Ο.Ε. δηλώνοντας ότι το ταμείο είναι λογιστικό, ουσιαστικά δεν υπάρχει και τα χρήματα κατά καιρούς είχαν χρησιμοποιηθεί για βιοποριστικούς λόγους της οικογένειάς του, του αδελφού του και των γονιών του. Χρησιμοποιήθηκαν επίσης για επενδύσεις και για κάλυψη απαιτήσεων που δεν εισπράχθηκαν. Για την εγγραφή (τακτοποίησης) στις2013 δήλωσε ότι δεν γνωρίζει τίποτα καθώς δεν είναι γνώστης λογιστικής.

Κατά συνέπεια, το Σ.Δ.Ο.Ε. προέβη για πρώτη φορά σε φυσική καταμέτρηση ταμείου στις2015, όπου διαπιστώθηκε και το έλλειμμα του ταμείου της προσφεύγουσας ποσού 1.314.733,16 €.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι το έλλειμμα του ταμείου υφίστατο από το 2011 και έπρεπε να καταλογιστεί στη χρήση αυτή καθώς και το ότι στα καθαρά έσοδα της

προσφεύγουσας έπρεπε να προστεθεί ως λογιστική διαφορά το ποσό της πραγματικής καταμέτρησης ταμείου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: ... γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή, με το άρθρο 58Α του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: ... 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, με το άρθρο 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξης προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

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, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015. Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε πλέον του κυρίου φόρου πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ενώ με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε πλέον του κυρίου φόρου πρόστιμο του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.. Πέραν τούτου, οι

προσβαλλόμενες πράξεις δεν αφορούν τις χρήσεις 2008 και 2009, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, ούτε αφορούν κυρώσεις με τις διατάξεις του ν. 2523/1997.

Κατόπιν των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον πέμπτο και έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

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. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

Επειδή, με το άρθρο 48 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. ...

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. ...

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη ΔΟΥ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊστάμενου ΔΟΥ και του υπόχρεου στο φόρο.»

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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, με την ΔΔΑΔ Α 1037653 ΕΞ 2020/13.03.2020 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «Άρθρο 2 Μέτρα και οδηγίες συναλλαγής με το κοινό
Περιορίζεται στο απολύτως αναγκαίο η προσέλευση του κοινού στις Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ. Προς τούτο:

1. Οι Υπηρεσίες θα λαμβάνουν τα αιτήματα των συναλλασσομένων (φορολογούμενων, λογιστών, εκτελωνιστών, δικηγόρων κλπ) μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή τηλεφωνικά. Υποχρεωτικά στο email του ο συναλλασσόμενος θα αναφέρει τα στοιχεία επικοινωνίας του (email και τηλέφωνο).

2. Τα αιτούμενα τυχόν πιστοποιητικά, βεβαιώσεις, εκθέσεις εξέτασης δειγμάτων κ.α., θα αποστέλλονται στον αιτούντα αποκλειστικά μέσω email από την ηλεκτρονική διεύθυνση της Υπηρεσίας, στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό και θα υπογράφονται κατά περίπτωση, μόνο από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας ή τον αναπληρωτή του, με αναφορά στοιχείων υπαλλήλων για τη παροχή πληροφοριών. ...

4. Εάν η ικανοποίηση του αιτήματος του ενδιαφερόμενου δεν είναι εφικτό να πραγματοποιηθεί με την ανωτέρω διαδικασία και κρίνεται απολύτως αναγκαία η φυσική του παρουσία, τότε η προσέλευση αυτού ή του νόμιμου εκπροσώπου του στις ανωτέρω υπηρεσίες, πραγματοποιείται αποκλειστικά κατόπιν προγραμματισμένης συνάντησης. Η επικοινωνία για καθορισμό συνάντησης του συναλλασσόμενου ή του νόμιμου εκπροσώπου με την Υπηρεσία, θα πραγματοποιείται μέσω αποστολής έγγραφου αιτήματος (fax), αιτήματος μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή τηλεφωνικής επικοινωνίας. Για τον καθορισμό των συναντήσεων κατά τα ανωτέρω, προηγείται συνεννόηση του αρμόδιου υπαλλήλου με τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας και αυτή οριστικοποιείται, με τη σύμφωνη γνώμη και του ενδιαφερόμενου ή του νόμιμου εκπροσώπου του. Τα στοιχεία των επικείμενων συναντήσεων (ημερομηνία, ώρα, συμμετέχοντες κ.τ.λ.) καταχωρούνται από τη Γραμματεία της Υπηρεσίας σε ημερήσια βάση σε ειδικό προς τούτο πίνακα ηλεκτρονικής εφαρμογής (π.χ. excel). ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι αρμόδιοι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν επισκέφθηκαν την έδρα της προσφεύγουσας λόγω των μέτρων κατά της

διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και συμμορφούμενοι με την απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΔΔΑΔ Α 1037653 ΕΞ 2020/13.03.2020.

Τα λογιστικά αρχεία αποστάλθηκαν από την προσφεύγουσα επιχείρηση ηλεκτρονικά (μέσω e-mail) και η επικοινωνία πραγματοποιήθηκε μέσω τηλεφώνου και ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, διατυπώνονται αναλυτικά στις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, οι σχετικοί με εικονικότητα συναλλαγών ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, όπως ότι οι φορολογητέες εκροές υπολογίστηκαν εξωλογιστικά και υπάχθηκαν σε συντελεστή 18% για τις χρήσεις 2008 και 2009, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ως ανακριβών, δεν έχουν καμία σχέση με τον παρόντα έλεγχο.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αφορούν τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015. Στη δε φορολογία Φ.Π.Α. (όπως άλλωστε και σε αυτή του εισοδήματος) κανένας εξωλογιστικός προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών δεν έχει διενεργηθεί. Στην προκειμένη περίπτωση προστέθηκε στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας το ποσό του από .../.../2015 διαπιστωθέντος ελλείμματος κατά την καταμέτρηση ταμείου ποσού 1.314.733,16 €.

Κατά συνέπεια, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015

Διαφορά φόρου	321.283,65€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	160.641,83€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	481.925,48€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου
01/01-31/12/2015

Διαφορά φόρου	302.388,63€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	90.716,59€
Σύνολο φόρου για καταβολή	393.105,22€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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.