



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19 / 04 / 2021

Αριθμός Απόφασης **1300**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ.** του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 06/07/2018 και αριθ. προσφυγή, της εταιρείας «.....», που εδρεύει στην, με ΑΦΜ: και εκπροσωπείται νόμιμα από τον διαχειριστή της, κατά της υπ' αριθ. 2416/2018 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε, με την οποία έγινε μερικώς δεκτή η υπ' αριθμ./15-01-2018 ενδικοφανής προσφυγή, η οποία είχε ασκηθεί κατά της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 που είχε εκδώσει ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Α' Πατρών,

5. Την υπ' αριθμ./2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 1^ο μονομελές),

6. Το υπ' αριθμ./2021 έγγραφο της υπηρεσίας μας προς τη ΔΟΥ Α' Πατρών καθώς και η υπ' αριθμ./2021 απάντησή της,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

1. Σύντομο Ιστορικό:

Σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2017 **εντολής ελέγχου** του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτ./2017 δελτίου πληροφοριών του ΣΔΟΕ Αττικής - Αιγαίου, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος ΚΒΣ, φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, από τον ελεγκτή της ίδιας ΔΟΥ, ο οποίος μετά την διενέργεια του ελέγχου, συνέταξε τις **από 13/12/2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου**. Ειδικότερα, προέκυψαν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία διατηρεί επιχείρηση εκμετάλλευσης ξενοδοχείου Β' κατηγορίας στην και για την παρακολούθηση των εργασιών της, τηρεί βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ. Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής - Αιγαίου, προέκυψε ότι, κατά τη χρήση 2011, η προσφεύγουσα **έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της**, το υπ' αριθμ./2011 τιμολόγιο (invoice), συνολικής αξίας **30.000,00€**, από την βρετανική επιχείρηση «.....» με **ΑΦΜ / ΦΠΑ:**, το οποίο αποδείχθηκε ότι αφορά **μερικώς εικονική συναλλαγή**, χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία του, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει για την ένταξή της στο χρηματοδοτούμενο από το ΕΣΠΑ 2007-2013 επενδυτικό πρόγραμμα ψηφιακής σύγκλισης για ξενοδοχειακές επιχειρήσεις «digi-lodge», αλλά και για την είσπραξη σχετικής με αυτό επιχορήγησης από τον φορέα του έργου «.....».

Περαιτέρω, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από την ΔΟΥ Α' Πατρών, με την υπ' αριθμ./2017 **Πρόσκληση** ζητήθηκε από την προσφεύγουσα μεταξύ των άλλων, η προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων της (θεωρημένο ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών καθολικών, αναλυτικό καθολικό, ημερολόγιο, μητρώο παγίων), για τη χρήση 2011, με τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, φορτωτικά έγγραφα, τραπεζικά έγγραφα πληρωμής, συμβάσεις και έγγραφα παραγγελιών, τον υποβληθέντα φάκελο από την «.....» για τη δράση “digi-lodge” με τα συνυποβαλλόμενά της, καθώς και τον πίνακα απασχολούμενου προσωπικού και τα αποδεικτικά εξόφλησης των ασφαλιστικών εισφορών.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς μόνο στην ως άνω πρόσκληση, καθόσον δεν προσκόμισε στον έλεγχο: **α)** το **θεωρημένο ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών** για τη χρήση 2011, παρά μόνο προσκόμισε αντίγραφο μέρους αυτού και συγκεκριμένα αντίγραφο της σελίδας 1627 για την περίοδο Οκτωβρίου 2011 και τους λογαριασμούς από 10 ως 40 και αντίγραφο της σελίδας 1624 για την περίοδο Σεπτεμβρίου 2011 και τους λογαριασμούς από 10 ως 40, ως συνημμένα του αιτήματος digi-lodge, καθώς όπως η ίδια δήλωσε τα βιβλία της σε έγχαρτη μορφή απωλέστηκαν κατά τη μεταφορά της ΔΟΥ Κλειτορίας στην ΔΟΥ Καλαβρύτων και στην συνέχεια κατά τη μεταφορά της ΔΟΥ Καλαβρύτων στη ΔΟΥ Αιγίου, χωρίς όμως να αποδείξει τον ισχυρισμό της, **β)** το αναλυτικό καθολικό σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων λογαριασμών για τη χρήση 2011, **γ)** το ημερολόγιο κινήσεων για το χρονικό διάστημα από 01/01/2011 έως 31/12/2011, **δ)** το μητρώο παγίων για τη χρήση 2011, **ε)** φορολογικά στοιχεία, φορτωτικά έγγραφα, τραπεζικά έγγραφα πληρωμής και έγγραφα παραγγελιών, **στ)** Τον πίνακα απασχολούμενου προσωπικού και τα αποδεικτικά εξόφλησης των ασφαλιστικών εισφορών.

Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

✓ Ότι η προσφεύγουσα **ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε** στα βιβλία της το υπ' αριθμ./2011 τιμολόγιο (invoice), συνολικής αξίας **30.000,00€**, από την βρετανική επιχείρηση «.....» με **ΑΦΜ / ΦΠΑ:**, το οποίο αποδείχθηκε ότι αφορά **μερικώς εικονική συναλλαγή**, χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία του, και επιπλέον ότι η αξία του ως άνω εικονικού φορολογικού στοιχείου είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει ουσιαστικά τα προκύπτοντα εκ των βιβλίων και στοιχείων αποτελέσματα,

- ✓ Ότι **δεν επέδειξε το θεωρημένο ισοζύγιο γενικών – Αναλυτικών καθολικών** της **χρήσης 2011**, (παρά μόνο αποσπασματικά τμήματα αυτού), με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων,
- ✓ Τις διατάξεις του άρθρου 30 §§ 3, 4, 6 και 7 του π.δ 186/1992,
- ✓ Τις διατάξεις των άρθρων 28, 30, 32, 34, 41, 49 και 105 του ν. 2238/1994
- ✓ Τις διατάξεις των άρθρων 31, 106, 109 και 118 του ν. 2238/1994
- ✓ Τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000

Έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου **01/01/2011-31/12/2011**, ως **ανακριβή** και **προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά**, ως ακολούθως:

Οικονομικά Έτη	Οικον. Έτος 2012
Χαρακτηρισμός βιβλίων	ΑΝΑΚΡΙΒΗ
Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων	289.036,57€
Πλέον: Αποκρυβέντα έσοδα	30.000,00€
Μερικό Σύνολο	319.036,57€
Προσαύξηση Ακαθ.Εσόδων λόγω ανακρίβειας (8%)	25.522,93€
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	344.559,50€

Προσδιόρισε δε, τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 344.559,50€ και το φόρο εκρών στο ποσό των **40.550,66€** (ως σελ. 13 της έκθεσης ελέγχου). Περαιτέρω, για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και ο ΦΠΑ του συνόλου των φορολογητέων εισροών, λόγω μη επίδειξης των στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

Συνακόλουθα, από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ Α' Πατρών, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.**, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ύψους **35.811,18€** (ήτοι ποσό 24.536,19€ λόγω απόρριψης του ΦΠΑ εισροών και ποσό 11.274,99€ λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων), πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού **42.973,42€** και συνολικά ποσού **78.784,60€**.

Κατά της ανωτέρω πράξης, η επιχείρηση άσκησε εμπρόθεσμα την υπ' αριθμ./**15-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή**, προσκομίζοντας με επίκληση τα παραστατικά δαπανών για τη χρήση 2011, καθώς και με το υπ' αρ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2018ΕΜΠ/30-03-2018 Υπόμνημα**, ηλεκτρονικά αρχεία των βιβλίων της, που όπως αναφέρει, ανέκτησε από τον ηλεκτρονικό υπολογιστή του λογιστή της, προβάλλοντας ότι, με βάση τα στοιχεία αυτά, ήταν πλέον δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της. Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή, εξετάστηκε από την υπηρεσία μας, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **2416/2018 Απόφαση**, σύμφωνα με την οποία η ενδικοφανής προσφυγή έγινε **μερικά δεκτή** και επαναπροσδιορίστηκε ο οφειλόμενος φόρος στο ποσό των **65.558,13€**, κατ' εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου **49§1 του ν.4509/2017**.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμ./**06-07-2018 Προσφυγή** ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./**2020 Απόφαση** του 1^{ου} μονομελούς τμήματος του ίδιου δικαστηρίου, με την οποία ανέβαλε την έκδοση της οριστικής απόφασης και ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας προκειμένου ο προϊστάμενος της ΔΕΔ «να διαλάβει κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον κατά την ενδικοφανή διαδικασία βιβλία και στοιχεία, υποβληθέντα ενώπιον της εν λόγω Διευθύνσεως με την/15.01.2018 ενδικοφανή προσφυγή και το από 30.03.2018 υπόμνημα, αντιστοιχούσαν στα ζητηθέντα από τα ελεγκτικά όργανα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, να προσκληθεί η προσφεύγουσα να αναπτύξει τις απόψεις της» και όρισε **προθεσμία 90**

ημερών από την επίδοση, προκειμένου να κατατεθεί η Απόφαση του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας στη Γραμματεία του άνω Δικαστηρίου.

Συγκεκριμένα, στην υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 1^ο μονομελές), αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

«7. Επειδή, ήδη, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αναπτύσσεται με το νομίμως κατατεθέν στις 04.02.2020 υπόμνημα, η προσφεύγουσα προβάλλει, μεταξύ άλλων, πως, κατά παράβαση της διατάξεως του άρθρου 63 παρ. 5 εδ. δ' του ν. 4174/2013, δεν ελήφθησαν υπόψη από τη διάδικη Φορολογική Αρχή τα υποβληθέντα ενώπιον της Δ.Ε.Δ. βιβλία και στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί προηγουμένως υπόψη των ελεγκτικών οργάνων, και δεν κλήθηκε να παραστεί ενώπιον αυτής προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της. Ισχυρίζεται, δε, ότι αν είχε κληθεί θα αποδείκνυε τον ισχυρισμό της περί της αλήθειας των εγγραφών των εισροών στα βιβλία της επιχείρησης για την επίδικη χρήση, και, συνεπεία αυτού, θα επέρχετο η ακύρωση της επίδικης καταλογιστικής πράξης. Με τα δεδομένα αυτά, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη ότι α) σύμφωνα με τις διατάξεις που παρατέθηκαν στη μείζονα σκέψη της παρούσας, η σχετική κλήση είναι υποχρεωτική, σε περίπτωση που, κατά το στάδιο της ενδικοφανούς διαδικασίας, είτε προσκομισθούν νέα στοιχεία είτε ο ενδιαφερόμενος επικαλεστεί νέα πραγματικά περιστατικά, στην περίπτωση δε αυτή η Δ.Ε.Δ. υποχρεούται να διαλάβει κρίση, στην απόφασή της, για το αν πρόκειται πράγματι για νέα στοιχεία ή νέα πραγματικά περιστατικά, β) με την/2017 πράξη καταλογίστηκε Φ.Π.Α. εισροών και ο αναλογούν λόγω ανακρίβειας πρόσθετος Φ.Π.Α., με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκαν ενώ του ελέγχου τα τηρούμενα για την επίδικη χρήση βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου δε μπορούσαν να αναγνωρισθούν οι δηλωθείσες με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. εισροές για την χρήση αυτή, γ) η προσφεύγουσα προσκόμισε το πρώτον ενώπιον της Δ.Ε.Δ. βιβλία και φορολογικά στοιχεία για την χρήση του 2011, τα οποία, όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλόμενης απόφασης, δεν ελήφθησαν υπόψη, κρίνει ότι ο λόγος αυτός προβάλλεται παραδεκτώς, καθώς η Δ.Ε.Δ. δεν περιέλαβε στην προσβαλλόμενη απόφασή της κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον ενώπιον της στοιχεία ήταν επαρκή ώστε να οδηγήσουν στην εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 παρ. 5 εδ. δ' του ν. 4174/2013 και στην κλήση σε ακρόαση της προσφεύγουσας. Κατ' ακολουθία, πρέπει να αναβληθεί η έκδοση οριστικής αποφάσεως και να αναπεμφθεί η υπόθεση στη Διεύθυνση Επιλύσεως Διαφορών προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας, κατά την οποία ο Προϊστάμενος της Διευθύνσεως αυτής θα διαλάβει κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον κατά την ενδικοφανή διαδικασία βιβλία και στοιχεία, υποβληθέντα ενώπιον της Διευθύνσεως αυτής με την/15.01.2018 ενδικοφανή προσφυγή και το από 30.03.2018 υπόμνημα, αντιστοιχούσαν στα ζητηθέντα από τα ελεγκτικά όργανα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση και το υπ' αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, θα προσκληθεί η προσφεύγουσα να αναπτύξει τις απόψεις της, ενώ παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων της προσφυγής

Δια ταύτα

Αναβάλλει την έκδοση οριστικής αποφάσεως.

Αναπέμπει την υπόθεση στη Διεύθυνση Επιλύσεως Διαφορών προς επανεξέταση της υποθέσεως τηρουμένης της νόμιμης διαδικασίας, προκειμένου ο Προϊστάμενος της Διευθύνσεως αυτής να διαλάβει κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον κατά την ενδικοφανή διαδικασία βιβλία και στοιχεία, υποβληθέντα ενώπιον της εν λόγω Διευθύνσεως με την/15.01.2018 ενδικοφανή προσφυγή και το από 30.03.2018 υπόμνημα, αντιστοιχούσαν στα ζητηθέντα από τα ελεγκτικά όργανα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση και το υπ' αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, να προσκληθεί η προσφεύγουσα να αναπτύξει τις απόψεις της. Η εκδοθείσα επί των ανωτέρω απόφαση πρέπει να κατατεθεί στη Γραμματεία του Δικαστηρίου τούτου (Τμήμα 1ο), μέσα σε προθεσμία ενενήντα (90) ημερών από την επίδοση αντιγράφου της απόφασης στο καθ' ου.

Ορίζει δικάσιμο προς συζήτηση της υπόθεσης την 11^η Μαΐου 2021, ώρα 12 π.μ., επεχούσης της παρούσας θέσης κλητέυσεως των διαδίκων»

Σε εκτέλεση της ανωτέρω Απόφασης, και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμεστε τα ακόλουθα:

2. Στοιχεία προσκομισθέντα με την Ενδικοφανή Προσφυγή και το Υπόμνημα

Ο προσφεύγων, με την υπ' αριθμ./15-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε μετ' επικλήσεως, τα ακόλουθα στοιχεία:

Με την **ενδικοφανή προσφυγή** προσκόμισε:

1. Τα παραστατικά δαπανών που αποτελούν τις Φορολογητέες εισροές της επιχείρησης για τη χρήση 2011, συνολικού ύψους ευρώ 116.330,56.
2. Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: Ψηφιακή Σύγκλιση digi - lodge που υπαγόταν στο ΕΣΠΑ 2007 - 2013, με ειδικότερο τίτλο "Ενίσχυση ξενοδοχειακών και τουριστικών καταλυμάτων για τη δημιουργία διαδικτυακών τόπων προβολής και συστημάτων ηλεκτρονικών κρατήσεων digi -lodge"
3. Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού Φακέλου

Με το **Υπόμνημα** προσκόμισε:

Α) Τα κάτωθι οικονομικά στοιχεία της εταιρείας, που αφορούν την χρήση 2011 και **ανακτήθηκαν από τον υπολογιστή του πρώην λογιστή** της:

- ✓ Αναλυτικό Καθολικό 2011 (**Σχετ. 1**)
- ✓ Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού 2011 (**Σχετ. 2**)
- ✓ Βιβλίο Απογραφής 2011 (**Σχετ. 3**)
- ✓ Ημερολόγιο Ανοίγματος 1.1.2011 (**Σχετ. 4**)
- ✓ Ισολογισμός 2011 (**Σχετ. 5**)
- ✓ Ημερολόγια Διαφόρων Πράξεων 2011 (**Σχετ. 6**)
- ✓ Ημερολόγιο Ταμείου 2011 (**Σχετ. 7**)
- ✓ Ισοζύγιο 2011 (**Σχετ. 8**)

Β) Συγκριτικές οικονομικές καταστάσεις, που συντάχθηκαν από την ελεγκτική εταιρεία "....." με βάση τα ανακτηθέντα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας, σε σχέση με τις ήδη δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, από τις οποίες προκύπτει ασημαντή διαφορά στα αποτελέσματα [προσαγόμενο αρχείο με τίτλο "Νέος Ισολογισμός 2011", (**Σχετ. 9**).

Γ) Έκθεση Περιορισμένου Ειδικού Ελέγχου του Ανεξάρτητου Ορκωτού Λογιστή, κ., της ίδιας ως άνω ελεγκτικής εταιρείας, με την οποία βεβαιώνεται η αληθοφανής αριθμητική εικόνα που παρουσιάζεται στις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας (**Σχετ. 10**).

3. Αναπομπή της υπόθεσης στη ΔΟΥ Γ' Πατρών

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, με την υπ' αριθμ./2021 Απόφαση ο προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας, **ανέπεμψε την υπόθεση στη ΔΟΥ Α' Πατρών**, και με το με υπ' αριθ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2021ΕΜΠ/05-03-2021** διαβιβαστικό έγγραφό μας, αποστείλαμε στην ως άνω Υπηρεσία τα στοιχεία που υπέβαλε ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημά του, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Συγκεκριμένα στην πράξη αναπομπής αναφέραμε τα ακόλουθα:

«**Επειδή** από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **2414/2018 Απόφαση**, με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου **ΚΒΣ** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, με την οποία είχε επιβληθεί σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 6.000€ για τη λήψη ενός μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου κατά τη χρήση 2011. Κατά της απόφασης αυτής η προσφεύγουσα άσκησε την με αρ. καταχ./06-07-2018 δικαστική προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, και από το 1^ο μονομελές τμήμα του ίδιου δικαστηρίου, εκδόθηκε η υπ' αρ./2020 Απόφαση σύμφωνα με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή και ακύρωσε την ανωτέρω απόφαση της υπηρεσίας μας, με το σκεπτικό ότι η συναλλαγή που περιγράφεται στο επίμαχο φορολογικό στοιχείο είναι πραγματική στο σύνολό της, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην απόφαση του δικαστηρίου, την οποία σας επισυνάπτουμε.

Επειδή, από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **2415/2018 Απόφαση**, με την οποία έγινε μερικά δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, και περιορίστηκε το καταλογισθέν σ' αυτή ποσό σε 30.426,98€.

Κατά της απόφασης αυτής η προσφεύγουσα άσκησε την με αριθ. καταχ./06-07-2018 δικαστική προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, και από το 1^ο μονομελές τμήμα του ίδιου δικαστηρίου, εκδόθηκε η υπ' αριθ./2020 Απόφαση σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο ανέβαλε την έκδοση οριστικής απόφασης και ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας, προκειμένου «να διαλάβει κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον κατά την ενδικοφανή διαδικασία βιβλία και στοιχεία, υποβληθέντα ενώπιον της εν λόγω Διευθύνσεως με την/15-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή και το από 30/03/2018 υπόμνημα αντιστοιχούσαν στα ζητηθέντα από τα ελεγκτικά όργανα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, να προσκληθεί η προσφεύγουσα να αναπτύξει τις απόψεις της», όπως αναλυτικά αναφέρεται στην απόφαση του δικαστηρίου, την οποία σας επισυνάπτουμε.

Επειδή περαιτέρω, από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **2416/2018 Απόφαση**, με την οποία έγινε μερικά δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πατρών, και περιορίστηκε το καταλογισθέν σ' αυτή ποσό σε 65.558,13€.

Κατά της απόφασης αυτής η προσφεύγουσα άσκησε την με αρ. καταχ./06-07-2018 δικαστική προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, και από το 1^ο μονομελές τμήμα του ίδιου δικαστηρίου, εκδόθηκε η υπ' αριθ./2020 Απόφαση σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο ανέβαλε την έκδοση οριστικής απόφασης και ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας, προκειμένου «να διαλάβει κρίση για το αν τα προσκομισθέντα το πρώτον κατά την ενδικοφανή διαδικασία βιβλία και στοιχεία, υποβληθέντα ενώπιον της εν λόγω Διευθύνσεως με την/15-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή και το από 30/03/2018 υπόμνημα αντιστοιχούσαν στα ζητηθέντα από τα ελεγκτικά όργανα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, να προσκληθεί η προσφεύγουσα να αναπτύξει τις απόψεις της», όπως αναλυτικά αναφέρεται στην απόφαση του δικαστηρίου, την οποία σας επισυνάπτουμε.

Επειδή, η προσφεύγουσα, με τις ως άνω ενδικοφανείς προσφυγές, καθώς και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2018ΕΜΠ/30-03-2018 Υπόμνημα** που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκόμισε με επίκληση σε ηλεκτρονική μορφή (usb) ορισμένα από τα βιβλία της χρήσης 2011, τα οποία δεν αξιολογήθηκαν κατά την έκδοση των ανωτέρω αποφάσεων από την Υπηρεσία μας,

Επειδή με τις προαναφερθείσες Αποφάσεις του Δικαστηρίου ζητείται η κρίση μας για το εάν τα προσκομισθέντα με τις ενδικοφανείς προσφυγές και το υπόμνημα βιβλία και στοιχεία, αντιστοιχούσαν με αυτά που ζητήθηκαν από την υπηρεσία σας με την υπ' αριθμ./2017 πρόσκληση, και επομένως αν αποτελούν **νέα στοιχεία**,

Επειδή από την αρμόδια ελεγκτική αρχή **πρέπει να εξεταστεί** μεταξύ άλλων, αν τα ως άνω προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία, αντιστοιχούσαν σε αυτά που ζητήθηκαν από την υπηρεσία σας με την υπ' αριθμ./2017 πρόσκληση, και αν **υφίσταται πλέον λόγος ανακρίβειας των βιβλίων**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να διερευνηθεί αν τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο κατά την σύνταξη των από **13/12/2017** εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας **Εισοδήματος** και **Φ.Π.Α**, **Αναπέμπουμε** την υπόθεση αυτή στην αρμόδια Υπηρεσία (ΔΟΥ Α' Πατρών), που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία, να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα και εφόσον από τις επαληθεύσεις αυτές διαφοροποιούνται τα αρχικά πορίσματα του ελέγχου να γίνει επαναπροσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος και του οφειλόμενου ΦΠΑ, **εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών, λόγω ρητής δικαστικής προθεσμίας**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του κεφαλαίου Δ της ΠΟΛ 1069/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων».

4. Διαπιστώσεις ελέγχου που περιλαμβάνονται στην από 23/03/2021 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ Α' Πατρών που συντάχθηκε εξαιτίας της υπ' αριθμ./2021 πράξης αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας

Σε απάντηση αυτών, η αρμόδια ΔΟΥ μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2021 έγγραφό της, που έλαβε αριθμό πρωτ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/02-04-2021** από την Υπηρεσία μας, την από **23/03/2021 έκθεση ελέγχου** με την οποία διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξαιτίας της ανωτέρω πράξης αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, από την οποία προκύπτουν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Όπως αναφέρει η ελεγχόμενη στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2018 υπόμνημα της, προσήγαγε στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία λόγω της επιτυχούς ανάκτησης των βιβλίων της σε ηλεκτρονική μορφή από το αρχείο του παλαιού λογιστή της κ. με την συνδρομή της ελεγκτικής εταιρείας «.....». Όπως έχει προαναφέρει και στο με αρ. πρωτ./2017 υπόμνημα της σε απάντηση στο με αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ.1 Ν.4174/2013 η ελεγχόμενη δηλώνει και στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2018 υπόμνημα της ότι τα βιβλία της σε έγχαρτη μορφή απωλέστηκαν κατά τη μεταφορά της ΔΟΥ ΚΛΕΙΤΟΡΙΑΣ στη ΔΟΥ ΚΑΛΑΒΡΥΤΩΝ και στην συνέχεια κατά τη μεταφορά της ΔΟΥ ΚΑΛΑΒΡΥΤΩΝ στη ΔΟΥ ΑΙΓΙΟΥ ενώ δεν είχαν διατηρηθεί σε αναγνώσιμη μορφή από τον προηγούμενο λογιστή της επιχείρησης κ. χωρίς όμως να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο για τους ισχυρισμούς της,...

... η επιχείρηση **είχε κατά τον χρόνο της επίδοσης της με αρ. πρωτ./2017 πρόσκλησης αρ. 14 ν. 4174/2013 και εξακολουθεί να έχει υποχρέωση διαφύλαξης του θεωρημένου ισοζυγίου γενικού - αναλυτικών καθολικών και συνεπώς προσκόμισης του στον φορολογικό έλεγχο.** Παρόλα αυτά η επιχείρηση αντί αυτού προσκόμισε κατόπιν της ανωτέρω πρόσκλησης αντίγραφο μέρους μόνο αυτών όπως προαναφέρθηκε.

Το θεωρημένο ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών δεν περιλαμβάνεται ούτε στα στοιχεία που προσκόμισε η επιχείρηση με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/30-03-2018 υπόμνημα της στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και μας διαβιβάστηκαν με το με την με αρ./2021 πράξη αναπομπής της στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Ο έλεγχος λόγω της μη προσκόμισης του θεωρημένου ισοζυγίου γενικού - αναλυτικών καθολικών της επιχείρησης για το έτος 2011 δεν έχει την δυνατότητα επαλήθευσης με ασφάλεια των στοιχείων των λοιπών εκ τω υστέρων προσκομισθέντων αθεώρητων βιβλίων της επιχείρησης.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κρίνει ότι τα στοιχεία που προσκόμισε η επιχείρηση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2018 υπόμνημα της **δεν αντιστοιχούν με τα ζητηθέντα από τον έλεγχο** με την με αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση αρ. 14 ν.4174/2013.

Επιπλέον ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε μέσα στην ταχθείσα προθεσμία από την κοινοποίηση της με αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση αρ. 14 ν.4174/2013 φορολογικά βιβλία και στοιχεία πέραν των στοιχείων που περιλαμβάνονται στο αίτημα ολοκλήρωσης πράξης digi-lodge του επιχειρησιακού προγράμματος Ψηφιακή Σύγκλιση.

Λόγω της μη διαφύλαξης και μη προσκόμισης του τηρούμενου θεωρημένου ισοζυγίου γενικού-αναλυτικών καθολικών της επιχείρησης για το έτος 2011 κατόπιν πρόσκλησης, ο έλεγχος δεν έχει την δυνατότητα πραγματοποίησης των ελεγκτικών επαληθεύσεων που περιλαμβάνονται στην απόφαση ΠΟΛ 1037/2005, όπως ισχύει.

Επειδή η μη διαφύλαξη από την επιχείρηση του θεωρημένου ισοζυγίου γενικού - αναλυτικών καθολικών της για το έτος 2011 ακύρωσε την δυνατότητα του ελέγχου για την διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων με τα λοιπά προσκομισθέντα στοιχεία, ο έλεγχος **κρίνει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για την χρήση 2011 ως ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ)....

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κατόπιν της με αρ. πρωτ./2017 πρόσκλησης αρ. 14 ν.4174/2013 κανένα τιμολόγιο αγορών ή δαπανών. Με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ΔΕΔ/2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών μας διαβίβασε την με αριθμό/2021 πράξη αναπομπής αντίγραφα σε ηλεκτρονική μορφή φορολογικών στοιχείων αγορών και δαπανών που προσκόμισε η ελεγχόμενη.

Παρόλα αυτά δεν προσκομίστηκαν τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία ούτε τραπεζικά παραστατικά, φορτωτικά έγγραφα, συμφωνητικά ή άλλα στοιχεία.

Η ελεγχόμενη χρήση 2011 δεν έχει υπαχθεί σε οποιαδήποτε περαίωση και παραμένει ανέλεγκτη για την επιχείρηση Λόγω της μη προσκόμισης των πρωτότυπων τιμολογίων αλλά μόνο ηλεκτρονικών αντιγράφων σε συνδυασμό με τη κρίση των βιβλίων της επιχείρησης ως εικονικών, ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει την δυνατότητα έκπτωσης των δηλωθέντων για το διάστημα 01/01/2011-31/12/2011 φορολογητέων εισροών συνολικού ποσού 118.849,43 € και του αναλογούντος φόρου ποσού 24.536,19 €, σύμφωνα με το άρθρο 32§1β του Ν.2859/2000,....

Πόρισμα Ελέγχου

Όπως αναλυτικά περιγράφεται παραπάνω, ο έλεγχος κρίνει ότι τα στοιχεία που προσκόμισε η επιχείρηση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2018 υπόμνημα της δεν αντιστοιχούν με τα ζητηθέντα από τον έλεγχο με την με αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση αρ. 14 ν. 4174/2013.».

5. Επί των προσκομισθέντων με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα στοιχείων

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι μεταξύ των προσκομισθέντων με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα στοιχείων, δεν περιλαμβάνεται αντίγραφο του θεωρημένου Ισοζυγίου Γενικών – Αναλυτικών Καθολικών, το ισοζύγιο δε, που περιλαμβάνεται στα ηλεκτρονικώς προσκομισθέντα στοιχεία (Σχετ. 8), όπως παραδέχεται η ίδια η προσφεύγουσα στο υπόμνημά της, δεν ανταποκρίνεται στα στοιχεία των ήδη δημοσιευθέντων οικονομικών καταστάσεων, και συνεπώς δεν είναι αυτά που ζητήθηκαν με την υπ' αριθμ./2017 πρόσκληση του ελέγχου.

Περαιτέρω, ούτε και τα ηλεκτρονικώς προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή φορολογικά στοιχεία είναι αυτά που ζητήθηκαν με την υπ' αριθμ./2017 πρόσκληση του ελέγχου.

Κατόπιν αυτών

Αποφασίζουμε

Την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 1^ο μονομελές), σύμφωνα με την με αρ./2020 απόφαση του.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ