



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18-05-2021

Αριθμός απόφασης: 1313

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 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' 1440/27-07-2017).

δ. Της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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 αρ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Την από-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στη Θεσσαλονίκη επί της οδού και με αντικείμενο εργασιών: Λιανικό Εμπόριο ειδών ιματισμού κατά: **α)** της με αρ./06-11-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και **β)** της με αρ./06-11-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- **α)** Με την με αριθμό06-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 3.683,13€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ποσού 368,31€, ήτοι **συνολικό ποσό 4.051,44€.**
- **β)** Με την με αριθμό-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 1.484,94€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ποσού 148,49€, ήτοι **συνολικό ποσό 1.633.43€.**

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ., με αφορμή το με αριθμ. ΕΜΠ.11-2017 έγγραφο του Δ' Τμήματος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας Τελωνειακών Ελέγχων (ΕΛ.Υ.Τ.), σύμφωνα με το οποίο πραγματοποιήθηκε έλεγχος σε 308 Διασαφήσεις Εισαγωγής κλωστοϋφαντουργικών προϊόντων με χώρα αποστολής και καταγωγής την Τουρκία και παραλήπτη-εισαγωγέα την επιχείρηση με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα δεν έλαβε φορολογικά στοιχεία και δεν εξέδωσε και κατ' επέκταση δεν καταχώρησε ως όφειλε η ίδια φορολογικά στοιχεία για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 για διασαφήσεις εισαγωγής, για τις οποίες η επιχείρηση «..... – ΑΦΜ,» δεν εξέδωσε, ως όφειλε, φορολογικά στοιχεία προς την προσφεύγουσα.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την από2017 έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ.ς δεκάδες επιχειρηματίες στην Ελλάδα παραλάμβαναν εμπορεύματα, για τα οποία, είτε δεν εκδίδονταν καθόλου, είτε εκδίδονταν ανακριβή (υποτιμολογημένα) τιμολόγια πώλησης.

Πωλητής των ως άνω εμπορευμάτων ήταν η επιχείρηση «..... – ΑΦΜ», η οποία φερόμενη ως εισαγωγέας των εν λόγω εμπορευμάτων, εισήγαγε από την Τουρκία, προϊόντα με δηλωθείσα δασμολογητέα αξία υποπολλαπλασία της πραγματικής. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση, η προσφεύγουσα, παρέλαβε προϊόντα χωρίς την έκδοση ή με ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» και συνεπώς είχε τη δυνατότητα να προβαίνει στη συνέχεια σε πωλήσεις με την έκδοση ανακριβών φορολογικών παραστατικών.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ υιοθέτησε τις παραδοχές, της με ημερομηνία/2017 έκθεσης ελέγχου – πορισματικής αναφοράς της ΕΛ.Υ.Τ.και προέκυψαν σε βάρος της προσφεύγουσας οι κάτωθι παραβάσεις, όπως αυτές καταγράφονται στην από11.2020 οικεία έκθεση ελέγχου, και συγκεκριμένα η προσφεύγουσα:

1.Για το χρονικό διάστημα από 10/01/2015 ως 02/02/2015

Ημερ/νία	Αρ. Διασάφησης	Αρ. Τιμ.	Ποσότητα Διασάφησης	Δηλωθείσα Αξία	Ποσότητα Τιμ.	Αξία Τιμολογίου	Διαμορφωθείσα αξία ΕΛΥΤ	Διαφορές αξίας
10/01/2015	...	...	1598	1.024,00	1.508	2.232,30	7.412,07	5.179,77
19/01/2015	...	...	350	262,50	350	525,00	1.459,56	934,56
22/01/2015	...	...	1027	655,75	1027	1.575,80	3.433,61	1.857,81
02/02/2015	...	...	170	127,50	170	255,00	763,85	508,85
ΣΥΝΟΛΑ			3145	2.069,75	3055	4.588,10	13.069,09	8.480,99

- **δεν εξέδωσε σχετικά παραστατικά (τιμολόγια αγοράς)** προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8 § 10 και 11 του ν.4308/2014 και καταλογίστηκαν πρόστιμα ως εξής:

α) σε μία (1) περίπτωση με καθαρή αξία μεγαλύτερη των 5.000,00 € που αφορά την διασάφηση υπ' αριθ. 119/10-01-2015 και επιβάλλεται το πρόστιμο, όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3 & 5 του Ν.4337/15,· **ήτοι 5.179,77 X 25% = 1.294,94 €**

Ημερ/νία	Αρ. Διασάφησης	Δηλωθείσα Αξία	Αξία Τιμολογίου	Διαμορφωθείσα αξία ΕΛΥΤ	Διαφορές αξίας
10/01/2015	...	1.024,00	2.232,30	7.412,07	5.179,77

β) σε τρείς (3) περιπτώσεις με καθαρή αξία μικρότερη των 5.000,00 που αφορά τις υπ' αριθ./19-01-2015, .../22-01-2015 &/02-02-2015 διασαφήσεις εισαγωγής επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, το οποίο σύμφωνα με την περ. δ' της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 ανάγεται σε διακόσια πενήντα (250) ευρώ για κάθε παράβαση με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ,

ήτοι 3 X 250,00 € = 750,00 €

2. Για το χρονικό διάστημα από 20/10/2016 ως 12/12/2016

Ημερ/νία	Αρ. Διασάφησης	Αρ. Τιμ.	Ποσότητα Διασάφησης	Δηλωθείσα Αξία	Ποσότητα Τιμ.	Αξία Τιμ.	Διαμορφωθείσα αξία ΕΛΥΤ	Διαφορές αξίας
----------	----------------	----------	---------------------	----------------	---------------	-----------	-------------------------	----------------

20/10/2016	...			7,35			54,12	54,12
27/10/2016	...	...	125	80,20	125	170,80	591,14	420,34
02/11/2016	...	...	150	112,50	150	180,00	820,43	640,43
07/11/2016	...	...	30	13,50	30	45,00	101,74	56,74
23/11/2016	...	...	440	295,40	440	508,00	2.086,29	1.578,29
24/11/2016	...	...	198	118,80	198	237,60	828,58	590,98
08/12/2016	...	...	73	43,80	73	87,60	387,17	299,57
12/12/2016	...	...	90	54,00	90	108,00	358,47	250,47
ΣΥΝΟΛΑ			1106	725,55	1106	1.337,00	5.227,94	3.890,94

δεν εξέδωσε τα σχετικά παραστατικά-τιμολόγια αγοράς, στα οποία δεν υπολογίζεται Φ.Π.Α. ούτε χαρτόσημο (§135 ερμηνευτικής εγκυκλίου Ν. 1642/86 (Φ.Π.Α. Π. 4336/3162 Εγκ. 10/10-7-1987), προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8 § 10 και 11 του ν.4308/2014, **για οκτώ (8) διασαφήσεις εισαγωγής**, για τις οποίες όμως περιπτώσεις, με την κατάργηση **από 17/10/2015** της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου που δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., δεν προβλέπεται πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- τις ανωτέρω διαπιστωθείσες παραβάσεις
- τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία
- την αξία των μη τιμολογημένων εμπορευμάτων που αγόρασε, όπως αυτά προκύπτουν από το έγγραφο της ΕΛ.Υ.Τ. που στάλθηκε στη φορολογική αρχή με πίνακες με τους πραγματικούς παραλήπτες των εμπορευμάτων, - τη δηλωθείσα αξία των παραληφθέντων εμπορευμάτων,
- την προσδιορισθείσα αξία από το Τελωνείο και τους διαφυγόντες φόρους (ΦΠΑ) που αντιστοιχούν στη διαφορά της δηλωθείσας και προσδιορισθείσας αξίας,
- την αναγραφόμενη αξία των εκδοθέντων τιμολογίων εκδόσεως με Α.Φ.Μ.
- τους συντελεστές καθαρού κέρδους επί των αγορών και επί των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτουν από τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών
- τον συντελεστή μετατροπής ο οποίος είναι το πηλίκο του κλάσματος με αριθμητή τον συντελεστή καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στις αγορές των πινάκων του Υπουργείου Οικονομικών και με παρονομαστή τον συντελεστή καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Ειδικότερα χρησιμοποιήθηκε, με βάση την δραστηριότητα της ελεγχόμενης, ο ΚΑΕ: 66224 «Εισαγωγές έτοιμων ανδρικών και γυναικείων ενδυμάτων, πώληση Λιανική» με συντελεστή 25% επί των αγορών και ο ΚΑΕ: 6224 «Εισαγωγές έτοιμων ανδρικών και γυναικείων ενδυμάτων, πώληση Λιανική» με συντελεστή 19% επί των ακαθαρίστων εσόδων,
- με βάση τον συντελεστή μετατροπής προκύπτουν επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις εισαγωγές- αγορές ανά ελεγχόμενη χρήση ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ	ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ
2015	8.480,99	25%/19%= 1,316	11.160,98
2016	3.890,94	25%/19%= 1,316	5.120,48

Ο έλεγχος έχοντας υπόψη τα ανωτέρω καθώς και τις διατάξεις των άρθρων 22, 23 & 28 του Ν. 4172/2013 προσδιόρισε το ακαθάριστο εισόδημα κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, υπό το βάρος του γεγονότος ότι «τα φορολογικά στοιχεία δεν συντάχθηκαν σύμφωνα με τον ΚΦΔ» (σχετ. άρθρο 28 παρ. 1 περ. β & γ του Ν. 4172/2013) ως εξής:

Φορολογικό έτος 2015

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ακαθάριστα Έσοδα από Χονδρική Πώληση Εμπορ/των	0,00
Ακαθάριστα Έσοδα από Λιανική Πώληση Εμπορ/των	690.551,51
Πλέον αποκρυβέντα έσοδα (μη λήψη Φορολ/κών Στοιχ.)	11.160,98
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	701.712,49
Σύνολο Κόστους Πωληθέντων	297.906,35
Σύνολο εκπιπτόμενων Δαπανών Ελέγχου	298.386,06

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	701.712,49
Μείον Κόστος πωληθέντων	297.906,35
Μείον Δαπάνες χρήσης	298.386,06
Κέρδος βάσει Λογιστικού Προσδιορισμού	105.420,08
Πλέον Δαπάνες Μη εκπιπτόμενες	1.676,00
Καθαρό Αποτέλεσμα με λογιστικό Προσδιορισμό Ελέγχου	107.096,08

Φορολογικό έτος 2016

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ακαθάριστα Έσοδα από Χονδρική Πώληση Εμπορ/των	0,00
Ακαθάριστα Έσοδα από Λιανική Πώληση Εμπορ/των	729.056,78
Πλέον αποκρυβέντα έσοδα (μη λήψη Φορολ/κών Στοιχ.)	5.120,48
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	734.177,26
Σύνολο Κόστους Πωληθέντων	284.872,45
Σύνολο εκπιπτόμενων Δαπανών Ελέγχου	338.148,56

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	734.177,26
Μείον Κόστος πωληθέντων	284.872,45
Μείον Δαπάνες χρήσης	338.148,56
Κέρδος βάσει Λογιστικού Προσδιορισμού	111.156,25
Πλέον Δαπάνες Μη εκπιπτόμενες	2.779,69
Καθαρό Αποτέλεσμα με λογιστικό Προσδιορισμό Ελέγχου	113.935,94

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς :

1. Αυθαίρετη κρίση για τα πραγματικά περιστατικά και έλλειψη επαρκούς και ειδικής αιτιολογίας. Ο έλεγχος στηρίζεται στο πόρισμα της ΕΛ.Υ.Τ. Ειδικότερα μεταξύ άλλων ισχυρίζεται ότι:

Ι. Κακώς του αποδόθηκε από την ΕΛ.Υ.Τ. ο ψόγος ότι σύμπραξε με την επιχείρησηστις επίμαχες διασαφήσεις, διότι από κανένα αποδεικτικό στοιχείο δεν αποδεικνύεται αλλά και με βάση

κανέναν λογικό ειρμό δεν συνάγεται ότι σύμπραξε μαζί του ή με οποιονδήποτε άλλον που εμπλέκεται σε κάθε μια από τις επίμαχες διασαφήσεις και ειδικότερα ότι συναποφασίζανε την λαθρεμπορία, ούτε επίσης ότι τελούσε σε ενότητα δόλου μαζί του για την τέλεση της συγκεκριμένης πράξης ή ότι ήρθανε σε επικοινωνία και επαφή με οποιονδήποτε για την τέλεση λαθρεμπορίας.

II. Εσφαλμένη η επιβολή σε βάρος του των προσβαλλόμενων προστίμων, επειδή στηρίζονται σε υποθέσεις εργασίας της Έκθεσης Ελέγχου της ΕΛ.Υ.Τ. και όχι σε αποδείξεις, όπως απαιτεί η συναφής νομοθεσία, καθώς η αξία των συναλλαγών ήταν αληθής και δεν υπέκρυπτε υποτιμολόγηση με σκοπό την αποφυγή δασμών και τελών.

III. Περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έκανε κύκλο εργασιών ύψους 911.219,02 ευρώ το 2014, ύψους 849.378,33 ευρώ το 2015 και ύψους 900.402,47 ευρώ το 2016, με αγορές αντίστοιχα κατ' έτος ύψους 828.030,20 ευρώ το 2014, 665.037,70 ευρώ το 2015 και 705.243,77 ευρώ το 2016. Οι αγορές δε που στοχοποιήθηκαν είναι συνολικής αξίας 5.643,35 ευρώ για το 2015 και 1.930,05 ευρώ για το 2016, δηλαδή καταλαμβάνουν απειροελάχιστο ποσοστό επί των αγορών του. τα αντίστοιχα έτη και ως εκ τούτου δεν θα μπορούσαν να επηρεάσουν τα αποτελέσματα κατ' έτος. Ο Έλεγχος όφειλε να προσδιορίσει την δασμοφορολογητέα αξία με βάση την αξία που έχουν πανομοιότυπα ή ομοειδή ή έστω ομογενή εμπορεύματα αντίθετα, προσδιόρισε τις αξίες τους λαμβάνοντας ως βάση υπολογισμού όχι τις αξίες πανομοιότυπων ή ομοειδών ή έστω ομογενών εμπορευμάτων, αλλά τις αξίες που αντιστοιχούν σε προϊόντα της ανώτατης τελωνειακής κλάσης.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται : «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 ...».

Επειδή, το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

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

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

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος που πραγματοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ.είναι μερικός και περιοριστική, αποκλειστικά και μόνο στις διαπιστώσεις της από/2017 Έκθεσης Ελέγχου - Πορισματικής Αναφοράς του Δ' Τμήματος Έκ Των Υστέρων Ελέγχου της Ελεγκτικής Υπηρεσίας Τελωνείων (ΕΛ.Υ.Τ.)ς της Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ε.Φ.Κ., σε ότι αφορά στον κύκλο των αγορών, καθώς και στον προσδιορισμό της αξίας των ειδών που αποκτήθηκαν από τον, με ή χωρίς παραστατικά στοιχεία. Η ανωτέρω έκθεση ελέγχου – πορισματική αναφορά περιλαμβάνει την κρίση της ΕΛ.Υ.Τ. περί της ύπαρξης παράβασης για λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων και της μη λήψης και κατ' επέκταση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, κατά τρόπο αρκούντος τεκμηριωμένο και ασφαλή, με τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που δεν επιδέχεται αμφισβήτηση κατά την υιοθέτηση τους από τη φορολογική αρχή.

Επειδή, περαιτέρω, για τους παραπάνω ισχυρισμούς που επικαλείται η προσφεύγουσα και αφορούν την έκδοση πράξεων προστίμου εκδόθηκε η υπ'αρ. 1311/18-5-2021 απόφαση από την υπηρεσία μας.

Επειδή, από την προσφεύγουσα, δεν προβάλλεται κανένας τυπικός ή ουσιαστικός ισχυρισμός, τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου όσο και κατά το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, για τις προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 έως 31/12/2015 και φορολογικής περιόδου 01/01/2016 έως 31/12/2016.

Για τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας Ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ. 082321639**, και συγκεκριμένα: την **επικύρωση : α)** της με αρ./06-11-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και **β)** της με αρ./06-11-2020

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αρ.06-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Φορολογική περίοδος 01.01. 2015 - 31.12.2015		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		95.935,10	107.096,08	107.096,08	11.160,98
φόρος	πιστωτικό ποσό				3.683,13
	Χρεωστικό ποσό	28.158,58	31.841,71	31.841,71	
Πρόστιμο αρ.58 Κ.Φ.Δ.			368,31	368,31	368,31
προκαταβολή φόρου		21.118,94	21.118,94	21.118,94	0,00
τέλος επιτηδεύματος		1.000,00	1.000,00	1.000,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε					
Σύνολο φόρου για καταβολή		50.277,52	54.328,96	54.328,96	4.051,44

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

2)Υπ' αρ.-11-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Φορολογική περίοδος 01.01. 2016 - 31.12.2016		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		108.815,46	113.935,94	113.935,94	5.120,48
φόρος	πιστωτικό ποσό				1.484,94
	Χρεωστικό ποσό	10.437,54	11.922,48	11.922,48	
Πρόστιμο αρ.58 Κ.Φ.Δ.			148,49	148,49	148,49
προκαταβολή φόρου		31.556,48	31.556,48	31.556,48	0,00

τέλος επιτηδεύματος	1.000,00	1.000,00	1.000,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε				
Σύνολο φόρου για καταβολή	42.994,02	44.627,45	44.627,45	1.633,43

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

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής

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.