



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/02/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 446

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **15.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των ακόλουθων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου: α) της με αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, β) της με αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, γ) της με αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 06.09.2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 15.151,49€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 7.575,75€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 2.018,82€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 24.746,06€.

Με την με αριθ. /2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 32.496,47€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 16.248,24€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 5.299,76€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 54.044,47€.

Με την με αριθ. /2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 20.161,10€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 10.080,55€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 2.854,46€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 33.096,11€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 06.09.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013). Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση στη Δ.Ο.Υ. Σύρου διαβιβάσθηκε το με αρ. πρωτ. /2020 Πληροφοριακό Δελτίο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, όπου αναφερόταν ότι κατά τη διενέργεια μερικού (επιτόπιου) ελέγχου την 25/08/2020 κλιμάκιο ελεγκτών της προαναφερθείσας Υπηρεσίας διενήργησε έλεγχο στην έδρα της προσφεύγουσας σύμφωνα με την /2020 εντολή του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ. Από τα στοιχεία που απέστειλε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ στη Δ.Ο.Υ. Σύρου προέκυψε ότι μετά από τη διασταύρωση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων με τις καταστάσεις αφίξεων και αναχωρήσεων πελατών από το πρακτορείο διεθνούς εμβέλειας (.....) διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν εκδοθεί πλήθος ΑΠΥ για τις χρήσεις 2016-2019. Ειδικότερα, για τη χρήση 2016 δεν είχαν εκδοθεί εκατόν εξήντα μία (161) ΑΛΣ καθαρής αξίας 40.028,00€, για τη χρήση 2017 δεν είχαν εκδοθεί διακόσιες (200) ΑΛΣ καθαρής αξίας 49.214,00€, για τη χρήση 2018 δεν είχαν εκδοθεί διακόσιες πενήντα τρεις (253) ΑΛΣ καθαρής αξίας 73.463,00€ και για τη χρήση 2019 δεν είχαν εκδοθεί εκατόν δέκα οχτώ (118) ΑΛΣ καθαρής αξίας 40.210,00€. Με βάσει τα ανωτέρω, εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου η υπ' αριθ /2021 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. καθώς και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων περιόδου 01.01.2016-31.12.2019. Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις μη έκδοσης ΑΛΣ εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Σύρου η /2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013. Από τον

έλεγχου ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκαν διαφορές τόσο ως προς τα ακαθάριστα έσοδα όσο και ως προς τις αγορές και δαπάνες. Συνεπώς ως προς τη φορολογία εισοδήματος προσυζητήθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα: α) από τις ανωτέρω περιγραφείσες περιπτώσεις μη έκδοσης ΑΛΣ και β) από την αποκρυσταλλώση ύλη από ανακριβή μεταφορά δεδομένων εσόδων από τα δεδομένα των βιβλίων στη δήλωση και περιορίστηκαν οι αγορές και δαπάνες στο ύψος που είχαν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία. Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου απεστάλη το με αρ. πρωτ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 με τους οικείους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρων για την ελεγχόμενη περίοδο. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και εν συνεχεία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με την από 06.09.2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

Για το φορολογικό έτος 2017 πρέπει να αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα των 49.255,54€ ποσό ύψους 44.975,11€. Για το φορολογικό έτος 2018 πρέπει να αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα των 87.769,94€ ποσό ύψους 46.883,58€. Για το φορολογικό έτος 2019 πρέπει να αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα των 60.358,00€ ποσό ύψους 48.105,27€. Οι διαφορές προκύπτουν από κόστος μισθοδοσίας και κόστος δαπανών ενοικίου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν.4172/2013 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 συνήθειες 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 μεταξύ άλλων στην με ημερομηνία θεώρησης 06.09.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Σύρου αναφέρεται ότι πραγματοποιήθηκε αντιπαραβολή, όσον αφορά τα ποσά των αγορών και δαπανών, μεταξύ των προσκομιζόμενων βιβλίων και των δηλώσεων που είχαν υποβληθεί για τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 06.09.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Σύρου οι αγορές και οι δαπάνες σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο βιβλία αναλύονται ως εξής:

	2017	2018	2019
ΑΓΟΡΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	141.840,87	114.514,62	122.872,57
ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	18.123,16	7.315,43	6.580,14
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ – ΔΑΠΑΝΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ	159.964,03	121.830,05	129.452,71

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 06.09.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Σύρου οι αγορές και οι δαπάνες σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις αναλύονται ως εξής:

	2017	2018	2019
ΑΓΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	117.885,57	114.514,62	122.579,20
ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	63.068,27	25.399,01	52.353,83
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ-ΔΑΠΑΝΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	180.953,84	139.913,63	174.933,03

Επειδή όπως προκύπτει από τα ανωτέρω η προσφεύγουσα μετέφερε λανθασμένα τα αποτελέσματα των τηρούμενων βιβλίων στις οικείες δηλώσεις, καθώς το συνολικό ποσό των αγορών και των δαπανών που καταχωρήθηκε στις δηλώσεις υπερβαίνει το αντίστοιχο ποσό των βιβλίων. Επιπλέον, η προσφεύγουσα έχει συμπεριλάβει αγορές εμπορευμάτων στις δαπάνες των συνοδευτικών εντύπων Ε3. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου στις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιόρισε εκ νέου το ποσό των αγορών και των δαπανών αντικαθιστώντας τα ποσά που αναγράφοντα στις υποβληθείσες δηλώσεις με τα ποσά που είχαν εγγραφεί στα προσκομισθέντα στον έλεγχο βιβλία.

Επειδή στη με αριθ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ Σύρου μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα μετέφερε ανακριβώς τα αποτελέσματα των τηρούμενων βιβλίων στις οικείες δηλώσεις και συνεπώς ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα δεδομένα των προσκομισθέντων βιβλίων, όπως αυτά περιγράφονται στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου και έλαβε αυτά υπόψη για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Επιπλέον, αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει δηλώσεις οι οποίες ουδέποτε είχαν παραληφθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. οι οποίες αναγράφουν τα έσοδα σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ελέγχου και επικαλούμενη δαπάνες οι οποίες δεν έχουν αναγραφεί στα τηρούμενα και προσκομισθέντα στον έλεγχο βιβλία.

Επειδή τα προσκομισθέντα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα και συγκεκριμένα: δηλώσεις ΦΜΥ χρήσεων 2017, 2018, 2019, ενοικιαστήριο υποκαταστήματος, Ε1 και Ε3 των χρήσεων 2017, 2018, 2019, υπεύθυνες δηλώσεις για το αληθές των εντύπων, μισθοδοτικές καταστάσεις χρήσεων 2017, 2018 και 2019 δεν μπορούν να αποτελέσουν λόγο τροποποίησης των υπό κρίση πράξεων ούτε άλλωστε να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου καθώς η προσφεύγουσα μετέφερε ανακριβώς τα αποτελέσματα των τηρούμενων βιβλίων στις οικείες δηλώσεις και επιπλέον σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4172 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:...

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερόμενη Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, επομένως οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν απορριπτέοι και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ./15.10.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜκαι την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου:

- α) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017,
β) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018,
γ) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019.

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

Φορολογικό έτος: 2017

Υπ. αριθ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου

Διαφορά Χρεωστικού Φόρου Εισοδήματος	15.151,49
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	7.575,75
Διαφορά ειδικής εισφορά αλληλεγγύης	2.018,82
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	24.746,06

Φορολογικό έτος: 2018

Υπ. αριθ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου

Διαφορά Χρεωστικού Φόρου Εισοδήματος	32.496,47
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	16.248,24
Διαφορά ειδικής εισφορά αλληλεγγύης	5.299,76
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	54.044,47

Φορολογικό έτος: 2019

Υπ. αριθ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/
πράξη επιβολής προστίμου

Διαφορά Χρεωστικού Φόρου Εισοδήματος	20.161,10
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	10.080,55
Διαφορά ειδικής εισφορά αλληλεγγύης	2.854,46
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	33.096,11

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.