



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 25.02.2022

Αριθμός απόφασης: 629

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 526

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. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. 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 01.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, αριθ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: α) της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1.01.2015 - 31.12.2015, β) της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, γ) της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2015, καθώς και κατά των με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση
6. Την από 08.11.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» 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:

- i. Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη φορολογική περίοδο 1.01.2015 - 31.12.2015 διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 40.194,72 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 18.820,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 59.014,92 ευρώ
- ii. Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, για το φορολογικό έτος 2015, διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 77.364,50 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης ποσού 38.682,25, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 116.046,75 ευρώ
- iii. Με την υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών, και συγκεκριμένα δεν διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (βιβλία ή/και στοιχεία), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 2 του Κ.Φ.Δ.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας, και ειδικότερα: α) Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), β) Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), β) και γ) Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.

Ιστορικό

Δυνάμει έκδοσης της υπ' αριθ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, διενεργήθηκε έλεγχος στην ετερόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» με κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών φύλαξης.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Β' Αστυνομικής Δ/σης που περιήλθε στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου, σύμφωνα με το οποίο ο

προμηθευτής της επιχείρησης κ. με ΑΦΜ, εκδίδει εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Σύμφωνα με τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία, αν και της ζητήθηκε σχετικά, με αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2015 με κάθε διαθέσιμο μέσο, τόσο για τους σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και ως φορολογητέα βάση για σκοπούς Φ.Π.Α.

Εν συνεχεία ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – κλήση σε ακρόαση καθώς και των Προσωρινών Πράξεων όπου κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα επιχείρηση με συστημένη επιστολή, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου με συνέπεια την έκδοση των αντίστοιχων πράξεων επιβολής προστίμου.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ελέγχου, συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και ειδικότερα: α) Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), β) Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), και γ) Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του την αποκρουστική ύλη προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα, το φορολογητέο εισόδημα, τις φορολογητέες εκροές, εισροές, τους αντίστοιχους φόρους και πρόστιμα για κάθε χρήση και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα ετερόρρυθμη εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των εκθέσεων ελέγχου, και την απαλλαγή της από τα προσδιορισθέντα εις βάρος της ποσά, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Πλημμέλεια και μη νομιμότητα του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου και των εκδοθεισών επί τη βάσει αυτού πράξεων – εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών υπό των αρμόδιων ελεγκτικών οργάνων – Έλλειψη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας ως προς τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων. Η εταιρεία δεν έχει στη διάθεσή της τα βιβλία αλλά ούτε και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία των φορολογικών ετών 2015 έως και 2020, καθότι και οι δύο λογιστές που απασχόλησε εκπλήρωσαν πλημμελώς τα καθήκοντά τους.
- Τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις της Φορολογικής Αρχής τυγχάνουν πλημμελή και αβάσιμα. Εν προκειμένω η Φορολογική Αρχή προέβη στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της εταιρείας επί τη βάσει των δηλωθέντων στις ΜΥΦ εσόδων αυτής, ωστόσο δεν ελήφθησαν υπόψη οι αναγραφόμενες στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δαπάνες της εταιρείας ύψους 88.850,26 ευρώ.
- Η Φορολογική Αρχή επιτρέπεται να καθορίσει εξωλογιστικά τα ακαθάριστα και καθαρά έσοδα της επιχείρησης εφόσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από την επιχείρηση βιβλίων και στοιχείων ή αρνηθεί η επιχείρηση την παράδοση αυτών προς έλεγχο ή εφόσον η επιχείρηση δεν γνωστοποιήσει τυχόν μεταβολή της διευθύνσεως της έδρας της, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεσή της και ο έλεγχος των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Στην προκειμένη περίπτωση όμως η μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων από την πλευρά της οφείλεται σε ανωτέρα βία και δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε να προβλεφθεί.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλονται οι με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οι οποίες, ως προπαρασκευαστικές πράξεις της Διοίκησης στερούνται εκτελεσιμότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 7 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

Άρθρο 7 Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σχετικά με βιβλία και στοιχεία, ορίζονται τα εξής:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με πληροφορίες από τον φορολογούμενο, ορίζονται τα εξής:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

5. Ο Διοικητής της Α.Α.Δ.Ε. με απόφασή του μπορεί να ορίζει κατηγορίες φορολογουμένων, οι οποίοι υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες για την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής των πληροφοριών αυτών, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ίδιου νόμου:

«Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α)... η. δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε`, ζ`, η` και ιδ` της παραγράφου 1.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ./2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η εν λόγω Φορολογική Αρχή συνέταξε το με αριθ. πρωτ./2021 αίτημα για την παροχή στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν.4174/2013, το οποίο κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα στις 20.04.2021.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα, αντ' αυτού στις 25.05.2021 υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./2021 υπεύθυνη δήλωση, στην οποία δήλωνε έχει απωλέσει το τιμολόγιο του κ. που έλαβε κατά το έτος 2015. Περαιτέρω, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, η διαχειρίστρια της προσφεύγουσας υπέβαλε υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/86 προς την ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου, η οποία διενεργεί παράλληλο έλεγχο, με την οποία δήλωσε ότι «έχει γίνει απώλεια των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας από το 2015 ως και το 2020».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το υπό κρίση πρόστιμο δεδομένου ότι μη συμμόρφωση με τις κατ' άρθρο 13 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις της δεν οφείλεται σε λόγους αντικειμενικής αδυναμίας ή σε ανωτέρα βία, αντίθετα με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της περί πλημμελής εκπλήρωση των καθηκόντων των λογιστών, οι οποίοι απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αόριστοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σχετικά με τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζονται τα εξής:

«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 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 απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 21, 22 και 28 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. 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.

Άρθρο 28 Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 30, 32 και 48 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, 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. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...

Άρθρο 32 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

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, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η Εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ` της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου. ...

Άρθρο 48 Αρμόδια φορολογική αρχή Φορολογικός έλεγχος

1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος. ...

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος ΔΟΥ για την επιβολή του φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατ'ά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):

«Επαρκής αιτιολογία

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, στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, η αρμόδια φορολογική αρχή έλαβε το με αριθ./2020 έγγραφο της Β' Αστυνομικής Διεύθυνσης, το οποίο αφορούσε τρίτο πρόσωπο, συναλλασσόμενο με την προσφεύγουσα επιχείρηση και συγκεκριμένα τον προμηθευτή της επιχείρησης, με ΑΦΜ, σύμφωνα με το οποίο τυγχάνει εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Σύμφωνα με την συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων έτους 2015 που υπέβαλε η προσφεύγουσα, έχει λάβει ένα φορολογικό στοιχείο από τον αξίας 12.815,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση και σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία, αν και της ζητήθηκε σχετικά, με αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2015 με κάθε διαθέσιμο μέσο, τόσο για τους σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και ως φορολογητέα βάση για σκοπούς Φ.Π.Α. Ειδικότερα, ο έλεγχος άντλησε δεδομένα από τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος (αρχική και τροποποιητική) και τα δεδομένα των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων (ΜΥΦ) του άρθρου 14 του ν.4174/2013. Το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων του φορολογικού έτους 2015 προσδιορίστηκε βάσει των καθαρών πωλήσεων υπηρεσιών (βάσει δήλωσης) ποσού 165.261,78 ευρώ, πλέον των ακαθαρίστων εσόδων βάσει ελέγχου ποσού 211.046,68 ευρώ, ήτοι σύνολο ακαθαρίστων εσόδων 376.308,46 ευρώ. Ο έλεγχος δεν προσδιόρισε αγορές και δαπάνες για τη χρήση 2015, τόσο για τους σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α., λόγω μη προσκόμισής τους και αδυναμίας του να ελέγξει τη νομιμότητά τους. Με βάση τα προσδιορισθέντα από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος ποσά, προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εκροές και εισροές και το χρεωστικό υπόλοιπο. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – κλήση σε ακρόαση με συνημμένες τις Προσωρινές Πράξεις, το οποίο κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα επιχείρηση με συστημένη επιστολή, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των εν λόγω διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου με συνέπεια την έκδοση των αντίστοιχων πράξεων επιβολής προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ως άνω νόμου:

«Βάρος απόδειξης

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, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή, δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, οι ισχυρισμοί της περί έλλειψης αιτιολογίας δεν γίνονται δεκτοί ως κατά νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 30.09.2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης 01.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **διακριτικό τίτλο** «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, αριθ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: α) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1.01.2015 - 31.12.2015, β) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, γ) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2015.

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

i. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου με αριθ./2021, φορολογικής περιόδου 1.01.2015 - 31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου:

ii.

Χρεωστικό υπόλοιπο	40.194,72 €
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	18.820,20 €
Σύνολο φόρων για καταβολή	59.014,92 €

iii. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος με αριθ./2021, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου:

iv.

Διαφορά φόρου	77.364,50 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	38.682,25 €
Σύνολο φόρων για καταβολή	116.046,75 €

v. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 με αριθ./2021, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου:

Σύνολο προστίμου 2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

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.