



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/04/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1498

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604538

E-Mail : ded.ath@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), 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 **31.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, με έδρα στη, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ: α) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, β) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, γ) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015, δ) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 14.11.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31.12.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **11.809,57€**, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού **5.904,79€**, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **17.714,36€**.

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **16.194,19€**, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού **8.097,10€**, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **24.291,29€**.

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **6.240,91€**, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού **3.120,45€**, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **9.361,36€**.

Με την με αριθ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **9.931,13€**, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού **4.965,56€**, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **14.896,69€**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 14.11.2021 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις με την υπ' αριθ./2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών περιόδων 01.01.2015 - 31.12.2015 και 01.01.2016 - 31.12.2016 για τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. Ειδικότερα, ως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ./2021 πρόσκληση προκειμένου να προσκομίσει για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016: α) φορολογικά στοιχεία που αφορούν σε συγκεκριμένους αντισυμβαλλόμενους, με συνημμένα σε κάθε φορολογικό στοιχείο τα στοιχεία εξόφλησης, β) τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία, γ) τις δηλώσεις Φ.Π.Α. δ) μητρώο παγίων με ανάλυση των αποσβέσεων, ε) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος Ε3 και Ε1 μαζί με τα επισυναπτόμενα δικαιολογητικά

και στ) ανάλωση κεφαλαίου. Λόγω της μη ανταπόκρισης στην ανωτέρω πρόσκληση, ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος λαμβάνοντας υπόψη τόσο το δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των κρινόμενων ετών όσο και τις αποκλίσεις που προέκυψαν από την αντιπαραβολή των υποβληθέντων Μ.Υ.Φ. της προσφεύγουσας με τις υποβληθείσες Μ.Υ.Φ. των αντισυμβαλλομένων της. Επιπλέον, ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και εκροές και το φόρο εισροών και εκροών όσον αφορά τη φορολογία Φ.Π.Α. λαμβάνοντας υπόψη τόσο τα δηλωθέντα στις δηλώσεις Φ.Π.Α. των κρινόμενων ετών όσο και τις αποκλίσεις που προέκυψαν από την ως άνω αντιπαραβολή των Μ.Υ.Φ. Εν συνεχεία απεστάλη στη προσφεύγουσα το με αριθ./2021 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων και υπέβαλε τα υπ' αριθ./2021 και/2021 έγγραφα με συνημμένα σ' αυτά τα τηρούμενα φορολογικά αρχεία και στοιχεία, που δεν είχαν αποσταλεί με την ληφθείσα από την προσφεύγουσα πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης. Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων περιορίστηκαν οι αρχικοί καταλογισμοί και συντάχθηκαν οι από 14-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

- 1) Έλλειψη σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας των δυσμενών σε βάρος της διοικητικών πράξεων και των συνοδευτικών αυτών εκθέσεων ελέγχου.
- 2) Η μόνη εργασία του ελέγχου είναι η αντιπαραβολή των ΜΥΦ που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα με αυτές των πελατών και των προμηθευτών, χωρίς να ληφθεί υπόψη κανένα άλλο στοιχείο.
- 3) Ο έλεγχος δεν έχει λάβει υπόψη κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών προκειμένου να διαπιστωθεί η πληρωμή των προμηθευτών της.
- 4) Ο έλεγχος απορρίπτει όλα τα παραστατικά, τα οποία έχει δηλώσει ως πελάτης αλλά δεν εμφανίζονται στις ΜΥΦ των προμηθευτών, εκτιμώντας ότι δεν έχουν εξοφληθεί.
- 5) Ο έλεγχος δεν έκανε έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς τόσο της ίδιας όσο και των εταίρων προσωπικά.
- 6) Παραβίαση του άρθρου 4 του 7^{ου} Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ (NE BIS IN IDEM).
- 7) Ουδέποτε κοινοποιήθηκε αυτοτελώς η εντολή ελέγχου κατά περιεχόμενο παρά μόνο η υπ' αριθμ. πρωτ./2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μαζί με την ως άνω εντολή.
- 8) Στις εκθέσεις ελέγχου δεν αναφερόταν η χρονική περίοδος που διήρκησε ο έλεγχος, ο τόπος που διενεργήθηκε ο έλεγχος, οι μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν προς εξαγωγή πορισμάτων και το αντικείμενο του ελέγχου.
- 9) Ο τόπος διενέργειας του φορολογικού ελέγχου πρέπει σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων καταρχήν να γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου, κατ' εξαίρεση δε στο κατάστημα της κατά τόπον αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
- 10) Δεν ήταν δυνατό να συγκεντρωθούν όλα τα ζητηθέντα στοιχεία στο περιορισμένο χρονικό διάστημα που είχε να αντεπεξέλθει στις προσκλήσεις του ελέγχου.

Επειδή, 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

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. ...»

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, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

...ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι:

«...4.Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι:

«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ...

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. ...

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» 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: ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτέλεσμα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«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»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής Αιτιολογία» 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 17 παρ.1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα:

«1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά 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 το άρθρο 65 «Βάρος Απόδειξης» 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.»

Ως προς τους ισχυρισμούς 1-6 της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, στην με αριθ. πρωτ./2022 έκθεση πληροφοριών και στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης πέραν των διαπιστώσεων που είχαν συμπεριληφθεί στις από με ημερομηνία θεώρησης 14-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου, αναφέρονται επιπλέον οι απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης σχετικά με τους προβαλλόμενους με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς της προσφεύγουσας. Ειδικότερα, αναφέρεται ότι:

«... Η ελεγχόμενη επιχείρηση διατείνεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προκειμένου να διαπιστωθεί η πληρωμή των προμηθευτών της. Οι διαφορές από τις διασταυρώσεις των ΜΥΦ που προέκυψαν σε σχέση με τα έσοδα της αφορά σε μη προσκόμιση φορολογικών στοιχείων και για τις δαπάνες-έξοδα α) προέκυψε διαφορά στο πλήθος των φορολογικών στοιχείων και στην αξία των δηλωθέντων στοιχείων και ΦΠΑ από την προσφεύγουσα σε σχέση με τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις β) Δήλωσε ως προμηθεύτριες επιχειρήσεις που δεν την δήλωσαν ως πελάτη γ) δεν προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία για προμηθεύτριες που την δήλωσαν ως πελάτη δ) καταχώρησε παραστατικά που δεν συνάδουν με το είδος της προσφεύγουσας επιχείρησης (ξενοδοχείο - ποτά) κλπ. Ο έλεγχος αποδέχθηκε τα προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία που η αξία τους συμφωνούσε με τις δηλωθείσες από τους αντισυμβαλλομένους. Οι διαφορές που προκύπτουν αφορούν α) σε μη προσκόμιση φορολογικών στοιχείων με αποτέλεσμα να μην δύναται να γίνουν οι απαραίτητες διασταυρώσεις από τον έλεγχο β) αποκλίσεις που αφορούν αποδείξεις Λιανικής Πώλησης που δεν καταχωρούνται στις ΜΥΦ γ) από διαφορετικό αριθμό παραστατικών με μεγαλύτερη δηλωθείσα αξία από αυτή που δήλωσαν οι αντισυμβαλλόμενοι δ) από μη καταχώρηση παραστατικών στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας.

Για τον έλεγχο των εσόδων της ελεγχόμενης που δεν απέστειλε κανένα φορολογικό στοιχείο για τις ελεγχόμενες χρήσεις σελ 43-44 έκθεσης ΦΠΑ όπως αναγράφει στην προσφυγή της, ο έλεγχος έλαβε τα στοιχεία από τις αποκλίσεις των ΜΥΦ. ...

Γεγονός είναι ότι η ελεγχόμενη όφειλε να αποστείλει τα φορολογικά στοιχεία εσόδων στον έλεγχο συνοδευόμενα από τις εξοφλήσεις τους προκειμένου να αποδείξει την ορθότητα ή μη των καταχωρήσεων της στα τηρούμενα βιβλία.

Επί πλέον η ελεγχόμενη αναφέρεται αυθαίρετα σε εικονικές συναλλαγές. Ο έλεγχος όπως προαναφέρθηκε δεν διαπίστωσε εικονικότητα, απλά δεν είχε στη διάθεση του όλα τα απαιτούμενα φορολογικά στοιχεία. ...»

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία κατ' άρθρο 64 ν. 4174/2013, στοιχειοθετεί πλήρως τις

αποδιδόμενες παραβάσεις για τις ελεγχόμενες περιόδους καθόσον χρησιμοποιεί όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 14-11-2021 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και συνεπώς οι σχετικοί **προβαλλόμενοι ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Ως προς τον 7ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον 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 ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στις από με ημερομηνία θεώρησης 14-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναφέρεται ότι στην προσφεύγουσα εταιρεία στάλθηκε η με αρ. πρωτ./2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων με συνημμένη την αριθ./2021 εντολή ελέγχου, τα οποία παρέλαβε την 16-06-2021 και ώρα 10:47. Επιπλέον, στο φάκελο της υπόθεσης περιλαμβάνεται η υπ' αριθ./2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων στην οποία αναφέρεται ως συνημμένη η με αριθμό/2021 εντολή ελέγχου. **Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Ως προς τον 8ο και 9ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή από το σώμα των εκθέσεων ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από το γραφείο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή από τις με ημερομηνία θεώρησης 14-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, προκύπτει ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν/2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης. Συνεπώς, ο έλεγχος αυτός, ο οποίος ξεκίνησε στις 26/05/2021 από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, ολοκληρώθηκε με την σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι στις 14-11-2021. Επιπλέον, στις εν λόγω εκθέσεις γίνεται αναφορά στη μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε προς εξαγωγή πορισμάτων καθώς και το αντικείμενο του ελέγχου, ήτοι μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. **Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Ως προς τον 10ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή στο άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς,

αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου». Επιπλέον, ως αναφέρεται στις από με ημερομηνία θεώρησης 14-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης η προσφεύγουσα παρέλαβε στις 16-06-2021 την αριθμ./2021 πρόσκληση προκειμένου να προσκομίσει τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία, στην οποία μάλιστα δεν ανταποκρίθηκε. Οι οικείες εκθέσεις ελέγχου συντάχθηκαν στις 14-11-2021. Συνεπώς ο συνολικός χρόνος προκειμένου να προσκομιστούν το σύνολο το ζητηθέντων τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων είναι απόλυτα εύλογος. Επιπλέον, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή θα μπορούσε να προσκομίσει επιπλέον στοιχεία τα οποία πιθανώς να μην είχε προλάβει να συγκεντρώσει μέχρι και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις προαναφερόμενες Εκθέσεις Ελέγχου, επί των οποίων 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 από 31/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης:

- α) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015,
- β) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
- γ) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015,
- δ) της με αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016.

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

Φορολογικό έτος 2015

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

Διαφορά φόρου	11.809,57
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	5.904,79
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.714,36

Υπ. αριθ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου.

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	6.240,91
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	3.120,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.361,36

Φορολογικό έτος 2016

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

Διαφορά φόρου	16.194,19
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	8.097,10
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.291,29

Υπ. αριθ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου.

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	9.931,13
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	4.965,56
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.896,69

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.