



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/6/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1561

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 332241
E-Mail : ded.thess@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 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/2/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...**, κατά της α) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2016, β) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017, γ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018, δ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2019, ε) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2016, στ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2017, ζ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2018, και η) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις παραπάνω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Κομοτηνής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28/2/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...** που κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. **...19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2016 δεν προέκυψε διαφορά κύριου φόρου προς καταλογισμό για την προσφεύγουσα, εταιρία με αντικείμενο δραστηριότητας την παραγωγή αρωμάτων και παρασκευασμάτων καλλωπισμού.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά κύριου φόρου 21.503,16€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 10.751,58€ δη σύνολο φόρου **32.254,74€** λόγω προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδά της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **74.148,84€**.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά κύριου φόρου 35.014,90€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 17.507,45€ δη σύνολο φόρου **52.522,35€** λόγω προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **120.741,03€**.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2019 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά κύριου φόρου 79.752,71€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 39.876,36€ δη σύνολο φόρου **119.629,07€** λόγω προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **332.302,98€**.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2016, δεν προέκυψε διαφορά κύριου φόρου προς καταλογισμό για την προσφεύγουσα.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2017, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για

έκπτωση ποσού 1.232,03€ και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά ΦΠΑ 16.529,71€ και πρόστιμο άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 8.264,86€, δη σύνολο φόρου **24.794,57€**, λόγω προσθήκης στις φορολογητέες της εκροές, της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **74.148,84€**.

- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2018, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προηγούμενης φορ. περιόδου ποσού 1.232,03€, και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά ΦΠΑ 30.180,28€ και πρόστιμο άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 15.090,15€, δη σύνολο φόρου **45.270,43€**, λόγω προσθήκης στις φορολογητέες της εκροές, της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **120.741,03€**.
- Με τη με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για έκπτωση ποσού 26.971,92€, και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά ΦΠΑ 52.599,58€ και πρόστιμο άρθρου 58^α του Ν.4174/2013 26.299,79€, δη σύνολο φόρου **78.899,37€**, λόγω προσθήκης στις φορολογητέες της εκροές, της διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού **332.302,98€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τη ΔΟΥ Κομοτηνής βάσει των από 19/01/2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ, δυνάμει της με αριθ. **.../2021** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από **28/7/2021** έκθεση μερικού ελέγχου Ν4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Δ' Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης για την προσφεύγουσα με την οποία διαπιστώθηκαν παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων ως εξής:

Διαχειριστική Περίοδος	Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α	Συνολική αξία μη έκδοσης
1/1 - 31/12/2016	-	0,00	0,00	0,00
1/1 - 31/12/2017	2	74.148,84€	17.761,74€	91.910,58€
1/1 - 31/12/2018	2	120.741,03€	28.948,26€	149.689,29€
1/1 - 31/12/2019	2	332.302,98€	79.571,50€	411.874,48€
ΣΥΝΟΛΑ	6	527.192,85€	126.281,50€	653.474,35€

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

1. Έλλειψη αιτιολογίας. Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.
2. Μη διενέργεια αυτοτελούς προσδιορισμού ΦΠΑ, με αποτέλεσμα να καθίστανται μη νόμιμες οι προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ.
3. Παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ, κατά το μέρος που επιβάλλουν πρόστιμο του άρθρου 58Α παρ. 2 ΚΦΔ. Με την υπ' αρ. **...02-09-2021** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου ΔΟΥ Κομοτηνής, έχει ήδη επιβληθεί για τις ίδιες ακριβώς χρήσεις πρόστιμο της παρ. 1 άρθρου 58Α ΚΦΔ.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.... 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 συναλλασσόμενους 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, στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη».

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 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: 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 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 απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης».

Επειδή, με το 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, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, βάσει της από **28/7/2021** έκθεσης μερικού ελέγχου Ν4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Δ΄

Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης με τη με αριθ. ... **2/9/2021** πράξη επιβολής προστίμου αρ. 58Α παρ. 1 Ν.4174/2013 φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ύψους 63.140,75€ λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον έξι (6) φορολογικών στοιχείων (απόδειξης ή τιμολογίου) για το ελεγχόμενο διάστημα από 1/1/2017 - 31/12/2019, για πώληση προϊόντων συνολικής αξίας 653.474,35€ (καθαρής αξίας 527.192,85€ πλέον Φ.Π.Α. 126.281,50€) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8 έως 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και συγκεκριμένα, ανά φορολογικό έτος:

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	ΣΥΝ. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΣΥΝ. ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΣΥΝ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ
2017	91.910,58	17.761,74	8.880,87
2018	149.689,29	28.948,26	14.474,13
2019	411.874,48	79.571,50	39.785,75
ΣΥΝΟΛΟ	653.474,35	126.281,50	63.140,75

Επειδή, κατά της με αριθ. ... **2/9/2021** πράξη επιβολής προστίμου αρ. 58Α παρ. 1 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής, ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. ...- **13/10/2021** ενδικοφανής προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. **234 – 7/2/2022** απόφαση της Υπηρεσίας μας. Η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τη μη στοιχειοθέτηση της παράβασης της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων από την φορολογική αρχή.

Συνεπώς, το ζήτημα της διάπραξης της παράβασης του αρ. 58Α παρ. 1 Ν.4174/2013, ήτοι της μη έκδοσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων στη φορ. περίοδο 1/1/2017 - 31/12/2019, έχει ήδη κριθεί από την Υπηρεσία μας με την προαναφερθείσα με αριθ. **234 – ...2/2022** απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ- Υποδ/σης Θεσσαλονίκης.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη στοιχειοθέτησης της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και αντιστροφής του βάρους της απόδειξης, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου. δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο,

εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣΤΕ 3338/2011), έχει κριθεί [...]. Προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές δαπάνες, τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. (ΣΤΕ426/2013, 1514/2013).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, όπου εκτιμήθηκαν όλα τα στοιχεία της υπόθεσης, και οι φορολογητέες εκροές τελικώς προσδιορίστηκαν στο ύψος των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας, όπως διαμορφώθηκαν στη φορολογία εισοδήματος, κατόπιν προσθήκης σε αυτά της διαπιστωθείσας αποκρυσταλλώσεως ύλης κατά τα φορ. έτη 2017, 2018 και 2019.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη διενέργειας αυτοτελούς προσδιορισμού ΦΠΑ, γεγονός που καθιστά μη νόμιμες τις προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, με τη με αριθ. .../19.01.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορ. έτους 2016, δεν προέκυψε διαφορά κύριου φόρου και προστιμο 58^α προς καταλογισμό για την προσφεύγουσα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58α του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.4410/2016 και ισχύει: « Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. ... 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. ... 5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης

της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ είναι παράνομες κατά το μέρος που επιβάλλουν πρόστιμο του άρθρου 58Α παρ. 2 του Ν.4174/2013 καθώς με την υπ' αρ. ...**02-09-2021** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου ΔΟΥ Κομοτηνής, έχει ήδη επιβληθεί για τις ίδιες ακριβώς χρήσεις πρόστιμο της παρ. 1 άρθρου 58Α του Ν.4174/2013

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, βάσει της από **28/7/2021** έκθεσης μερικού ελέγχου Ν4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Δ' Υποδιεύθυνσης Αλεξανδρούπολης με τη με αριθ. ... **2/9/2021** πράξη επιβολής προστίμου αρ. 58Α παρ. 1 Ν.4174/2013 φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής επιβλήθηκε ήδη σε βάρος της προσφεύγουσας κατ' έτος, και δη ως κάτωθι:

Φορ. Έτος	Διαφορές μη έκδοσης	Αξία ΦΠΑ	Πρόστιμο 58 ^α παρ. 1 του Ν.4174/13
2017	91.910,58	17.761,74	8.880,87
2018	149.689,29	28.948,26	14.474,13
2019	411.874,48	79.571,50	39.785,75
ΣΥΝΟΛΟ	653.474,35	126.281,50	63.140,75

Επειδή, με τη με αριθ. .../**19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ /επιβολής προστίμου φορ. έτους 2017, τη με αριθ. .../**19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορ. έτους 2018, και τη με αριθ. .../**19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής, επιβλήθηκε εκ νέου στην προσφεύγουσα πρόστιμο αρ. 58Α παρ. 2 του Ν.4174/2013 κατ' έτος και συγκεκριμένα:

Φορ. Έτος	Αρ. πράξης ΦΠΑ	Αξία ΦΠΑ	Πρόστιμο 58 ^α παρ. 2 του Ν.4174/13
2017	.../ 19.01.2022	17.761,74	8.264,86
2018	.../ 19.01.2022	28.948,26	15.090,15
2019	.../ 19.01.2022	79.571,50	26.299,79
ΣΥΝΟΛΟ		126.281,50	49.654,80

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη την παρ. 5 του άρθρου 58α του Ν.4174/2013, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Με την παρούσα οι προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ τροποποιούνται ως εξής:

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	Πρόστιμο αρ. 58 ^α παρ. 1 Ν.4174/13	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
		Πρόστιμο αρ. 58 ^α παρ. 2 Ν.4174/13	Πρόστιμο αρ. 58 ^α παρ. 2 Ν.4174/13
2017	8.880,87	8.264,86	0,00
2018	14.474,13	15.090,15	616,02
2019	39.785,75	26.299,79	0,00

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ. ... - **28/2/2021** ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...** και **συγκεκριμένα:**

- την **απόρριψη** ως άνευ αντικειμένου της α) με αριθ. **...19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2016, β) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής
- την **επικύρωση** της α) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017, β) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018, γ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής
- την **τροποποίηση** της α) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2017, β) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2018, και γ) με αριθ. **.../19.01.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής.

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

- Η με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	21.503,16
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	10.751,58
Καταλογιζόμενο ποσό	32.254,74

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου και προστίμου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

- Η με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2017

	Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Υπόλοιπο ΦΠΑ που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση	1.232,03	1.232,03

ΦΠΑ	16.529,71	16.529,71
Πρόστιμο άρθρου 58α ΚΦΔ	8.264,86	0,00
Καταλογιζόμενο ποσό	24.794,57	16.529,71

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

- Η με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	35.014,90
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	17.507,45
Καταλογιζόμενο ποσό	52.522,35

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου και προστίμου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

- Η με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2018

	Ποσό Βάσει ελέγχου	Ποσό Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΦΠΑ	30.180,28	30.180,28
Πρόστιμο άρθρου 58α ΚΦΔ	15.090,15	616,02
Καταλογιζόμενο ποσό	45.270,43	30.796,30

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου και προστίμου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

- Η με αρ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2019

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	79.752,71
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	39.876,36
Καταλογιζόμενο ποσό	119.629,07

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου και προστίμου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

- Η με αριθ. **.../19.01.2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορ. περ. 1/1 – 31/12/2019

Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό Βάσει απόφασης ΔΕΔ
-----------------------------------	--

Υπόλοιπο ΦΠΑ που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση	26.971,92	26.971,92
ΦΠΑ	52.599,58	52.599,58
Πρόστιμο άρθρου 58α ΚΦΔ	26.299,79	0,00
Καταλογιζόμενο ποσό	78.899,37	52.599,58

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

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 με υποχρέωση.