



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/4/2022

Αριθμός απόφασης: 830

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 22/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜπου εδρεύει στο, επί της οδού αρ., Τ.Κ., κατά της με αριθμό/24-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αρ.πρωτ./22-12-2021 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αμπελοκήπων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 22/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/24-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 6.281,29 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ποσού 1.570,32 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **7.851,61 €**.

Δυνάμει της με αρ./1/4233/16-3-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, με αντικείμενο εργασιών «Πρατήριο υγρών καυσίμων», ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και στις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2015. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ.(αρ. πρωτ. εισερχομένου Δ.Ο.Υ./7-3-2016) έγγραφο του Τμήματος Φορολογικής Αστυνόμευσης και Ασφαλιστικής Προστασίας της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, με συνημμένη έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε προσαύξηση κερδών ποσού 25.347,44 ευρώ που οφείλεται :1) Σε διπλή καταχώρηση του με αριθμό/2-7-2015 τιμολογίου αγοράς καυσίμου με εκδότρια την εταιρεία, καθαρής αξίας 24.352,36 ευρώ και 2) στη μη καταχώρηση τεσσάρων (4) πιστωτικών τιμολογίων, τα οποία αφορούν έκπτωση τζίρου ήτοι:/30-4-2015 αξίας 365,04 ευρώ,/30-6-2015 αξίας 110,456 ευρώ,/31-7-2015 αξίας 163,58 ευρώ,/31-8-2015 αξίας 365,06 ευρώ, με εκδότρια την εταιρεία Ακολούθως ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων αποδεχόμενος τα πορίσματα του επιτόπιου ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, επέδωσε στην προσφεύγουσα το με αρ. .../17-9-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένους τους προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί του οποίου ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα κατέθεσε ηλεκτρονικά το με αρ.πρωτ./...../8-10-2021 υπόμνημά της με τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων ελέγχου. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε ήδη υποβάλει τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., στις οποίες συμπεριέλαβε τις ως άνω διαπιστωθείσες λογιστικές διαφορές, προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης χωρίς εντολή ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος.
2. Ουσία αβάσιμη και αναπόδεικτη η προσβαλλόμενη πράξη.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται :

«Άρθρο 23

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 [...]

Άρθρο 25

1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.
Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.».

Επειδή σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων η με αριθμό/1/4233/16-3-2021 αρχική εντολή μερικού ελέγχου γραφείου στην προσφεύγουσα επιχείρηση ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και στις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2015 – 31/12/2015. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί μη νομιμότητας της πράξης λόγω μη έκδοσης εντολής ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.

Επειδή στο άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 ορίζεται: “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.».

Επειδή στο άρθρο 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται : “....12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.....»

Επειδή στο άρθρο 21 του Ν.4172/2013 ορίζεται : “ 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 εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...” και στο άρθρο 22 του ίδιου νόμου ορίζεται : “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 συνήθεις 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....».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 «.....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 έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 2056/1994) ότι, δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που ο υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση ελέγχου, η οποία όμως βασίζεται σε άλλη έκθεση, που είχε προηγουμένως συνταχθεί από υπάλληλο άλλης υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται και από τον υπάλληλο που συντάσσει την έκθεση.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 29/2/2016 έκθεση ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με το με αρ. πρωτ./7-3-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, ο έλεγχος διαπίστωσε προσαύξηση κερδών ποσού 25.347,44 ευρώ που οφείλεται :1) Σε διπλή καταχώρηση του με αριθμό/2-7-2015 τιμολογίου αγοράς καυσίμου με εκδότρια την εταιρεία, καθαρής αξίας 24.352,36 ευρώ και 2) στη μη καταχώρηση τεσσάρων (4) πιστωτικών τιμολογίων με εκδότρια την εταιρεία, τα οποία αφορούν έκπτωση τζίρου, ήτοι:/30-4-2015 αξίας 365,04 ευρώ,/30-6-2015 αξίας 110,45 ευρώ,/31-7-2015

αξίας 163,58 ευρώ,/31-8-2015 αξίας 356,00 ευρώ. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων αποδεχόμενος τα ως άνω πορίσματα επέδωσε στην προσφεύγουσα το με αρ. .../17-9-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, επί του οποίου ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα κατέθεσε ηλεκτρονικά το με αρ.πρωτ.//...../8-10-2021 υπόμνημά της με τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος έλαβε υπόψη. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος έκανε δεκτό τον ισχυρισμό περί ακύρωσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2015 - 31/12/2015, αφού έλαβε υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε ήδη υποβάλει τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., στις οποίες συμπεριέλαβε τις ως άνω διαπιστωθείσες λογιστικές διαφορές

Ωστόσο δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της ως προς την ακύρωση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015. Σύμφωνα με την από 24/11/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αρ./2016 τροποποιητική δήλωση νομικών προσώπων φορ. Έτους 2015, όπου η προσφεύγουσα προσαύξησε τα κέρδη της από 44.181,60 ευρώ σε 50.494,81 ευρώ, δηλαδή κατά 6.313,21 ευρώ, ποσό το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψη και το αφαίρεσε από το ποσό των 25.347,44 ευρώ, το οποίο διαπίστωσε ως προσαύξηση κερδών, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος .

Λόγω του γεγονότος ότι προγενέστερα στην προσφεύγουσα, με την υπ' αρ./29-10-2020 εντολή ελέγχου, διαπιστώθηκε αύξηση των καθαρών κερδών της, τα οποία διαμορφώθηκαν από 50.494,81 ευρώ σε 83.124,81 ευρώ, ο έλεγχος πρόσθεσε και το ποσό των 25.347,44 ευρώ ως αύξηση καθαρών κερδών του παρόντος ελέγχου και μείωσε κατά το ποσό των 6.313,21 ευρώ με το οποίο προσαυζήθηκαν τα κέρδη της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε η προσφεύγουσα έπειτα από την υποβολή της υπ' αρ./2016 τροποποιητικής δήλωσης.

Έτσι, στα καθαρά κέρδη των 83.124,81 ευρώ του προγενέστερου ελέγχου, που διενεργήθηκε με την υπ' αρ./2020 εντολή ελέγχου, προστέθηκε και η προκύπτουσα διαφορά των 19.034,23 ευρώ του παρόντος ελέγχου (25.347,44-6.313,21 ευρώ).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, μετά τον έλεγχο της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, προέβη σε διορθώσεις στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων και στην υποβολή τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. του 2ου και 3ου τριμήνου 2015. Στη συνέχεια, υπέβαλε την με αρ .καταχ. .../2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015, στην οποία περιλήφθηκαν οι ως άνω διαφορές. Η δε υπ' αριθμ./2016 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 αφορά σε διορθώσεις άσχετες με τον παρόντα έλεγχο. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει εκτυπώσεις του μηχανογραφικού βιβλίου Εσόδων – Εξόδων φορολογικής περιόδου 1/1/2015 -31/12/2015 και τις υποβληθείσες, αρχική και τροποποιητική, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος Νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 «...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. ...».

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, πέραν της αποδοχής των διαπιστώσεων του ελέγχου Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων δεν προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς δεν ζητήθηκε και δεν προσκομίστηκε το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων της προσφεύγουσας επιχείρησης προκειμένου ο έλεγχος να προβεί σε αντιπαραβολή των δεδομένων του βιβλίου με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν βάσιμοι, καθώς οι αγορές που έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων συμπίπτουν με τις δηλωθείσες αγορές στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, συνεπώς ο έλεγχος δεν αποδεικνύει με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή την ανακρίβεια της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 της προσφεύγουσας εταιρίας, η με αριθμό/24-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων είναι ελλιπής ως προς την αιτιολογία. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι αβάσιμη και αναπόδεδικτη η προσβαλλόμενη πράξη γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜ, λόγω έλλειψης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το σκεπτικό όπως παρατίθεται ανωτέρω.

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

Η με αριθμό/24-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	7.851,61 €	0,00 €

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.