

Ορθή επανάληψη 8^{ης} και 9^{ης} σελίδας ως προς τη διόρθωση του φορολογικού έτους στην υπ' αριθ./04-07-2022 πράξη και τη συμπλήρωση επιμέρους στοιχείων των υπ' αριθ.,&/04-07-2022 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/12/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4008

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την από 05-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου ΝΕΑΣ ΣΜΥΡΝΗΣ, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση στο, κατά: α) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 γ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, δ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, ε) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, στ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-

31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./05-09-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία 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:

(1) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ποσού 19.109,96€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 9.554,98€ και εισφορά, αλληλεγγύης ποσού 3.821,99€, ήτοι συνολικό ποσό 32.486,93€.

(2) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, ποσού 39.919,14€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 19.959,57€ και εισφορά, αλληλεγγύης ποσού 7.983,83€, ήτοι συνολικό ποσό 67.862,54€.

(3) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, ποσού 1.824,68€ και εισφορά, αλληλεγγύης ποσού 364,92€, ήτοι συνολικό ποσό 2.189,60€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 04/07/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία της προσφεύγουσας τις κρινόμενες χρήσεις 2016, 2017 και 2018, προέκυψε ότι δεν δήλωσε ως ακαθάριστα έσοδα την αξία μη εκδοθέντων στοιχείων εσόδων από λιανικές πωλήσεις που διενεργήθηκαν μέσω της συνολικής αξίας 42.466,57€ για τη χρήση 2016, 88.709,20€ για τη χρήση 2017 και 4.054,63€ για τη χρήση 2018.

(4) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, ποσού 1.439,93€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. 719,97€, ήτοι συνολικό ποσό 2.159,90€.

(5) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, ποσού 1.012,62€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. 506,30€, ήτοι συνολικό ποσό 1.518,92€.

(6) Με την υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, ποσού 973,12€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. 486,55€, ήτοι συνολικό ποσό 1.459,67€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ εκδόθηκαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 04/07/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθώς για τις κρινόμενες χρήσεις 2016, 2017 και 2018, ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα τον ΦΠΑ αποκρουθέντων εσόδων, ο οποίος αναλογεί σε μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για λιανικές πωλήσεις που διενεργήθηκαν μέσω της συνολικής αξίας 6.087,67€ για τη χρήση 2016, 4.219,21€ για τη χρήση 2017 και 4.054,63€ για τη χρήση 2018.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό/07-10-2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., κατά τις διατάξεις της Α. 1413/2019, λόγω διαπίστωσης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2021/17-09-2021 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ (εισερχόμενο έγγραφο Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ αριθ. πρωτ./23-09-2021) με συνημμένη την από 14/09/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος - έρευνα στην επιχείρηση της προσφεύγουσας κατόπιν των υπ' αριθ. ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/03-05-2018 και ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/23-04-2020, σύμφωνα με τα οποία διαπιστώθηκαν αποκλίσεις μεταξύ των εισπράξεων αντικαταβολών από τις εταιρείες ταχυμεταφορών και των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας για τα έτη 2016 έως 2018.

Από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ σε συνδυασμό με τα στοιχεία που απέστειλε η εταιρεία ταχυμεταφορών προέκυψε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε άγνωστο πλήθος ΑΛΠ από τον εν χρήσει ΦΗΜ για πωλήσεις, εντός Ελλάδος, προϊόντων αξίας ανά χρήση ως κάτωθι:

Χρήση	Καθαρή αξία μη εκδοθέντων ΑΛΠ	Αξία ΦΠΑ μη έκδοσης	Συνολική αξία μη έκδοσης ΑΛΠ
2016	151.186,65€	35.668,07€	186.854,72€
2017	195.186,61€	46.844,06€	242.027,67€
2018	183.058,43€	43.934,02€	226.992,45€

Σε συνέχεια του υπ' αριθ. πρωτ. ΕΞ 2021/17-09-2021 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ η υπ' αριθ. /07-10-2021 εντολή ελέγχου για τη διενέργεια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην προσφεύγουσα, κατά τα οριζόμενα στην Α.1413/2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στις ως άνω χρήσεις.

Μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και της υπ' αριθ. πρωτ. /08-10-2021 γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, η προσφεύγουσα υπέβαλλε τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018, χωρίς ωστόσο να δηλώσει το σύνολο της διαφορών ανά ελεγχόμενη χρήση εισοδήματος και ΦΠΑ, όπως διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και καταγράφονται στην από 14/09/2021 έκθεσή της για τον μερικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013. Η εν λόγω έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ είχε κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις 20/10/2021 με αρ. καταχώρησης και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, συντάχθηκαν οι από 04/07/2022 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ως αόριστες και αυθαίρετες δεδομένου ότι δεν καταγράφεται σε αυτές αφενός κανένα στοιχείο από το οποίο να καταδεικνύεται απόκρυψη εσόδων της επιχείρησής της, αφετέρου ο τρόπος και η μεθοδολογία με την οποία τα όργανα που διενέργησαν τον έλεγχο και προσδιόρισαν τις διαφορές εισοδήματος και ΦΠΑ.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προσκόμισε ανυπόγραφες καρτέλες εισπράξεων από την βάσει των οποίων υπέβαλλε τις ανωτέρω αναφερθείσες τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Οι εν λόγω καρτέλες παρουσιάζουν διαφοροποιήσεις ως προς τα συνολικά ποσά πωλήσεων εντός Ελλάδος, σε σχέση με τα αντίστοιχα στοιχεία που απεστάλησαν από την εταιρεία ταχυμεταφορών στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ και λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο για τον προσδιορισμό της αξίας των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ετών 2016 έως 2018, ως κάτωθι:

Έτος	Συνολική αξία προϊόντων που εστάλησαν από την για πωλήσεις εντός Ελλάδος (στοιχεία που προσκομίστηκαν κατόπιν σχετικού αιτήματος του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ.)	Κίνηση Περιόδου (Καρτέλα από που συνυποβλήθηκε με την ενδικοφανή προσφυγή)	Διαφορά στη συνολική αξία	Διαφορά στην καθαρή αξία
2016	374.812,81	367.285,20	7.527,61	6.087,67
2017	456.741,10	451.509,30	5.231,80	4.219,20
2018	557.130,56	552.102,80	5.027,76	4.054,63

Εν συνεχεία, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/17-10-2022 έγγραφο για αποστολή συμπληρωματικών απόψεων ως προς τις ως

άνω διαφοροποιήσεις μεταξύ των στοιχείων ελέγχου και των συν-υποβληθέντων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω έγγραφο της Υπηρεσίας μας με το υπ' αριθ. πρωτ./01-11-2022 έγγραφο συμπληρωματικών απόψεων, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔΕΙ 2022 ΕΜΠ/ 09-11-2022. Σύμφωνα με εν λόγω έγγραφο, οι καρτέλες της που συνυπέβαλε η προσφεύγουσα δεν γίνονται αποδεκτές διότι δεν φέρουν υπογραφή και σφραγίδα της εταιρείας, ούτε την ένδειξη «γνήσιο αντίγραφο εκ του πρωτοτύπου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, 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, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ, 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 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, 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.».

Επειδή, σύμφωνα 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 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 στο άρθρο 171 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ) 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 μόνο 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι καταλογιστικές πράξεις, εκδόθηκαν δυνάμει των με ημερομηνία θεώρησης 04/07/2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ./07-10-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.1413/04-11-2019.

Επειδή, ειδικότερα, η ανωτέρω εντολή ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν του υπ' αρ. πρωτ. ΕΞ 2021/17-09-2021 Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προς τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ με συνημμένη την από 14/09/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2013 και ν. 4174/2013. Από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι μετά τον διενεργηθέντα έλεγχο στο φυσικό πρόσωπο - επιτηδευματία, Α.Φ.Μ.: διαπιστώθηκε η μη έκδοση αγνώστου πλήθους αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2016, 2017 και 2018, συνολικής καθαρής αξίας 151.186,55€, 195.183,61€ και 18.058,43€ αντίστοιχα.

Επειδή, στην ως άνω έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ με ημερομηνία θεώρησης 14/09/2021, Εσόδων Πάτρας-Υποδιεύθυνση Ιωαννίνων για την προσφεύγουσα, αποτυπώνονται αναλυτικώς, διεξοδικώς, σαφώς και επαρκώς αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία έλαβε υπόψη και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε η ελεγκτική αρχή για τον προσδιορισμό της αξίας των πωλήσεων που έλαβαν χώρα χωρίς την έκδοση φορολογικού παραστατικού (ΑΛΠ) πλέον του ΦΠΑ που αναλογεί, για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, στην από 04/07/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος

των ελεγχόμενων ετών λήφθηκε υπόψη, πέραν της αξίας των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως η αξία αυτή είχε δηλωθεί στις αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ, και είχε ληφθεί υπόψη και οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ως κάτωθι:

Έτος	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις (κωδ.342 αρχικών δηλώσεων ΦΠΑ)	Καθαρή αξία μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (από καρτέλες της για πωλήσεις εντός Ελλάδος που λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ.)	Διαφορά Ελέγχου-Δηλώσεων στο φορολογητέο εισόδημα	Σύνολο διαφοράς Ελέγχου-Δηλώσεων ΦΠΑ στις φορολογητέες εκροές
2016	36.379,00	6.087,67	42.466,57	6.087,67
2017	84.490,00	4.219,20	88.709,21	4.219,20
2018	0,00	4.054,63	4.054,63	4.054,63

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, που εκδόθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.1413/04-11-2019, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αόριστες και αυθαίρετες κρίνονται αβάσιμοι και ως εκ τούτου η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/05-09-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την **επικύρωση**: α) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 γ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, δ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, ε) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, στ) της υπ' αριθ./04-07-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- Η υπ' αρ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	97.269,54	139.736,11	139.736,11	42.466,57
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				19.109,96
	Χρεωστικό ποσό	36.771,29	55.881,25	55.881,25	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			9.554,98	9.554,98	9.554,98
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		6.105,26	9.927,25	9.927,25	3.821,99
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	43.526,55	76.013,48	76.013,48	32.486,93
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

- Η υπ' αρ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	111.574,05	200.283,25	200.283,25	88.709,20
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				39.919,14
	Χρεωστικό ποσό	43.208,23	83.127,37	83.127,37	
Προκαταβολή φόρου		1.121,87	1.121,87	1.121,87	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			19.959,57	19.959,57	19.959,57
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		7.392,66	15.376,49	15.376,49	7.983,83
Τέλος Επιτηδεύματος		800,00	800,00	800,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	52.522,76	120.385,30	120.385,30	67.862,54
	για επιστροφή				
Αχρεωσθήτως καταβληθέντα ποσά					

- Η υπ' αρ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	185.062,00	189.116,63	189.116,63	4.054,63
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				1.824,68
	Χρεωστικό ποσό	75.155,93	76.980,61	76.980,62	
Προκαταβολή φόρου		1.332,80	1.332,80	1.332,80	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		14.006,58	14.371,50	14.371,50	364,92
Τέλος Επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	91.745,31	93.934,91	93.934,91	2.189,60
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Β. Φ.Π.Α.

- Η υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		297.363,08	303.450,75	303.450,75	6.087,67
Αξία φορολογητέων εισροών		115.165,97	115.165,97	115.165,97	
Φόρος εκροών		69.922,12	71.362,05	71.362,05	1.439,93
Υπόλοιπο φόρου εισροών		69.922,12	69.922,12	69.922,12	
Πιστωτικό υπόλοιπο					
Χρεωστικό υπόλοιπο			1.439,93	1.439,93	1.439,93
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			719,97	719,97	719,97
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			2.159,90	2.159,90	2.159,90
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση				
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά		1.406,06	1.406,06	1.406,06	

- Η υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	364.120,40	368.339,61	368.339,61	4.219,21
Αξία φορολογητέων εισροών	164.617,40	164.617,40	164.617,40	
Φόρος εκροών	87.388,89	88.401,51	88.401,51	1.012,62
Υπόλοιπο φόρου εισροών	87.388,89	87.388,89	87.388,89	
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		1.012,62	1.012,62	1.012,62
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		506,30	506,30	506,30
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.518,92	1.518,92	1.518,92
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

- Η υπ' αριθ./04-07-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	445.244,20	449.298,83	449.298,83	4.054,63
Αξία φορολογητέων εισροών	167.954,38	167.954,38	167.954,38	
Φόρος εκροών	106.858,60	107.831,72	107.831,72	973,12
Υπόλοιπο φόρου εισροών	106.858,60	106.858,60	106.858,60	
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		973,12	973,12	973,12
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		486,55	486,55	719,97
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.459,67	1.459,67	1.459,67
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.

