



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/01/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 7

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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 (ΑΑΔΕ)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στην κατά των υπ' αριθμόν:
 -/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018,
 -/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 08/07/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 215.129,67 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 107.564,85 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **322.694,52 €**.

Με την υπ' αριθμόν/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 318.544,75 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 159.272,37 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **477.817,12 €**.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στην από 08/07/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ (αριθμός εντολής/04-06-2021). Όπως προκύπτει από αυτήν, αιτία για την έκδοση της εν λόγω εντολής ήταν η λήψη του υπ' αριθμόν/29-01-2020 (αριθ. πρωτ. εισερχ. /11-02-2020) Δελτίου Πληροφοριών της Αρχής Καταπολέμησης Εσόδων από Παράνομες Δραστηριότητες/Α' Μονάδα Ν. 4557/2018.

Κατόπιν της έκδοσης της υπ' αριθμόν/04-06-2021 εντολής ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ απέστειλε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμόν/26-08-2021 Αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ζητείτο η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Η προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά, με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να προβεί στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της προσφεύγουσας για κάθε κρινόμενο έτος με κάθε διαθέσιμο μέσο κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 και
- αφετέρου να μην αναγνωρίσει την έκπτωση των φορολογητέων εισροών της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Μη τήρηση επιβαλλόμενου τύπου-Παράβαση τήρησης ουσιώδους τύπου διαδικασίας.

2^{ος} λόγος: Πλήρως αόριστη η Έκθεση Ελέγχου-Εσφαλμένη εφαρμογή διατάξεως άρθρου 28 Ν. 4172/2013 σε συνδυασμό με άρθρο 27 Κ.Φ.Δ..

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 3 του Κ.Φ.Δ.:

«Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την

οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55, παρ. 2 του Ν. 2717/1999 «Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά της για προηγούμενη ακρόαση, δεδομένου ότι ουδέποτε έλαβε γνώση του Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου, εφόσον αυτό δεν κοινοποιήθηκε νομίμως (θυροκολλήθηκε στην κεντρική είσοδο της πολυκατοικίας της έδρας της και όχι επί της ιδιαίτερης θύρας του χώρου).

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 12), το υπ' αριθμόν/06-12-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μαζί με τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φ.Π.Α. για τα κρινόμενα φορολογικά έτη, θυροκολλήθηκαν από τους ελέγχοντες υπαλλήλους και την 08-12-2021 και ώρα 11:00' στην κύρια είσοδο των γραφείων όπου είναι η έδρα της επιχείρησης επί της οδού παρουσία και της μάρτυρος με Α.Δ.Τ., η οποία έχει την ιδιότητα της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Επειδή συνεπώς, έλαβε χώρα απολύτως νόμιμη κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων και η προσφεύγουσα ουδέποτε υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της επί των ευρημάτων του ελέγχου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν επέδειξε διάθεση συνεργασίας με τον έλεγχο, εφόσον, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 3), το υπ' αριθμόν/26-08-2021 Αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων επιδόθηκε την 26/08/2021 στην υπάλληλο της επιχείρησης κ. με Α.Δ.Τ. στην έδρα της προσφεύγουσας, ενώ η τελευταία ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 3 του Ν. 2859/2000:

«Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Ν. 4172/2013:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει 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».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η οικεία Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, τυγχάνει παντελώς αναιτιολόγητη, διότι:

- δεν προκύπτει βάσει ποιας μεθόδου ή βάσει ποιων στοιχείων ο έλεγχος κατέληξε στην κρίση του για το ύψος των φορολογητέων εκροών και
- ενώ ο έλεγχος αναφέρει πως έλαβε υπόψη τις υποβληθείσες από τρίτους συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, δεν αναφέρει τα σχετικά τιμολόγια που εκδόθηκαν από τους εν λόγω προμηθευτές προς την ίδια, τα οποία αφορούν φορολογητέες εισροές της που θα πρέπει να εκπεστούν από τις φορολογητέες εκροές.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 9-11), η προσφεύγουσα, αν και της ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία που όφειλε να τηρεί (βιβλία και στοιχεία), με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να προσδιορίσει τις φορολογητέες εκροές με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία και συγκεκριμένα με βάση τις υποβληθείσες από τρίτους (αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις) συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ) και
- αφετέρου να μην αναγνωρίσει την έκπτωση φορολογητέων εισροών.

Επειδή δεν είναι δυνατόν να εκπεστούν φορολογητέες εισροές με βάση μόνο τις συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ), δεδομένου ότι αυτό θα οδηγούσε σε καταστρατήγηση της ρητής διάταξης του άρθρου 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται παράλληλα πως για τον υπολογισμό των φορολογητέων εισροών, μη ορθώς δεν ελήφθη υπόψη ο προγενέστερος προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ.

ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ που είχε διενεργηθεί δυνάμει της υπ' αριθμόν/19-12-2019 εντολής ελέγχου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 8), στα πλαίσια του ανωτέρω προγενέστερου ελέγχου, ο οποίος είχε διενεργηθεί κατόπιν της υπ' αριθμόν/12-12-2019 (.....) αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 220.070,30 €, δεν έγινε η επιστροφή, διότι το πιστωτικό υπόλοιπο περιορίστηκε στο ποσό των 173,41 € (σχετ. από 07/05/2020 Έκθεση Ελέγχου).

Επειδή η υπ' αριθμόν ΔΕΔ 2876/2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας που επικαλείται η προσφεύγουσα, έκρινε διαφορετικά πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα, αδικαιολόγητο χαρακτηρισμό συναλλαγών ως φορολογητέες εισροές (αντί για απαλλασσόμενες) για σκοπούς Φ.Π.Α.. Συνεπώς, τυγχάνει μη σχετική η επίκληση της εν λόγω απόφασης εκ μέρους της προσφεύγουσας.

Επειδή κατόπιν όλων των ανωτέρω, με την παρούσα επικυρώνεται η εκ μέρους του ελέγχου προσδιορισθείσα φορολογητέα ύλη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την **επικύρωση** των υπ' αριθμόν/2022 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	215.129,67
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	107.564,85
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	322.694,52
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00

B)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	318.544,75
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	159.272,37
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	477.817,12

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.