



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16/7/2019

Αριθμός απόφασης : 1751

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18/3/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, που εδρεύει στο Νομού, Τ.Κ., κατά της με αρ. .../6-2-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 19/3/2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/3/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», 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 τη με αριθμό .../6-2-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 100.573,91 € πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 50.286,96 €, ήτοι συνολικό ποσό **150.860,87 €**.

Δυνάμει της με αρ./12-09-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία μερικός έλεγχος επιστροφής φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015, η οποία προέκυψε από την υποβολή της με αρ. ../28-03-2017 εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015. Κατά τη διενέργεια του ελέγχου, στάλθηκαν οι με αρ. πρωτ./14-09-2017 και/14-09-2017 Προσκλήσεις – αιτήματα παροχής πληροφοριών στην έδρα της προσφεύγουσας και στην διεύθυνση κατοικίας του διαχειριστή της, , προκειμένου να προσκομισθούν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της ελεγχόμενης περιόδου. Ωστόσο, μέχρι τη σύνταξη της από 6/2/2019 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της προσφεύγουσας, ούτε υποδείχθηκε ο χώρος για τη διενέργεια του ελέγχου, καθώς η προσφεύγουσα δεν διαθέτει εν τοις πράγμασι εγκαταστάσεις.

Με δεδομένη την αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα της προσφεύγουσας με βάση κάθε στοιχείο που είχε στη διάθεσή του και που είχε ως αποτέλεσμα την έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι, κατόπιν της με αρ./14-09-2017 πρόσκλησης, ενημέρωσε την φορολογική αρχή ότι δεν δικαιούται την επιστροφή φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και έκτοτε δεν οχλήθηκε για την ως άνω διαφορά μέχρι τις αρχές του 2019, οπότε και της ζητήθηκε η προσκόμιση του ισοζυγίου του φορολογικού έτους 2015. Η ίδια υπέβαλλε αίτημα διαγραφής του επίδικου ποσού και υπέβαλλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους. Αβάσιμα και καταχρηστικά και όλως αναιτιολόγητα δεν της αναγνωρίστηκαν δαπάνες και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή , στο άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του Ν.4174/2013 ορίζεται : «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».

Επειδή στον Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται :

«ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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. ...

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. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.[...]

Άρθρο 22 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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,
- 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.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΟ - Β΄ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ .

Άρθρο 47 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ΄, του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο. [...]

ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 68 Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου

1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση. [...]

3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, ...».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 6/2/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, η προσφεύγουσα υπέβαλλε ηλεκτρονικά μέσω taxisnet την με αρ./28-03-2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, από την οποία σύμφωνα με τα στοιχεία που συμπλήρωσε, προέκυπτε ποσό προς επιστροφή αξίας 45.172,94 €. Το ποσό που καταχωρήθηκε ως παρακρατηθείς ή προκαταβλητέος φόρος (45.972,94 €) και είναι ο λόγος για τον οποίο προέκυψε το ποσό προς επιστροφή, αντιστοιχεί στο ποσό που είχε καταλογιστεί στην επιχείρηση από προηγούμενο (τακτικό) φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και αφορούσε σε παρακρατούμενο φόρο στις αμοιβές εργοληπτών για τις χρήσεις 2008, 2009. Στη συνέχεια, ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα επιχείρηση και στον διαχειριστή αυτής τις με αρ. πρωτ./14-09-2017 και/14-09-2017 Προσκλήσεις – αιτήματα παροχής πληροφοριών προκειμένου, εντός πέντε ημερών από την κοινοποίηση τους, να προσκομισθούν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της ελεγχόμενης περιόδου. Σε διάστημα λίγων ημερών παρουσιάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ο διαχειριστής της προσφεύγουσας επιχείρησης, κ. μαζί με το λογιστή του, χωρίς να προσκομίσουν κανένα στοιχείο από τα ζητηθέντα και χωρίς να υποδείξουν το χώρο για τη διενέργεια του ελέγχου, ενώ ισχυρίστηκαν ότι το ποσό των 45.172,94 €, για το οποίο προέκυψε επιστροφή φόρου, ήταν προσυμπληρωμένο κατά την υποβολή της δήλωσης και δεν διορθώθηκε από την προσφεύγουσα. Ακολούθως, ο έλεγχος παρέλαβε την με αρ. ../2019 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, όπου η προσφεύγουσα επιχείρηση τροποποίησε μόνο τον κωδικό 090 (φόρος που παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε).

Με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης, ο έλεγχος προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις, βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του, απέρριψε τις δηλωθείσες δαπάνες της επιχείρησης, καθώς διαπίστωσε αποκλίσεις από τα διαθέσιμα στοιχεία και επέδωσε στην προσφεύγουσα το με αριθ. ... / 27-12-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση προς ακρόαση με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό εισοδήματος περιόδου 1/1/2015 - 31/12/2015 (αρ. ../.....). Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε τις απόψεις της, ούτε προσκόμισε κάποιο σχετικό στοιχείο εντός της οριζόμενης σε αυτό προθεσμίας (20 ημερών) με αποτέλεσμα να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, με δεδομένη την αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων, αφού δεν επιδείχθηκε κανένα λογιστικό αρχείο της επιχείρησης, ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα της προσφεύγουσας με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Ως προς τις αγορές και δαπάνες: Με δεδομένο πως δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο φορολογικά στοιχεία των αγορών και δαπανών, αλλά και από το γεγονός πως υπάρχει μεγάλη απόκλιση στις δηλωθείσες δαπάνες και αγορές σε σχέση με τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων των αντισυμβαλλόμενων (ΜΥΦ), δεν ήταν δυνατό να αναγνωριστεί καμία δαπάνη ή αγορά. Περαιτέρω, αιτία της μη αναγνώρισης των ασφαλιστικών εισφορών ήταν η μη προσκόμιση των μισθοδοτικών καταστάσεων και των αντίστοιχών λογαριασμών που έπρεπε να καταχωρηθούν, με αποτέλεσμα την αδυναμία επαλήθευσης της ορθής μεταφοράς του ποσού στην δήλωση και όχι η μη καταβολή των εισφορών στο ασφαλιστικό ταμείο, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή «ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών.» (άρθρο 24 Ν.4174/2013) και «ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης.» (άρθρο 25 Ν.4174/2013). Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν συνεργάστηκε με τους ελεγκτές της φορολογικής διοίκησης, ούτε και προσκόμισε στοιχεία προκειμένου να μεταβάλει το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, ενώ από τις 25/10/2017 (όταν δηλ. κοινοποιήθηκαν οι προσκλήσεις) και για διάστημα ενός και πλέον έτους είχε την ευχέρεια να ανταποκριθεί στο αίτημα της φορολογικής αρχής, κάτι που δεν έπραξε, ούτε και κατά το 20ήμερο μετά την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων.

Επειδή, το προσκομισθέν με την ενδικοφανή προσφυγή ισοζύγιο φορολογικού έτους 2015, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να αποτελέσει νέο στοιχείο για την κρινόμενη υπόθεση, δεδομένου πως δεν είναι επαρκές για την διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων και άλλωστε δεν είναι το μοναδικό στοιχείο που ζητήθηκε από τον έλεγχο με την επιδοθείσα πρόσκληση.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής περί της απόρριψης των δαπανών του επίδικου φορολογικού έτους δεν είναι αυθαίρετοι, αβάσιμοι και αόριστοι, αφού η από 6/2/2019 έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον καταλογισμό του φόρου και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Κατά συνέπεια, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/3/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Εισόδημα

Η με αριθμό .../6-2-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Ποσό καταλογισμού **150.860,87 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο 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.