



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 11/12/2023

Αριθμός απόφασης: 2123

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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.Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ηλεκτρονικά ενδικοφανή προσφυγή του, που εδρεύει κατά των κατωτέρω πράξεων που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

1. Της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (Διαχειριστικής περιόδου 01.01.2012- 31.12.2012)

του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

2. Της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

3. Της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2012- 31.12.2012 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

4. Της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2013- 31.12.2013 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

5. Της υπ' αριθ. Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012 (Διαχειριστικής περιόδου 01.01.2012- 31.12.2012) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

6. Της υπ' αριθ. Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2013 (Διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013- 31.12.2013) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

5. Τις απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ηλεκτρονικά ενδικοφανή προσφυγή του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2012-31.12.2012) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 1.199,10 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου/προστίμου ανακρίβειας/μη υποβολής ποσού 1.438,92 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 2.638,02 ευρώ.

2. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2013-31.12.2013) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 1.031,76 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου/προστίμου ανακρίβειας/μη υποβολής ποσού 1.238,11 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 2.269,87 ευρώ.

3. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2012-31.12.2012 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 1.724,35 ευρώ, πλέον πρόσθετων φόρων 2.069,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 3.793,57 ευρώ.

4. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 445,03 ευρώ, πλέον πρόσθετων φόρων 534,04 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 979,07 ευρώ.

5. Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του

2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 4.000,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2013 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2012– 31.12.2012) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1,12,13 του ΠΔ 186/1992 (Κ.Β.Σ.).που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του ν.3842/2010 και του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015.

6. Με την υπ' σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 4.000,00 ευρώ για το οικονομικό έτος αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, επιβλήθηκε 2014 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2013– 31.12.2013) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6,7 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του ν.3842/2010 και του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015.

Σύντομο Ιστορικό

Στην επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες συλλογής και παράδοσης των προς πλύσιμο ρούχων και η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στη φορολογία εισοδήματος, ΦΠΑ, Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ για τα οικονομικά έτη 2013 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2012–31.12.2012 και 2014 (Διαχειριστική περίοδος 01.01.2013–31.12.2013) σε συνέχεια της υπ. αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

Η ως άνω εντολή εκδόθηκε συνεπεία των με αριθ. αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με τις οποίες έγιναν δεκτές οι ασκηθείσες από την εταιρεία ενδικοφανείς προσφυγές λόγω τυπικής πλημμέλειας με αποτέλεσμα την επανάληψη διαδικασίας.

Ως τυπική πλημμέλεια των ανωτέρω αποφάσεων κρίθηκε το γεγονός ότι στην προσφεύγουσα δε χορηγήθηκε το σύνολο των κατασχεθέντων στοιχείων τα οποία αναφέρονται στην με αριθ. έκθεση κατάσχεσης Βιβλίων-Στοιχείων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, τα οποία η προσφεύγουσα αιτήθηκε με την με αρ.πρωτ. αίτησή της προς την ΔΟΥ ΙΖ Αθηνών.

Σε εκτέλεση της παραπάνω εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, στάλθηκαν στην προσφεύγουσα με ηλεκτρονικό τρόπο στις η με αριθ. πρωτ. ΠΔ πρόσκληση του άρθ. 14 του ν. 4987/2022, η οποία αναγνώστηκε την ίδια ημέρα και παράλληλα της κοινοποιήθηκε η αντίστοιχη γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στα άρθρ. 18,19, 72 παρ. 18 του ν. 4987/2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τα άρθρα 397-398 παρ. 1 του ν. 4512/18.

Πλέον, η προσφεύγουσα κλήθηκε όπως εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία Β' κατηγορίας- απλογραφικά και τα στοιχεία που τηρήθηκαν κατά τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, καθώς και τα δικαιολογητικά των στοιχείων και παράλληλα να προσέλθει στην αρμόδια υπηρεσία για να παραλάβει αντίγραφα του συνόλου των κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Με το με αριθ. πρωτ.ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ - ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ, ο ελεγκτής της αρμόδιας υπηρεσίας, σε εφαρμογή των ανωτέρω αποφάσεων παρέδωσε επικυρωμένα αντίγραφα του συνόλου των κατασχεθέντων στοιχείων τα οποία αναφέρονται στην έκθεση κατασχέσεως βιβλίων-στοιχείων του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αλλά και επικυρωμένα αντίγραφα των από εκθέσεων ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., στην εξουσιοδοτημένη δικηγόρο της προσφεύγουσας. Πλέον, στις με το με αρ..... Πρακτικό Συνάντησης προσήλθε στην αρμόδια υπηρεσία ο λογιστής της προσφεύγουσας ο οποίος ενεργούσε ως εξουσιοδοτημένος εκπρόσωπος της εταιρείας με σκοπό την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για τα οποία συντάχθηκε η υπ.αριθμ..... απόδειξη παράδοσης βιβλίων και στοιχείων.

Σύμφωνα με τις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και Κ.Β.Σ-Κ.Φ.Α.Σ του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής αφού ελήφθησαν υπόψη οι από πληροφοριακές εκθέσεις φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α και η έκθεση ελέγχου επεξεργασίας του Κ.Β.Σ.(186/92) και του Κ.Φ.Α.Σ (ν.4093/2012) του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου, για συναλλαγή αξίας μικρότερης των 1.200,00 €, σε 98 διαφορετικές περιπτώσεις το οικονομικό έτος 2013, αξίας 4.898,17 ευρώ και σε 57 διαφορετικές περιπτώσεις, το οικονομικό έτος 2014, αξίας 1.934,90 ευρώ. Δεδομένου, ότι διαπιστώθηκε μη έκδοση στοιχείων, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ως ανακριβή για το οικονομικό έτος 2013 σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 σε συνδυασμό με την περ. β' της παρ. 7 του άρθρου 30 του ίδιου νόμου και ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του εν λόγω έτους σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 2γ' του ν.2238/1994 και για τα καθαρά κέρδη προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό χρησιμοποιώντας τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ προσαυξημένο κατά 40%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994 ενώ για το οικονομικό έτος 2013 τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν πλέον των αποκρυβέντων εσόδων και τα καθαρά κέρδη με λογιστικό προσδιορισμό.

Κατά συνέπεια τα αποτελέσματα για σκοπούς Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ διαμορφώθηκαν ως:

1) Φορολογία εισοδήματος

Το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων για το οικονομικό έτος 2013 προσδιορίστηκε σε 35.045,77 ευρώ ενώ για το οικονομικό έτος 2014 σε 28.470,62 ευρώ.

2) ΦΠΑ

Οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν σε 35.045,77 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 ενώ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε 28.470,62 ευρώ (με την ίδια μεθοδολογία όπως προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος) ενώ οι φορολογητέες εισροές δε μεταβλήθηκαν.

Μετά τις παραπάνω διαπιστώσεις ο έλεγχος, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 και 62 του ΚΦΔ, συνέταξε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων και τους με αριθμό Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος, οικονομικών ετών 2013, 2014 αντίστοιχα, τους με αριθμό προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς ΦΠΑ των οικονομικών ετών 2013 και 2014 αντίστοιχα, τους με αριθμό προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου

Κ.Β.Σ.-Κ.Φ.Α.Σ. των οικονομικών ετών 2013 και 2014 αντίστοιχα, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη επιχείρηση ηλεκτρονικά την

Η προσφεύγουσα, υπέβαλε το με αριθμ.πρωτ..... υπόμνημα επί των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου, οι ισχυρισμοί της οποίας δεν έγιναν αποδεκτοί και ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των καταλογιστικών πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας την παντελώς αναιτιολόγητη, άλλως πλημμελώς αιτιολογημένη κρίση της Φορολογικής Αρχής-Προδήλως εσφαλμένης μεθοδολογίας του ελέγχου και ζητά να παραστεί ενώπιον της Δ.Ε.Δ. κατά τη συζήτηση της παρούσης ενδικοφανούς προσφυγής, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών, που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του ν. 4987/2022 αναφέρεται ότι: «..Αν η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα 5 στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4.

Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 του παρόντος ακρόαση διεξάγεται προφορικώς σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, με ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς της. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του ΚΦΔ και του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως (και όχι προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί η προσφεύγουσα να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, για να εκφράσει τις απόψεις της πολλώ δε μάλλον που η προσφεύγουσα προβάλλει αυτό το αίτημα, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς της ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κάτι που δεν προβλέπεται από τις προαναφερθείσες εφαρμοστέες διατάξεις, αφού η ανάπτυξη και περεταίρω απόδειξη των όποιων ισχυρισμών των προσφευγόντων προσώπων ενώπιον της Υπηρεσίας μας γίνεται κατ' εξοχήν με έγγραφα που συνυποβάλουν μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή τους, εκτός αν προσκομισθούν νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, κάτι όμως που, εν προκειμένω, δεν προβάλλεται από την προσφεύγουσα, ούτε προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς της, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

Ως προς το λόγο για παντελώς ανατιολόγητη, άλλως πλημμελή αιτιολογημένη κρίση της Φορολογικής Αρχής –Προδήλως εσφαλμένη η μεθοδολογία του ελέγχου

Επειδή, σύμφωνα με το 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.**».

Επειδή, με το άρθρο 171 παρ. 4 του ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 36 ΠΔ 186/1992 ορίζεται ότι: « Αν κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, στοιχείων ή εγγράφων, επίσημων ή ανεπίσημων, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των πέντε τελευταίων εδαφίων της επόμενης παραγράφου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι οι εκθέσεις ελέγχου που συνέταξε η Φορολογική Αρχή πάσχουν αοριστίας διότι κατά την γνώμη της δεν περιλαμβάνουν πλήρη, σαφή, ειδική επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία.

Επειδή, οι από πληροφοριακές εκθέσεις Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Κ.Β.Σ.(186/92), Κ.Φ.Α.Σ (ν.4093/2012) του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα των από εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, Κ.Β.Σ-Κ.Φ.Α.Σ του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

Επειδή, πλέον ο έλεγχος του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής αφού μελέτησε τις από πληροφοριακές εκθέσεις φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Κ.Β.Σ-Κ.Φ.Α.Σ καθώς και α) τα αποτελέσματα των ερευνών όπως αυτά προέκυψαν από την επεξεργασία των στοιχείων και ειδικότερα του αντιπαραβολικού ελέγχου μεταξύ των κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων και των κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων (Ζ) των οικείων εκθέσεων ελέγχου, β) τα προσκομισθέντα βιβλία και φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων, γ) τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, διαπίστωσε τη μη έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε 98 διαφορετικές περιπτώσεις το οικονομικό έτος 2013, συνολικού ποσού 4.898,17 ευρώ και σε 57 διαφορετικές περιπτώσεις, το οικονομικό έτος 2014, συνολικού ποσού 1.934,90 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα ανεπίσημα στοιχεία, που είχαν κατασχεθεί στην έδρα της από το Σ.Δ.Ο.Ε και στα οποία βασίστηκε ο έλεγχος αποτελούν απλές χειρόγραφες και δυσανάγνωστες καταστάσεις, συνταχθείσες από την ίδια και οι οποίες δεν φέρουν υπογραφή από την ίδια αλλά μόνο μία σφραγίδα της προσφεύγουσας η οποία θα μπορούσε να αποτυπωθεί από οποιονδήποτε.

Επειδή, όμως η προσφεύγουσα στα πλαίσια της ελεγκτικής διαδικασίας είχε προσκομίσει στην τότε φορολογική αρχή - Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της σχετικό έγγραφο υπόμνημα στο οποίο ανέφερε ότι οι καταστάσεις αυτές είχαν εκδοθεί από την προσφεύγουσα, και περιείχαν πληροφοριακά στοιχεία για στατιστικούς-πληροφοριακούς σκοπούς και όχι για απεικόνιση των εσόδων της ημέρας. Επομένως ουδόλως είχε αμφισβητήσει την προέλευση των επίμαχων καταστάσεων αλλά αντίθετα αυτό επιβεβαιώνεται

από τον ίδιο τον ισχυρισμό της στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή όσο και από τον ισχυρισμό της ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

Επειδή, η προσφεύγουσα πλέον ισχυρίζεται ότι ο «έλεγχος επιχειρεί να συνδυάσει τα εξερχόμενα είδη ορισμένης ημέρας, με το σύνολο των φορολογικών στοιχείων «Ζ» της ΦΤΜ της ημέρας εκείνης, δεδομένου ότι η ημερομηνία αναγράφεται μόνο στη στήλη «Εισερχόμενα» και όχι στη στήλη «Εξερχόμενα». Παρ' όλα αυτά, όπως άλλωστε είναι γνωστό στη συναλλακτική πρακτική, η παραλαβή των ειδών προς καθαρισμό από το στεγνοκαθαριστήριο και η παράδοσή τους/ επιστροφή στον πελάτη δεν πραγματοποιούνται την ίδια ημέρα. Αντιστοίχως, ο τρόπος και ο χρόνος καταβολής της αμοιβής συμφωνείται ελεύθερα από τα μέρη και δεν ταυτίζεται αναγκαίως με την επιστροφή του είδους στον πελάτη, όπως όλως αυθαιρέτως υπολαμβάνει ο έλεγχος. Ωστόσο, δεν αναφέρεται από τον έλεγχο πότε παρελήφθησαν τα είδη των κωδικών αυτών από την Εταιρεία και γιατί αποκλείει να έχει καταβληθεί η αμοιβή κατά την ημέρα που αυτά εισήχθησαν και παραδόθηκαν στην επιχείρηση προς καθαρισμό».

Επειδή, στην από οικεία πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., ο έλεγχος στη σελ. 1/Ιστορικό, αναφέρει ρητά ότι στην προσφεύγουσα βρέθηκαν ανεπίσημα στοιχεία-καταστάσεις-ημερήσια δελτία στα οποία η προσφεύγουσα καταχωρούσε τις ημερήσιες παρεχόμενες υπηρεσίες στεγνοκαθαρίσματος και ταπητοκαθαρίσματος καθώς και την αναλυτική ημερήσια είσπραξη της επιχείρησης, απορρίπτοντας ως εκ τούτου τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η ημερομηνία αναγράφεται μόνο στη στήλη «Εισερχόμενα» και όχι στη στήλη «Εξερχόμενα».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του ΠΔ 186/1992 (περί Κ.Β.Σ. χρόνος εφαρμογής από 1.1.2012-31.12.2012) ορίζεται ότι: «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής. Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφει χωριστά τουλάχιστον την αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και την αξία του αγαθού που επιστρέφεται και την τυχόν διαφορά.» Σε περίπτωση έκπτωσης μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 περίπτωση θ' του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης λιανικής πώλησης».2. Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής καθώς και το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 3 του ΠΔ 186/1992 (περί Κ.Β.Σ. χρόνος εφαρμογής από 1.1.2012-31.12.2012) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου

12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 14 του ΠΔ 186/1992 αναφέρεται ότι στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 4 του ν.4093/2012 (περί Κ.Φ.Α.Σ. χρόνος εφαρμογής από 1.1.2013-31.12.2014) ορίζεται ότι: **«4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: «α) Στην πώληση αγαθών, β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς».**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 14 του ν.4093/2012 (περί Κ.Φ.Α.Σ. χρόνος εφαρμογής από 1.1.2013-31.12.2014) ορίζεται ότι: **«Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία».**

Κατόπιν των ανωτέρω και σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση να εκδώσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών όχι με την παραλαβή των ειδών που έχρηζαν καθαρισμού αλλά με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας και την παράδοση των ειδών στον πελάτη. Ως εκ τούτου ορθώς αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο τα αναφερόμενα στην στήλη **«Εξερχόμενα»** ορισμένης ημέρας το σύνολο των φορολογικών στοιχείων «Ζ» της ΦΤΜ της ημέρας εκείνης, από τα οποία σε αντιπαράβολή με τα εκδοθέντα από την επιχείρηση φορολογικά στοιχεία, προέκυψε απόκρυψη εσόδων για τα υπό κρίση οικονομικά έτη, απορρίπτοντας ως εκ τούτου τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί **ελεύθερου τρόπου και χρόνου καταβολής της αμοιβής μεταξύ των συμβαλλομένων μερών** σχετικά με τις παρεχόμενες υπηρεσίες στεγνοκαθαρίσματος και ταπητοκαθαρίσματος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις από εκθέσεις ελέγχου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα φορολογητέα αποτελέσματα της επιχειρήσεως στηρίζονται μεν σε ενδείξεις, πλην δεν δύναται να θεμελιώσουν, άνευ ετέρου, τις επίμαχες παραβάσεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αναιτιολόγητης, άλλως πλημμελώς αιτιολογημένης κρίσης της Φορολογικής Αρχής και προδήλως εσφαλμένης μεθοδολογίας του ελέγχου απορρίπτονται ως αβάσιμοι σύμφωνα με τα ανωτέρω. Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη σε αναδιαμόρφωση των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ και συνακόλουθα στον καταλογισμό των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ και Κ.Β.Σ-Κ.Φ.Α.Σ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τουπου εδρεύει

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

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012

Ανάλυση	Απόφαση
Διαφορά φόρου	1.199,10
Πρόσθετος φόρος/Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής	1.438,92
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.638,02

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013

Ανάλυση	Απόφαση
Διαφορά φόρου	1.031,76
Πρόσθετος φόρος/Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής	1.238,11

Σύνολο φόρου για καταβολή	2.269,87
----------------------------------	-----------------

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ Φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

Ανάλυση	Απόφαση
Χρεωστικό Υπόλοιπο	1.724,35
Πρόσθετοι φόροι	2.069,22
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.793,57

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ Φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

Ανάλυση	Απόφαση
Χρεωστικό Υπόλοιπο	445,03
Πρόσθετοι φόροι	534,04
Σύνολο φόρου για καταβολή	979,07

Επί της υπ' αριθ. Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2012-31.12.2012) πρόστιμο 4.000 ευρώ.

Επί της υπ' αριθ. Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013) πρόστιμο 4.000 ευρώ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.