



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15.01.2024

Αριθμός απόφασης: 79

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ:**, κατά: α) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019** β) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2020**, γ) της με αριθμό**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.06.2019 -31.12.2019** και δ) της με αριθμό**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 -31.12.2020**, του Προϊσταμένου του .. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ...

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου) ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας 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**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019**, του προϊσταμένου τουκαταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας ασκούσας λιανικό εμπόριο ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού, φόρος ύψους 65.236,64€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 32.618,32€, ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 97.854,96€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της από επιχειρηματική δραστηριότητα σε 287.080,73€, (από 15.261,42€ βάσει δήλωσης) με την προσθήκη αποκρυβέντων εσόδων αξίας 271.819,31€, λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση

ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου, καθαρής αξίας 271.819,31€ και Φ.Π.Α. ύψους 65.236,64€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. (Για την παράβαση αυτή εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αρ.**2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019).

Με τη με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2020**, του προϊσταμένου του καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 148.082,35€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 74.041,18€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **222.123,53€**, κατόπιν προσδιορισμού των καθαρών κερδών της από επιχειρηματική δραστηριότητα σε 624.265,70€, (από 7.255,93€ βάσει δήλωσης) με την προσθήκη αποκρυβέντων εσόδων αξίας 617.009,77€ λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου, καθαρής αξίας 617.009,77€ και Φ.Π.Α. ύψους 148.082,37€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. (Για την παράβαση αυτή εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης η με αρ.**2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020).

Με τη με αριθμό ...**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.06.2019 -31.12.2019**, του προϊσταμένου του, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 2.832,63€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 62.404,01€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 485,14€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **62.889,15€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών του από επιχειρηματική δραστηριότητα σε 925.568,86€, (από 653.749,52€ βάσει δηλώσεων) με την προσθήκη αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 271.819,31€ λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου, καθαρής αξίας 271.819,31€ και Φ.Π.Α. ύψους 65.236,64€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Με τη με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 -31.12.2020**, του προϊσταμένου του, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 6.782,74€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 144.132,26€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού

10.512,77€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 154.645,03€, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών του από επιχειρηματική δραστηριότητα σε 2.347.392,93€, (από 1.730.383,16€ βάσει δηλώσεων) με την προσθήκη αποκρυσταλλώσεων φορολογητέων εκροών ύψους 617.009,77€ λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου καθαρής αξίας 617.009,77€ και Φ.Π.Α. ύψους 148.082,37€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. (Για την παράβαση αυτή εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αρ.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020)

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν, ερειδόμενες στις από 15.07.2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, βάση του ν. 4172/2013 και ν.2859/2000 , δυνάμει της υπ' αρ.04.2023 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του.

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

-1. Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας της αποδιδόμενης παράβασης.

Οι αποδιδόμενες παραβάσεις δεν αναφέρονται στο από 26.05.2023 σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου (Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται τις 925/2021 και 1765/2021 αποφάσεις της ΔΕΔ)

-2. Μη εκπλήρωση του βάρους απόδειξης της φορολογικής αρχής ως προς την τέλεση των αποδιδόμενων παραβάσεων. Πλημμέλεια στον υπολογισμό της αποκρυσταλλώσεως ύλης Ο επαναπροσδιορισμός των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ δεν τεκμηριώνεται επαρκώς με βάση τα τηρούμενα βιβλία και τα στοιχεία Η φορολογική αρχή δεν προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργώντας κάθε κατάλληλη και εύλογη ενέργεια επιβεβαίωσης.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ 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 2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, 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 δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ «...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 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα.

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 του φόρου».

Επειδή, με το 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣΤΕ 884/2016), 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.α.). 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. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπεράσμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣΤΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣΤΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣΤΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις)–πρβλ ακόμα ΣΤΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/ 2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου - φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) όπου ορίζεται ότι " 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιχείρηση τηρούσε διπλογραφικά βιβλία, για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, με αντικείμενο εργασιών λιανικό εμπόριο ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού, και έδρα στο

Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν τα με αρ. πρωτ.2023 και04.2023 έγγραφα της ΥΕΔΔΕ (αρ.πρωτ. εισερχ...../23.02.2023 και13.04.2023) καθώς και η από 30.01.2023 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ/ΕΛΠ και οι πληροφοριακές εκθέσεις εισοδήματος ν.4172/2013 και ΦΠΑ

ν.2859/2000 της εν λόγω ελεγκτικής αρχής, οι οποίες είχαν διαβιβασθεί στις 25.05.2023 στη Δ.Ο.Υ. (ως αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

Βάσει του πορίσματος της από 30.01.2023 έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ/ΕΛΠ της ΥΕΔΔΕ Λάρισας από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκαν οι κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικών ετών 2019 και 2020:

-Η με αρ.**2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 32.618,32€, λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού μέσω διαδικτύου, καθαρής αξίας 271.819,31€ και Φ.Π.Α. ύψους 65.236,64€, ήτοι συνολικής αξίας 337.055,94€, ήτοι για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. που επισύρουν το πρόστιμο του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ίσο με το 50% του 65.236,63€ (Φ.Π.Α.).

-Η με αρ.**2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 74.041,17€, λόγω μη έκδοσης απροσδιόριστου αριθμού φορολογικών στοιχείων για την πώληση ειδών ένδυσης, υπόδησης και καλλωπισμού, καθαρής αξίας 617.009,77€ και Φ.Π.Α. ύψους 148.082,37€, ήτοι συνολικής αξίας 765.092,12€, ήτοι για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3, 5, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. που επισύρουν το πρόστιμο του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ίσο με το 50% του 148.082,35€ (Φ.Π.Α.).

Για τις ανωτέρω πράξεις προστίμου η προσφεύγουσα κατέθεσε στην υπηρεσία μας την με αριθμό πρωτοκόλλου /**23.06.2023** ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ.....**20.11.2023** απορριπτική απόφαση από την από την υπηρεσία μας.

Ακολούθως το ... (ως καθ' ύλην αρμόδια υπηρεσία ελέγχου), συμφώνως με τα αναφερόμενα στις διατάξεις του άρθρου 14 της Δ.ΟΡΓ.Α' 1035192 ΕΞ 2018/02.03.2018, λαμβάνοντας υπόψη την συνταχθείσα από την ΥΕΔΔΕέκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π./Κ.Φ.Δ. και τις πληροφοριακές εκθέσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.,επαναπροσδιόρισε τα δηλωθέντα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 με την προσθήκη της καθαρής αξίας 271.819,31€ και 617.009,77€ αντίστοιχα των αποκρυβέντων εσόδων ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2019	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης/ ελέγχου
Φορολογητέα κέρδη	15.261,42€	287.080,73€	271.819,31€

Φορολογικό έτος 2020	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης/ ελέγχου
Φορολογητέα κέρδη	7.255,93€	624.265,70€	617.009,77€

Συνακόλουθα η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε και τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας, με την προσθήκη σε αυτές αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 271.819,31€ (με αναλογούντα Φ.Π.Α. 65.236,63€) στη φορολογική περίοδο 01.06.2019-31.12.2019 και 617.009,77€ (με αναλογούντα Φ.Π.Α. 148.082,37€) στη φορολογική περίοδο 01.01.2020-31.12.2020, ως κάτωθι:

Φορολογική περίοδος 01.06.2019-31.12.2019	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης/ ελέγχου
Φορολογητέες εκροές	653.749,52€	925.568,83€	271.819,31€
Φόρος εκροών	156.899,89€	222.136,53€	65.236,64€

Φορολογική περίοδος 01.01.2020-31.12.2020	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης/ ελέγχου
Φορολογητέες εκροές	1.730.383,16€	2.347.392,93€	617.009,77€
Φόρος εκροών	415.291,93€	563.374,30€	148.082,37€

Επειδή, εν συνεχεία εστάλη στη προσφεύγουσα το με αρ.....05.2023 σημείωμα διαπιστώσεων με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. ...06.2023 υπόμνημα με τις απόψεις-αντιρρήσεις της, χωρίς όμως να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις 18.07.2023 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ του οι διατυπούμενοι στο με αρ.19.06.2023 υποβαλλόμενο υπόμνημα ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο και δεν διαφοροποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα προβάλλει τους ίδιους ισχυρισμούς που είχε διατυπώσει κατά τη διάρκεια του ελέγχου και είχαν ληφθεί υπόψη (ως προς τις παραβάσεις του ΚΦΔ που αναλυτικά αποτυπώνονται στις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ) και χωρίς να συνυποβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να ανατρέψουν τα πορίσματα του ελέγχου.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα αλυσιτελώς επικαλείται τις με αρ. τις 925/2021 και 1765/2021 αποφάσεις της ΔΕΔ καθώς με τις αποφάσεις αυτές εξετάσθηκαν διαφορετικά ζητήματα.

Επειδή στην από 18.07.2023 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν. 4172/2013 και ΦΠΑ του ν.2859/2000 του αποτυπώνονται αναλυτικά, αιτιολογημένα και με σαφήνεια όλα τα δεδομένα που οδήγησαν στα πορίσματά του ελέγχου, βάσει τη οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη λήψης υπόψη του με αρ,19.06.2023 υπομνήματός της, έλλειψης αιτιολογίας, μη εκπλήρωσης του βάρους απόδειξης και πλημμέλειας στον υπολογισμό αποκρυσταλλώσεως ύλης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...2023 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «....» ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

-Η υπ' αρ.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου	65.236,64€

Πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ	32.618,32€
Σύνολο φόρου για καταβολή	97.854,96€

-Η υπ' αρ.**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2020** του Προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου	148.082,35€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ	74.041,18€
Σύνολο φόρου για καταβολή	222.123,53€

-Η με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.06.2019 -31.12.2019** του Προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου	62.404,01€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ	485,14€
Σύνολο φόρου για καταβολή	62.889,15€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	2.832,63€

-Η με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 -31.12.2020**, του Προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου	144.132,26€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ	10.512,77€
Σύνολο φόρου για καταβολή	154.645,03€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	6.782,74€

Επί των οφειλόμενων φόρων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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