



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21/05/2019

Αριθμός απόφασης:1642

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης «.....», **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, με αντικείμενο εργασιών λιανικό εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας και εξαρτημάτων κατά των πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ:

i. υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015.

ii. υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016.

iii. υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017.

iv. υπ' αριθμόν/2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρ. 54 Ν.4174/2013). καθώς και τα συνυποβαλλόμενα με αυτή έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω υπ. αριθμ./2018,/2018,/2018 και/2018 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ βάσει της με αριθμ./2019 απόφασης του προϊσταμένου της ΔΕΔ.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **21-01-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης «.....» με **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό

Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού την με αρ. Πρωτ. /2018 έγγραφη **ανώνυμη** καταγγελία που αφορά την προσφεύγουσα. Στις 09/3/2018 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην προσφεύγουσα, κατόπιν της με αριθμό /2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προκειμένου να εξακριβωθεί η αξιοπιστία της ως άνω καταγγελίας και για να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.4172/2013, του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Στο πλαίσιο των προβλεπόμενων ελεγκτικών διασταυρώσεων ζητήθηκε από τον παριστάμενο υπεύθυνο του καταστήματος της προσφεύγουσας, κατά την ώρα του ελέγχου, κ^ο να επιδείξει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και στοιχεία καθώς και τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. προκειμένου να θεωρηθούν από τον έλεγχο, να διαπιστωθεί το εμπρόθεσμο της ενημέρωσης αυτών και να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις-διασταυρώσεις που άπτονται κυρίως της απόδοσης του Φ.Π.Α. στο ελληνικό δημόσιο. Ο κ^{ος} δεν επέδειξε τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία και στοιχεία καθώς και τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. με αποτέλεσμα να ματαιωθεί ο έλεγχος σε αυτά. Για το λόγο αυτό, ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα την με αριθμό 01/2018 πρόσκληση ζητώντας, μέσα σε πέντε (05) ημέρες από την επίδοση της, να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού τα παραπάνω ζητηθέντα λογιστικά αρχεία και στοιχεία καθώς και τις δηλώσεις Φ.Π.Α. ή να οριστεί τόπος και χρόνος ελέγχου αυτών. Η προθεσμία των πέντε (05) ημερών από την επίδοση της ως άνω πρόσκλησης, **παρήλθε άπρακτη**. Για το λόγο αυτό συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 Ε.Λ.Π. & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), βάσει της οποίας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χολαργού εξέδωσε τη σχετική Πράξη Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013.

Επιπλέον, ο έλεγχος προκειμένου να εξακριβώσει τα διαλαμβανόμενα στην ως άνω καταγγελία, προέβη στην κατάσχεση δύο (2) ηλεκτρονικών υπολογιστών και, συγκεκριμένα, 1. Μίας μονάδας Η/Υ (Tower – Desktop PC), μάρκας «.....», που φέρει Serial Number S/N, 2. Ενός φορητού Η/Υ (LAPTOP), μάρκας «.....», που φέρει Serial Number S/N, 3. Μίας ταμειακής μηχανής μάρκας net που φέρει Serial Number και 4. Ενός κλασέρ χρώματος πράσινου που φέρει ένδειξη «.....» (αριθμηση ομάδας ελέγχου 01 έως 67) συντάσσοντας προς τούτο την με αριθμ. 01/2018 Έκθεση Κατάσχεσης. Από τα ως άνω κατασχεμένα στοιχεία τα με αριθμό 1 και 2 στάλθηκαν με το υπ' αριθμ. Πρωτ. /2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προς το ΑΡΧΗΓΕΙΟ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ/Δ/ΝΣΗ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ/ΤΜΗΜΑ 7^ο ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΠΕΙΣΤΗΡΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητες ενέργειες για την ανάγνωση και εξαγωγή των δεδομένων που βρίσκονται ενταμιευμένα στους σκληρούς δίσκους των ανωτέρω κατασχεμένων, ώστε αυτά να χρησιμοποιηθούν για την ολοκλήρωση του ελέγχου και την σύνταξη της σχετικής έκθεσης. Η Διεύθυνση Εγκληματολογικών Ερευνών ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθμ. Πρωτ. /..... /..... έγγραφό της και διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού την από 24-9-2018 Έκθεση Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης μαζί με τα διαλαμβανόμενα σε αυτή στοιχεία, τα οποία έλαβε υπόψη ο έλεγχος κατά τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων-διασταυρώσεων. Παράλληλα, στις 21/3/2018, συνήλθε η επιτροπή που συγκροτήθηκε με την υπ' αριθμ. 48 ημερήσια διαταγή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προκειμένου να αναγνωσθεί

η μνήμη της ως άνω κατασχεμένης ταμειακής μηχανής της προσφεύγουσας. Στην επιτροπή κλήθηκε και προσήλθε για να συνδράμει στην ανάγνωση της μνήμης της ταμειακής μηχανής ο πιστοποιημένος τεχνικός κος Η ανάγνωση της μνήμης πραγματοποιήθηκε επιτυχώς και διαπιστώθηκε ότι περιείχε φορολογικά δεδομένα από 15/10/2015 έως και την ημερομηνία κατάσχεσης αυτής.

Στη συνέχεια, κατά τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής, κατόπιν της με αριθμό/...../2018 εντολής ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 – 2017, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα, στις 26/6/2018, η με αριθμό Πρωτ./2018 Πρόσκληση ζητώντας, μέσα σε πέντε (05) ημέρες από την επίδοση της, να προσκομίσει στην Υπηρεσία μας τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία και στοιχεία, τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε1 και Ε3), τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., τις δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών, τις δηλώσεις λοιπών παρακρατούμενων φόρων, τα φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών και πωλήσεων για τα φορολογικά έτη 2015 έως και 2017 ή να ορίσει τόπο και χρόνο ελέγχου αυτών. Η προθεσμία των πέντε (05) ημερών από την επίδοση της ως άνω Πρόσκλησης, **παρήλθε άπρακτη.**

Κατόπιν της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στις 2 προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, **κατέστη ανέφικτη η διενέργεια** των υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18-06-2015 και ο έλεγχος βασίστηκε αποκλειστικά στα δεδομένα των δηλώσεων Φ.Π.Α., φορολογίας εισοδήματος και συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων – εξόδων που υπέβαλλε η προσφεύγουσα για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, στα διαλαμβανόμενα στοιχεία στην από 24-9-2018 Έκθεση Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης του 7^{ου} Τμήματος Εξέτασης Ψηφιακών Πειστηρίων της Δ/σης Εγκληματολογικών Ερευνών του Αρχηγείου της Ελληνικής Αστυνομίας, στα δεδομένα που προέκυψαν από την ανάγνωση της μνήμης της κατασχεμένης ταμειακής και από την επεξεργασία των στοιχείων που περιλαμβάνει το κλασέρ που κατασχέθηκε με την υπ' αριθμ. 01/2018 Έκθεση Κατάσχεσης καθώς και στα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα Taxis και Elenxis.

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία μητρώου που είναι καταχωρημένα στα συστήματα TAXIS και ELENXIS, για το **φορολογικό έτος 2017**, η προσφεύγουσα τήρησε λογιστικά αρχεία μη προσήκουσας κατηγορίας και, συγκεκριμένα, χειρόγραφα απλογραφικά λογιστικά αρχεία σε αντίθεση με όσα ορίζουν οι συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 13 § 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και των άρθρων 2 §§ 5 και 9, 3 §§3 και 10, 5 §§ 1, 2, 3, 7, 10 και 14, 16 §§ 1, 2, 4, 6 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Εγκ. ΠΟΛ.1003/2015 παρ. 3.10.1., βάσει των οποίων κατατάσσεται στις μεσαίες οντότητες και έχει την υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού ή κατάστασης χρηματοοικονομικής θέσης και τήρησης πλήρους λογιστικού συστήματος ήτοι διπλογραφικών βιβλίων.

Κατόπιν των ανωτέρω, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και εισροές της προσφεύγουσας, για τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ως ακολούθως:

Προσδιορισμός Φορολογητέων Εκροών

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015	2016	2017
ΕΚΡΟΕΣ	5.748.168,00	38.526.657,15	35.298.898,96
Πλέον ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	0,00	0,00	0,00
Μείον απαλλασσόμενες	0,00	0,00	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ	5.748.168,00	38.526.657,15	35.298.898,96
Συντελεστής 16 %	1.593,49	0,00	0,00
Συντελεστής 17 %	0,00	0,00	0,00
Συντελεστής 23 %	5.746.574.51	10.047.192,08	0,00
Συντελεστής 24 %	0.00	28.479.465,07	35.298.898,96

Προσδιορισμός Φορολογητέων Εισροών

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα **δεν προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία**, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που έγιναν προς αυτήν καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκε κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, **κρίνει ότι η προσφεύγουσα δεν έχει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών που η ίδια έχει δηλώσει στους οικείους κωδικούς των δηλώσεων Φ.Π.Α. που υπέβαλλε για όλες τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους και για το λόγο**

αυτό δεν τις συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εισροές κατά τη διαδικασία του προσδιορισμού του φόρου. Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν έχει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών καθώς και λήψεων υπηρεσιών που έχει δηλώσει στους οικείους κωδικούς των δηλώσεων Φ.Π.Α. που υπέβαλλε για όλες τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους και για το λόγο αυτό δεν τις συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εισροές κατά τη διαδικασία του προσδιορισμού του φόρου.

Ανακεφαλαίωση διαφορών ελέγχου

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ελέγχου η εκκαθάριση του Φ.Π.Α., ανά ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, έχει ως ακολούθως:

Φορολογική Περίοδος	01/01/15 – 31/12/15	01/01/16 – 31/12/16	01/01/17 – 31/12/17
Διαφορές Φ.Π.Α. Εκρών	75.498,64	3.243.442,78	6.386.458,24
Διαφορές Φ.Π.Α. Εισροών	1.311.102,81	5.899.571,74	2.081.475,90
Χρεωστικό Υπόλοιπο Ελέγχου	1.321.967,11	9.139.372,28	8.467.934,14
Τελικές Διαφορές Ελέγχου	1.321.967,11	9.139.372,28	8.467.934,14
Πλέον: Προσαυξήσεις	660.983,56	4.569.686,14	4.233.967,07
Συνολική Οφειλή	1.982.950,67	13.709.058,42	12.701.901,21

Η Φορολογική αρχή κοινοποίησε (θυροκόλλησε) στην ελεγχόμενη το υπ. αριθμ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά των συνημμένων Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών ΦΠΑ Φορολογικών Ετών 2015, 2016, 2017 και τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου Φορολογικής Περιόδου 01/01/2017 – 31/12/17 την 08-11-2018, σύμφωνα με την έκθεση επίδοσης του υπαλλήλου κ.

Με το εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων η προσφεύγουσα κλήθηκε να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της κοινοποίησής του σημειώματος. Η προθεσμία παρήλθε άπρακτη.

Κατόπιν των ανωτέρω η φορολογική αρχή εξέδωσε τις κατωτέρω πράξεις και καταλόγισε ως εξής:

i. Με την υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015 καταλόγισε πρόσθετο φόρο ποσού €1.321.967,11 και πρόστιμο άρθρου 58 ποσού € 660.983,56.

ii. Με την υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 καταλόγισε πρόσθετο φόρο ποσού €9.139.372,28 και πρόστιμο άρθρου 58 ποσού € 4.569.686,14.

iii. Με την υπ' αριθμόν/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 καταλόγισε πρόσθετο φόρο ποσού €8.467.934,14 και πρόστιμο άρθρου 58 ποσού € 4.233.967,07.

iv. Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρ. 54 Ν.4174/2013) καταλόγισε πρόστιμο ποσού € 5.000, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων προσήκουσας κατηγορίας

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να αναπεμφθούν τα νέα στοιχεία στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού ώστε να προχωρήσει σε φορολογικό έλεγχο, να επαναπροσδιορισθεί ορθά ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δεν είχε λάβει ποτέ γνώση της πρόσκλησης προσκόμισης στοιχείων καθώς και του Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου γιατί η κοινοποίησή του έγινε σε λάθος διεύθυνση, με αποτέλεσμα να μην προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία για τις υπό κρίση χρήσεις. Ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ελλιπείς και ατελής, αφού δεν αποτυπώνουν την πραγματική φορολογική εικόνα της επιχείρησης.

Επειδή στο άρθρο 5 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, 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 κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

.....

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.»

Επειδή στο Έκτο Τμήμα-Γενικά Θέματα της Διαδικασίας Κεφάλαιο Γ'-Επιδόσεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται:

«Άρθρο 50 Προς ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό αυτό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

«Άρθρο 55 Θυροκόλληση

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α. αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

.....

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στη επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, το επιδοτέου εγγράφου στη θύρα του χώρου εργασίας ή της κατοικίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

Άρθρο 56 Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.
2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:
 - α. την παραγγελία προς επίδοση,
 - β. σαφή προσδιορισμό το επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,
 - γ. την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,
 - δ. το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και
 - ε. τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.
3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.
4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της θυροκόλλησης ή της παράδοσης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 57 Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1105/22.07.2008 διευκρινίστηκε ότι «2. Με τις διατάξεις του άρθρου έξι αντικαθίσταται η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 2717/1999 και πλέον προβλέπεται ρητά, προς άρση αμφισβητήσεων, ότι για τη θυροκόλληση επιδοτέου εγγράφου επί μη ανεύρεσης του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση, απαιτείται η αναζήτηση του προσώπου αυτού διαζευκτικά στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας του και όχι σωρευτικά στους παραπάνω χώρους.»

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έλαβε γνώση των προσκλήσεων του ελέγχου αλλά και του Σημειώματος Διαπιστώσεων και για αυτό το λόγο δεν θα μπορούσε να έχει προσκομίσει τα ζητηθέντα από τον έλεγχο βιβλία και στοιχεία.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση μερικού ελέγχου επιτόπιου Φ.Π.Α. σελ.3, κατά τη διάρκεια του μερικού επιτόπιου ελέγχου της 09/03/2018 για την εξακρίβωση της αξιοπιστίας της ανώνυμης καταγγελίας, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η υπ. αριθμ./2018 Πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων, ενώ στη σελ. 4 της έκθεσης αναφέρεται ότι κατόπιν της με αριθμό/...../2018 εντολής ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 – 2017, επιδόθηκε στις 26/6/2018 η δεύτερη πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων με αριθμό Πρωτ./2018.

Επειδή η Φορολογική αρχή κοινοποίησε (θυροκόλλησε) στην ελεγχόμενη το υπ. αριθμ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά των συνημμένων Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών ΦΠΑ Φορολογικών Ετών 2015, 2016, 2017 και τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου Φορολογικής Περιόδου 01/01/2017 – 31/12/17 την 08-11-2018, στην τελευταία δηλωθείσα από την ίδια, διεύθυνση κατοικίας, όπως προκύπτει από την έκθεση επίδοσης του υπαλλήλου κ.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή οι ως άνω επιδόσεις πραγματοποιήθηκαν νομίμως σύμφωνα με την ανωτέρω νομολογία, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έλαβε γνώση **απορρίπτεται**.

Επειδή η προσφεύγουσα, με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, προσκόμισε για πρώτη φορά στην υπηρεσία μας φορολογικά στοιχεία πωλήσεων και αγορών για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή της Δ.Ο.Υ. Χολαργού κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/2019 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 10 εργάσιμων ημερών.

Επειδή, το πόρισμα, επί της με αριθ./2019 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, που μας απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αναφέρει ότι :

«Ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των παραπάνω ΝΕΩΝ στοιχείων

Από τον έλεγχο των παραπάνω στοιχείων διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

A. Στο Κουτί με την ένδειξη Νο 1 διαπιστώθηκε ότι προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα έξι (6) κλασέρ καθένα εκ των οποίων ξεχωριστά φέρει τις κάτωθι ενδείξεις:

1. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 0 - 500
2. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 501 - 1000
3. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 1001 - 1500
4. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 1501 - 2000
5. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 2001 - 2500
6. ΠΩΛΗΣΕΙΣ 2501 - 3000

Ο έλεγχος αφού εξέτασε όλα τα εν λόγω στοιχεία διαπίστωσε ότι αφορούν φορολογικά στοιχεία πωλήσεων εκδόσεως της προσφεύγουσας «.....», Α.Φ.Μ.:, **ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΤΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**, η συνολική αξία (38.526.657,15 €) των οποίων είναι ακριβώς ίδια με την αξία των φορολογητέων εκροών, για το φορολογικό έτος 2016, όπως αυτές προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία μας και περιγράφονται αναλυτικά στην από 20-12-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Φ.Π.Α.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεν προκύπτει καμία διαφοροποίηση σε σχέση με τις διαπιστώσεις και το πόρισμα του αρχικού ελέγχου, επί των προσδιορισθέντων φορολογικών εκροών για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 20-12-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Επιτόπιου Φ.Π.Α.

B. Στο Κουτί με την ένδειξη Νο 2 διαπιστώθηκε ότι προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα δύο (2) κλασέρ καθένα εκ των οποίων ξεχωριστά φέρει τις κάτωθι ενδείξεις:

1. ΑΓΟΡΕΣ 2016
2. ΚΑΜΙΑ ΕΝΔΕΙΞΗ

Ο έλεγχος αφού εξέτασε όλα τα εν λόγω στοιχεία διαπίστωσε ότι αφορούν φορολογικά στοιχεία αγορών που έλαβε η προσφεύγουσα «.....», Α.Φ.Μ.:, **ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΤΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**, από διάφορες επιχειρήσεις και τα οποία περιγράφονται αναλυτικά στις σελίδες 3-27. Συνοπτικά να σημειώσουμε πως έλαβε 608 στοιχεία αγορών καθαρής αξίας €37.664.678,42 πλέον ΦΠΑ €8.711.261,15, ήτοι συνολικής αξίας €46.375.939,57.

ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΩΣ ΑΝΩ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΩΝ

Τα ως άνω φορολογικά στοιχεία αγορών, **ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**, τα οποία προσκόμισε και επικαλείται **για πρώτη φορά στη Δ.Ε.Δ.** η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα και τα οποία ο αρχικός έλεγχος δεν τα είχε στη διάθεση του και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη του κατά τη σύνταξη της από 20.12.2018 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Επιτόπιου Φ.Π.Α., συνοψίζονται ανά εκδότη/προμηθευτή στον πίνακα που ακολουθεί:

Α.Φ.Μ.	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
.....		6.829.696,23
.....		11.925.280,17
.....		3.014.122,56
.....		9.018.072,95
.....		15.588.767,56
ΣΥΝΟΛΟ		46.375.939,48

Μέσω των συστημάτων TAXIS και ELENXIS έγινε έλεγχος της συνολικής «εικόνας» των ως άνω προμηθευτριών επιχειρήσεων και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Κοινό στοιχείο όλων των ανωτέρω επιχειρήσεων είναι το ότι δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος καθώς και δηλώσεις Φ.Π.Α. (πλην ελαχίστων), ενώ καμία δεν έχει συμπεριλάβει την προσφεύγουσα ελεγχόμενη επιχείρηση στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών. Συγκεκριμένα:

Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, διαπιστώθηκε ότι το αντικείμενο εργασιών της είναι το χονδρικό εμπόριο επαγγελματικών ηλεκτρικών μηχανημάτων, άλλων ηλεκτρικών συσκευών και υλικών επαγγελματικής ή οικιακής χρήσης, οι γενικές κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια με τη χρησιμοποίηση ιδίων υλικών, οι κατασκευαστικές εργασίες για οικιστικά κτίρια (νέες εργασίες, προσθήκες, μετατροπές και ανακαινίσεις) και το χονδρικό εμπόριο φωτιστικού εξοπλισμού. **Ως εκ τούτου το αντικείμενο δραστηριότητας της ως άνω επιχείρησης δεν είναι συναφές με το εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016.** Επιπλέον, η παραπάνω επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (από ενάρξεως 17-3-2016 μέχρι και σήμερα), ούτε έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. πλην του χρονικού διαστήματος από 17/3/2016-31/3/2016 που δήλωσε ως φορολογητέες εκροές το ποσό των 211.000,00 €, ως φορολογητέες εισροές το ποσό των 221.500,00 € και ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις το ποσό των 201.000,00 €. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία που προκύπτουν από το φορολογικό προφίλ της ως άνω εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2016, ανέρχεται σε **9.617.161,43 €**, κρίνει ότι χρίζουν άμεσης περαιτέρω διερεύνησης οι συγκεκριμένες συναλλαγές και για το λόγο αυτό συνέταξε σχετικό ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ. Στο πλαίσιο της διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη, κατόπιν της με αρ./2019 εντολής, στην δηλωθείσα έδρα επί της οδού και διαπιστώθηκε σύμφωνα με πληροφορίες που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος από περίοικους, ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην ως άνω διεύθυνση. Επιπλέον, σε τηλεφωνική επικοινωνία, ο ιδιοκτήτης του ακινήτου, κος, μας δήλωσε ότι ο ενοικιαστής πλήρωσε μόνο την προκαταβολή και μετά εξαφανίστηκε, ενώ στο Ε2 του 2016 έχει δηλωθεί για το διάστημα 3/3-30/5/2016.

Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, διαπιστώθηκε ότι το αντικείμενο εργασιών της είναι **συναφές με το εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016.** Επιπλέον, η παραπάνω επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (από ενάρξεως 07-6-2016 μέχρι και σήμερα), ούτε έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. πλην του χρονικού διαστήματος από 01/7/2016-31/7/2016 και 01/8/2016-31/8/2016. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία που προκύπτουν από το

φορολογικό προφίλ της ως άνω εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2016, ανέρχεται σε **2.430.744,00 €**, κρίνει ότι χρίζουν άμεσης περαιτέρω διερεύνησης οι συγκεκριμένες συναλλαγές και για το λόγο αυτό συνέταξε σχετικό ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ. Στο πλαίσιο της διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη, κατόπιν της με αρ./2019 εντολής, στην δηλωθείσα έδρα επί της οδού και διαπιστώθηκε σύμφωνα και με πληροφορίες που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος, από περίοικους, ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην ως άνω διεύθυνση. Ο έλεγχος δεν κατάφερε να επικοινωνήσει με την κα, ιδιοκτήτρια του δηλωθέντος ως έδρα ακινήτου. Το ακίνητο έχει δηλωθεί στο Ε2 του 2016 για τους μήνες 25/5-31/7/2016 ενώ για το διάστημα 1/8-31/12/2016 πιθανώς έχουν γίνει δικαστικές ενέργειες διότι υπάρχουν δηλωθέντα ανείσπρακτα ενοίκια 450,00€.

* Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, διαπιστώθηκε ότι το αντικείμενο εργασιών της είναι **συναφές με το εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016. Επιπλέον, η παραπάνω επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (από ενάρξεως 18-01-2016 μέχρι και σήμερα)**, ούτε έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Επίσης, σε τρία από τα στοιχεία που εξέδωσε, για το φορολογικό έτος 2016, και τα οποία προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας και, συγκεκριμένα, στα με α/α, και ο Φ.Π.Α. είναι μηδενικός. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία που προκύπτουν από το φορολογικό προφίλ της ως άνω εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2016, ανέρχεται σε **5.507.819,54 €**, κρίνει ότι χρίζουν άμεσης περαιτέρω διερεύνησης οι συγκεκριμένες συναλλαγές και για το λόγο αυτό συνέταξε σχετικό ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ. Στο πλαίσιο της διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη, κατόπιν της με αρ./2019 εντολής, στην δηλωθείσα έδρα επί της οδού και διαπιστώθηκε σύμφωνα και με πληροφορίες που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος, από περίοικους, ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην ως άνω διεύθυνση. Επιπλέον, σε τηλεφωνική επικοινωνία, ο κος , τέως γραμματέας και ταμίας του , ιδιοκτήτη του δηλωθέντος ως έδρα ακινήτου μας δήλωσε ότι ο κος κατά την ενοικίαση του ακινήτου έδωσε μόνο μια προκαταβολή και έκτοτε εξαφανίστηκε και δεν ανέπτυξε δραστηριότητα. Αξιοσημείωτο είναι ότι το ίδιο ακίνητο είχε νοικιαστεί για τρεις μήνες (από 1/11/2015 - 31/0......./2016) στην η οποία ακολούθησε την ίδια τακτική, δήλωσε πλήρωσε μόνο προκαταβολή και εξαφανίστηκε.

Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, διαπιστώθηκε ότι το αντικείμενο εργασιών της είναι **συναφές με το εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016. Επιπλέον, η παραπάνω επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (από ενάρξεως 30-01-2015 μέχρι και σήμερα)**, ούτε έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. πλην του χρονικού διαστήματος από 30/01/2015-31/3/2015 που δήλωσε ως φορολογητέες εκροές το ποσό των 7.820,00 € και του χρονικού διαστήματος από 01/7/2016-30/9/2016 που δήλωσε ως φορολογητέες εκροές το ποσό των 235.778,00 €. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία που προκύπτουν από το φορολογικό προφίλ της ως άνω εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2016, ανέρχεται σε **7.272.639,48 €**, κρίνει ότι χρίζουν άμεσης περαιτέρω διερεύνησης οι συγκεκριμένες συναλλαγές και για το λόγο αυτό συνέταξε σχετικό ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ. Στο πλαίσιο της διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη, κατόπιν της με αρ./2019 εντολής, στην δηλωθείσα έδρα επί της οδού και διαπιστώθηκε σύμφωνα με πληροφορίες που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος από τη θυρωρό-φύλακα της πολυκατοικίας κα , ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην ως άνω διεύθυνση. Επιπλέον, σε τηλεφωνική επικοινωνία, η κα , ιδιοκτήτρια του ακινήτου μας δήλωσε ότι ο ενοικιαστής κατέβαλε το ενοίκιο μόνο ενός μηνός και μετά εξαφανίστηκε.

Αναφορικά με την εκδότρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.:, διαπιστώθηκε ότι το αντικείμενο εργασιών της είναι **συναφές με το εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας που αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη και προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016**. Επιπλέον, η παραπάνω επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, ούτε έχει υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Στο πλαίσιο της διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της ως άνω επιχείρησης, που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας μετέβη, κατόπιν της με αρ./2019 εντολής, στην δηλωθείσα έδρα επί της οδού και διαπιστώθηκε σε συνδυασμό με πληροφορίες από περίοικους ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση ουδέποτε δραστηριοποιήθηκε στην ως άνω διεύθυνση. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω στοιχεία που προκύπτουν από το φορολογικό προφίλ της ως άνω εκδότριας επιχείρησης σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η καθαρή αξία των φορολογικών στοιχείων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, κατά το φορολογικό έτος 2016, ανέρχεται σε **12.571.586,74 €**, κρίνει ότι χρίζουν άμεσης περαιτέρω διερεύνησης οι συγκεκριμένες συναλλαγές και για το λόγο αυτό συνέταξε σχετικό ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Γ. Στο **Κουτί** με την ένδειξη **No 2** διαπιστώθηκε ότι προσκομίστηκαν επιπλέον από την προσφεύγουσα δύο (2) οπτικοί δίσκοι (CD) που φέρουν την ένδειξη «.....» και «.....» αντίστοιχα, καθώς και ένα οπτικό δίσκο (USB STICK) χωρίς ένδειξη.

Ο έλεγχος αφού εξέτασε όλα τα εν λόγω στοιχεία διαπίστωσε περιλαμβάνουν σε ηλεκτρονική μορφή, οπτικώς σαρωμένα (σκαναρισμένα) σε αρχεία τύπου «.pdf», όλα τα φορολογικά στοιχεία αγορών και πωλήσεων, **ΜΟΝΟ για το φορολογικό έτος 2016**, που περιλαμβάνονται σε έντυπη μορφή στα κλασέρ που περιέχονται στο **Κουτί** με την ένδειξη **No 1** καθώς και στο **Κουτί** με την ένδειξη **No 2** που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα. Συνεπώς, οι πρόσθετες ελεγκτικές ενέργειες (ή έρευνες) που διενεργήθηκαν άπτονται επακριβώς με αυτές που διενεργήθηκαν και αναφέρθηκαν παραπάνω επί των έντυπων φορολογικών στοιχείων αγορών και πωλήσεων που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα.

Χαρακτηριστικό όλων των προσκομισθέντων στοιχείων τόσο της ελεγχόμενης, όσο και των προμηθευτών της είναι ότι έχουν πανομοιότυπο μορφότυπο.

Επιπλέον Αιτιολογήσεις - Επισημάνσεις

Ο αρχικός έλεγχος που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία μας, κατόπιν της με αριθμό/...../2018 εντολής, αφορά τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017. Όπως αναφέραμε παραπάνω, η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα προσκόμισε, στα πλαίσια εξέτασης της με αριθμ. Πρωτ./2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, **για πρώτη φορά** στην Υπηρεσία σας (Δ.Ε.Δ.), φορολογικά στοιχεία πωλήσεων και αγορών που αφορούν **ΜΟΝΟ ΤΟ ΚΡΙΝΟΜΕΝΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**. Συνεπώς, ο έλεγχος εξακολουθεί να μην έχει στη διάθεση του τα φορολογικά στοιχεία, αρχεία και βιβλία που αφορούν τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015 και 2017 και, επομένως, δεν είναι εφικτό να προβεί σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες) σε σχέση με όσες διενεργήθηκαν από τον αρχικό έλεγχο κατά τη σύνταξη της από 20.12.2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου επιτόπιου Φ.Π.Α.

Σας επισημαίνουμε ότι στα νέα στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη-προσφεύγουσα, **για πρώτη φορά** στην Υπηρεσία σας (Δ.Ε.Δ.), στα πλαίσια εξέτασης της με αριθμ. Πρωτ./2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΔΕΝ ΣΥΜΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΤΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ και ΒΙΒΛΙΑ** για το ελεγχόμενο έτος 2016 και, επομένως, ο έλεγχος δεν είναι σε θέση να εξακριβώσει-επαληθεύσει τις εγγραφές καταχώρησης σε αυτά, των φορολογικών στοιχείων αγορών σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παρ. 2γ του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 καθώς, επίσης, δεν προσκομίστηκαν νέα στοιχεία που άπτονται του τρόπου εξόφλησης των συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων αγορών, για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ. 1β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Συνεπώς, ο έλεγχος εξακολουθεί να μην έχει στη διάθεση του τα απαιτούμενα στοιχεία προκειμένου να προβεί σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες) σε σχέση με όσες διενεργήθηκαν από τον αρχικό έλεγχο κατά τη σύνταξη της από 20.12.2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου επιτόπιου Φ.Π.Α.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ύστερα από τις συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (έρευνες), ως προς τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα ελεγχόμενη επιχείρηση στην Υπηρεσία σας, ως συνημμένα στην με αριθμ. Πρωτ./2019 ενδικοφανή προσφυγή της, ο έλεγχος εμμένει στο αρχικό του πόρισμα όπως αυτό

περιγράφεται στην από 20.12.2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου επιτόπιου Φ.Π.Α. και Ν.4308/2014.»

Επειδή στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητα τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή στο άρθρο 2 §§ 1, 5 και 9 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Οι οντότητες κατατάσσονται με βάση το μέγεθός τους στις παρακάτω κατηγορίες των παραγράφων 2 έως 6 του παρόντος άρθρου.

5. Μεσαίες οντότητες.

Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.....

9. Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων των παραγράφων 2 και 4 έως 6 ή το κριτήριο της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου για δύο διαδοχικές περιόδους, για τους σκοπούς εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού του νόμου η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.»

Επειδή στο άρθρο 3 §§ 3 και 10 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.....10. Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου και τηρεί:

α) Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο).

β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (αναλυτικό καθολικό).

γ) Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ισοζύγιο).

Επειδή στο άρθρο 5 §§ 3, 10 και 14 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα..... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται

ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου..... 14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α)β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.....»

Επειδή στο άρθρο 24 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, 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. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.....»

Επειδή στο άρθρο 14 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.....»

Επειδή στο άρθρο 28 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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 στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή **δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής**, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, **επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001).**

Επειδή, στο Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.»

Επειδή, στο Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: β) 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,.....»

Συνεπώς, απαραίτητοι όροι για αναγνώριση του φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία.

Επειδή, στο Άρθρο 48 Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος στην παρ.3 του Ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζεται ότι: «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 ΔΟΥ 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 περιέχονται 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 η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία, από τα οποία να αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που έγιναν προς αυτήν καθώς και ο φόρος ο οποίος αναλογεί κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, σύμφωνα με την ανωτέρω νομολογία και τις διατάξεις, η προσφεύγουσα δεν έχει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών που η ίδια έχει δηλώσει στους οικείους κωδικούς των δηλώσεων Φ.Π.Α., που υπέβαλλε για όλες τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή δεν τις συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εισροές κατά τη διαδικασία του προσδιορισμού του φόρου. Επιπλέον, η φορολογική αρχή ορθώς προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα στο άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2859/2000, αφού δεν είχε στη διάθεσή της τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία.

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:.....

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.».

Επειδή η προσφεύγουσα για τη χρήση 2017 τήρησε λογιστικά αρχεία μη προσήκουσας κατηγορίας, κατά παράβαση του άρθρου 13 του Ν. 4174/13 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4308/2014, ορθώς η φορολογική αρχή της επέβαλλε το πρόστιμο του άρθρ. 54 παρ. 2,3 του Ν.4174/2013.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω νομολογίας, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει **να απορριφθούν**.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21-01-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» με **ΑΦΜ** και την επικύρωση των πράξεων υπ. αριθμ/2018,/2018,/2018 και/2018.

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

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2015-31/12/2015 (Πράξη/2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	5.419.428,10	5.748.168,00	5.748.168,00	328.739,90
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	5.700.447,01			5.700.447,01
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	1.246.468,46	1.321.967,10	1.321.967,10	75.498,64
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	1.311.102,80	0,01	0,01	1.311.102,81
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	64.634,34			64.634,34
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		1.321.967,10	1.321.967,10	1.321.967,10
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58		660.983,56	660.983,56	660.983,56
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.982.950,67	1.982.950,67	1.982.950,67
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	64.634,34			64.634,34

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2016-31/12/2016 (Πράξη/2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	25.012.312,22	38.526.657,15	38.526.657,15	13.514.344,93
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	25.003.870,89			25.003.870,89
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	5.902.483,01	9.145.925,79	9.145.925,79	3.243.442,78
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	5.906.125,25	6.553,51	6.553,51	5.899.571,74
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	3.642,24			3.642,24
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		9.139.372,28	9.139.372,28	9.139.372,28
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58		4.569.686,14	4.569.686,14	4.569.686,14
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		13.709.058,42	13.709.058,42	13.709.058,42
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	3.642,24			3.642,24

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2017-31/12/2017 (Πράξη/2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	8.688.656,31	35.298.898,96	35.298.898,96	26.610.242,65
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	8.672.816,31			8.672.816,31
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2.085.277,51	8.471.735,75	8.471.735,75	6.386.458,24
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	2.085.277,51	3.801,61	3.801,61	2.081.475,90
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		8.467.934,14	8.467.934,14	8.467.934,14
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58		4.233.967,07	4.233.967,07	4.233.967,07
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		12.701.901,21	12.701.901,21	12.701.901,21
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ				

- Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013 (Πράξη/2018): $2.500,00 \times 2$ (λόγω υποτροπής) = 5.000,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

Ακριβές Αντίγραφο

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.