



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.06.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2002

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 14.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....', και διακριτικό τίτλο ".....", με Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στο επί της οδού αρ., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά: **1)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2015 (διαχειριστικής περιόδου 16.04.2013-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **2)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **3)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **4)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 16.04.2013-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **5)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **6)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **7)** της υπ' αριθ./2020 Πράξης

Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 14.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία “.....”, και διακριτικό τίτλο “.....”, με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2015 (διαχειριστικής περιόδου 16.04.2013-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ύψους 88.574,68 €, πλέον ποσό 44.287,34 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 132.862,02 €.

2) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ύψους 220.337,25 €, πλέον ποσό 110.168,63 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 330.505,88 €.

3) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ύψους 193.804,17 €, πλέον ποσό 96.902,09 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 290.706,26 €.

4) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 16.04.2013-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φπα ύψους 104.908,43 €, πλέον ποσό 71.351,25 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 176.259,68 €.

5) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φπα ύψους 30.106,14 €, πλέον ποσό 15.053,07 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 45.159,21 €.

6) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φπα ύψους 40.867,98 €, πλέον ποσό 20.433,99 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικά 61.301,97 €.

7) Με την υπ’ αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 500,00 €, επειδή δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν με τις με αρ. πρωτ./2020,/2020,/2020 προσκλήσεις αρθρ. 14 ν. 4174/2013, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 § 2, 5 § 14, 7 § 1, 2 ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.}, 13 § 2, 14 § 1, 2, 23 ΚΑΙ 24 Ν. 4174/2014 {Κ.Φ.Δ.}. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης δ’ της παραγράφου 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.

Οι ως άνω φόροι και πρόστιμα, προέκυψαν, σύμφωνα με την με αρ./...../2020 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, συνεπεία του με αριθ. πρωτ.

...../2017 εγγράφου του Εισαγγελέα οικονομικού εγκλήματος, με το οποίο διαβιβάστηκε αντίγραφο καταγγελίας με σχετικό υλικό που αφορούσε την προσφεύγουσα.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα της προσφεύγουσας μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, προσδιόρισε για τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη για τη φορολογία εισοδήματος, τις φορολογητέες εκροές και εισροές για τη φορολογία Φ.Π.Α., ως ακολούθως:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έθεσε στην διάθεση του φορολογικού ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν των φορολογικών περιόδων 16.4.2013 - 31.12.2014, 1.1.2016-31.12.2015 & 1.1.2016-31.12.2016, εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή των με αρ. πρωτ./2020,/2020, &/2020 προσκλήσεων, για προσκόμιση αυτών, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του Κ.Φ.Δ.

Ως εκ τούτου τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη, για τις υπό κρίση περιόδους, προσδιορίστηκαν, ως ακολούθως:

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 16.04.2013 – 31.12.2014

Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη:

- ✓ Τις διατάξεις του άρθρου 9 Διασφάλιση συναλλαγών και Διαφύλαξη Δεδομένων του ΚΦΑΣ (Ν4093/2012).
- ✓ Τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν2238/1994 όπως ίσχυσαν για το οικονομικό έτος 2014
- ✓ Τις διατάξεις των άρθρων 21-26 και 28 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Ε.) όπως ίσχυσαν για το φορολογικό έτος 2014
- ✓ Τα δεδομένα των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και των ποσών που εμφανίζονται ως εισροές όπως υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα και τους αντισυμβαλλόμενους στις δηλώσεις VIES.
- ✓ Τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών που υπέβαλλε η προσφεύγουσα εταιρεία, αλλά και οι αντισυμβαλλόμενοι τρίτοι σχετικά με την προσφεύγουσα.
- ✓ Τα δεδομένα της υποβληθείσας δήλωσης Φ.Ε. οικ. έτους 2014 (χρήση 16.4.2013-31.12.2014).
- ✓ Το Μοναδικό συντελεστής Καθαρού Κέρδους (ΜΣΚΚ) που αντιστοιχεί στις δραστηριότητες της προσφεύγουσας επιχείρησης,

Τα ακαθάριστα Έσοδα προσδιορίστηκαν με αντικειμενικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν 2238/1994 ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Διαχειριστική χρήση 16.04.2013-31.12.2014
Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2016	1.167.803,30
Έσοδα από συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών (τρίτων) & καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλομένων	1.195.339,82
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.195.339,82

Το καθαρό εισόδημα προσδιορίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 2β του ν 2238/94, με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος με το Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού

προσαυξημένο κατά 50%.

Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα της προσφεύγουσας είναι: Κωδ. αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. (6336): Έμπορος ράκων ή απορριμμάτων: 19%

Εφαρμόζοντας στο πιο πάνω προσδιορισθέν ακαθάριστο εισόδημα τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ, προσαυξημένο κατά 50%, ήτοι $19 + (19 \times 50\%) = 28,50\%$ προσδιορίζεται καθαρό εισόδημα ως ακολούθως:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Διαχειριστική χρήση 16.04.2013-31.12.2014
Ακαθάριστο εισόδημα ελέγχου	1.195.339,82
ΜΣΚΚ	28,50%
ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	340.671,85

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01 – 31.12.2015 και 01.01 – 31.12.2016

Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη:

- ✓ Τις διατάξεις των άρθρων 21-26 και ιδίως του άρθρου 28 Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) όπως ίσχυσαν για τα φορολογικά έτη 2014 - 2015,
- ✓ Τα δεδομένα των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και των ποσών που εμφανίζονται ως εισροές όπως υποβλήθηκαν από τον ίδιο και τους αντισυμβαλλόμενους και στις δηλώσεις VIES.
- ✓ Τα δεδομένα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών έτους 2015.
- ✓ Τα δεδομένα της υποβληθείσας δήλωσης Φ.Ε. φορολογικού έτους 2015 και 2016.
- ✓ Το Μοναδικό συντελεστής Καθαρού Κέρδους (ΜΣΚΚ) που αντιστοιχεί στις δραστηριότητες της επιχείρησης.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν, ως εξής:

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2015

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Φορολογικό έτος 01.01.2015- 31.12.2015
Έσοδα από συγκεντρωτικές δηλώσεις πελατών που υπεβλήθησαν από την ελεγχόμενη	918.181,79
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εξόδων αντισυμβαλλομένων	918.182,89
Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2016	0,00
Εκροές σύμφωνα με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	918.182,89

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2016

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Φορολογικό έτος 01.01.2016- 31.12.2016
Έσοδα από συγκεντρωτικές δηλώσεις πελατών που υπεβλήθησαν από την ελεγχόμενη	915.384,15
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εξόδων αντισυμβαλλομένων	914.684,16

Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2017	0,00
Εκροές σύμφωνα με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	914.684,16

Τα Καθαρά Κέρδη, προσδιορίστηκαν ως ακολούθως, αφού ο λήφθηκαν υπόψη, οι διατάξεις των άρθρων 21, 22, και 28 του ν. 4172/2013

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2015

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Φορολογικό έτος 01.01.2015-31.12.2015
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	918.182,89
ΜΕΙΟΝ	
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εσόδων αντισυμβαλλομένων	158.399,27
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	759.783,62

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2016

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Φορολογικό έτος 01.01.2015-31.12.2015
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	914.684,16
ΜΕΙΟΝ	
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εσόδων αντισυμβαλλομένων	246.424,93
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	668.290,23

Ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνώρισε καμία άλλη εκπιπτόμενη δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα καθώς δεν είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο τα τηρούμενα στις χρήσεις αυτές φορολογικά βιβλία και στοιχεία, και ως εκ τούτου δεν αποδεικνυόταν με τα κατάλληλα δικαιολογητικά η λήψη τους, αλλά ούτε και η καταχώρηση τους στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της προσφεύγουσας.

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, οι εκροές για τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος, ως αυτά προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Για τη φορολογική περίοδο 16.04.2013 - 31.12.2014 τα ακαθάριστα έσοδα ανέρχονται στο ποσό του 1.195.339,82 € και τα φορολογητέα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ποσό των 456.373,18 €.

Για τη φορολογική περίοδο 01.01 – 31.12.2015 τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ανέρχονται στο ποσό του 918.182,89 € και τα φορολογητέα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ποσό των 130.896,26 €.

Για τη φορολογική περίοδο 01.01 – 31.12.2016 τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ανέρχονται στο ποσό του 914.684,16 € και τα φορολογητέα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ποσό των 177.686,85 €.

Σχετικά με τις εισροές λήφθηκαν υπόψη οι διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου σε συνδυασμό με τις ισχύουσες διατάξεις, κρίθηκε δε, ότι η προσφεύγουσα δεν μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που αναγράφεται στις φορολογητέες εισροές των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων, διότι δεν αποδείχθηκε ότι κατείχε αντίστοιχα παραστατικά, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του Ν. 2859/2000, αφού ουδέποτε έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα βιβλία, τα στοιχεία και τα παραστατικά αγορών -δαπανών.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν οι από 02.11.2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, φπα και προστίμου, και εκδόθηκαν στο όνομα της προσφεύγουσας, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικών περιόδων 16.04.2013-31.12.2014, 01.01-31.12.2015 και 01.01-31.12.2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας / παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

2. φορολογία εισοδήματος: προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας, με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, συνεπεία της οποίας είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και η εξαγωγή άμεσου λογιστικού αποτελέσματος, σε σχέση με τη φορολογία εισοδήματος, για το σύνολο των ελεγχόμενων περιόδων (2013-2014, 2015 και 2016).

3. φορολογία φπα: προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας, καθώς και των προϋποθέσεων κατά νόμον παραστατικών, με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, συνεπεία της οποίας είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και η αναδιαμόρφωση των αποτελεσμάτων του ελέγχου, που αφορούν τη φορολογία ΦΠΑ, για το σύνολο των ελεγχόμενων χρήσεων και φορολογικών περιόδων (2013-2014, 2015 και 2016).

4. μη νόμιμη η εφαρμογή του άρθρου 32 ν. 2238/1994 και η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, σε σχέση με την υπερδωδεκάμηνη ελεγχόμενη χρήση 2014, καθώς και η επίκληση διατάξεων του ΚΒΣ. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας και. Συνακόλουθα, άκυρες οι αντίστοιχες καταλογιστικές πράξεις της χρήσης 2014.

5. ακόμη και εάν θεωρηθεί ότι πράγματι δεν ανταποκριθήκαμε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής, για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, η (τυχόν) μη ανταπόκρισή μας οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας, άλλως σε ανυπέρβλητο κώλυμα, λόγω βαρύτατης ασθένειας του νόμιμου εκπροσώπου μας, κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα.

6. μη νόμιμος ο προσδιορισμός του επιβληθέντος ΜΣΚΚ [αφορά την προσβαλλόμενη υπ’ αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2015 (υπερδωδεκάμηνη χρήση 2014) της ΦΑΕ Αθηνών].

7. όλως επικουρικός και για τη περίπτωση, που δεν γίνει δεκτός ο 6^{ος} λόγος της παρούσης, θα πρέπει να εφαρμοστεί ο ορθός για τη δραστηριότητα ΜΣΚΚ 10% (έμπορος χάρτου, πώληση χονδρική 10%) [αφορά την προσβαλλόμενη υπ’ αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2015 (υπερδωδεκάμηνη χρήση 2014) της ΦΑΕ Αθηνών].

8. αφορά τις προσβαλλόμενες υπ’ αρ. και/2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΦΑΕ Αθηνών. από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθώς τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013....

9. αίτημα αναπομπής.”

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε νέα στοιχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/10.02.2021 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ – ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ”, προσκόμισε επιπλέον νέα στοιχεία και έγγραφα καθώς και βιβλία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από **02.11.2020** εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων στοιχείων, τα οποία παραθέτει στην ενδικοφανή της προσφυγή και στο συμπληρωματικό της Υπόμνημα, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) και εκδόθηκε υπ’ αριθμ./2021 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ..

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/15.02.2021 έγγραφο.

Ταυτόχρονα, στις 18.02.2021 αποστείλαμε στην προσφεύγουσα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/18.02.2021 “ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ”, με την οποία, καλούσαμε την προσφεύγουσα, “*προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων*”.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/26.02.2021 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ Β’ – ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ”, προσκόμισε επιπλέον νέα στοιχεία.

Επειδή, με το αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/03.03.2021 έγγραφο, διαβιβάσαμε το ανωτέρω Συμπληρωματικό Υπόμνημα Β’ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προκειμένου να ληφθεί υπόψη στις συμπληρωματικές επαληθεύσεις.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με τα με αρ. πρωτ./201 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/22.03.2021) και ΕΜΠ/..... (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/12.04.2021) έγγραφα, διαβίβασαν τις από 18.03.2021 εκθέσεις Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή, η προσφεύγουσα με το αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/14.06.2021 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ Γ’ - ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ, συμπληρωματικά αναφέρει και τα εξής:

1. “Αναφορικά με το ζήτημα της - κατόπιν επανελέγχου – μικρής μείωσης και επαναπροσδιορισμού του ΜΣΚΚ για την ελεγχόμενη χρήση 16.04.2013-31.12.2014 σε ποσοστό 21%, αντί του ορθού ΜΣΚΚ 5%, επικαλούμενη το άρθρο 32 του ν. 2238/1994 και τη “Βεβαίωση Συμβάντος” του Διοικητή του 10^{ου} Πυροσβεστικού Σταθμού, περί άντλησης υδάτων στην οδό του Δήμου – έδρα της προσφεύγουσας.
2. Αναφορικά με το ζήτημα της μη αναγνώρισης της δαπάνης καυσίμων, κατά τις ελεγχόμενες περιόδους, η οποία δαπάνη υπερβαίνει το ποσό των 130.000,00 €, επικαλούμενη, ότι, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση, στις αντίστοιχες φορολογίες, δαπάνες καυσίμων, οι οποίες αποδεικνύονται με τα νόμιμα παραστατικά, που ήδη προσκομίστηκαν, επειδή δεν αναγράφονται στις σχετικές αποδείξεις ο αριθμός κυκλοφορίας των οχημάτων και ο ΑΦΜ της εταιρείας, κάτι που είναι σύνηθες και συμβαίνει κατά πάγια πρακτική..... η κρίση δε αυτή αντιβαίνει κάθε έννοια χρηστής διοίκησης, λόγω του ότι προκύπτει αυτόθροα από την ίδια την δραστηριότητα και την φύση των συναλλαγών και τον αριθμό τα ν μεταφορικών μέσων.....”

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, “..... ότι σε περίπτωση μη τήρησης εκ μέρους της φορολογικής αρχής της νόμιμης διαδικασίας, που προβλέπεται στο άρθρο 28 Ν.4174/2013, τούτο συνεπάγεται την μη τήρηση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της διοικητικής πράξης και την παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακροάσεως του φορολογουμένου και, συνακόλουθα, με βάση τα προεκτεθέντα και το πραγματικό της υπόθεσης, οι προσβαλλόμενες πράξεις (που αφορούν Φ.Ε., Φ.Π.Α και επιβολή προστίμου) τυγχάνουν ακυρωτέες καθ’ ολοκληρίαν, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στον παρόντα λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής μας και θα πρέπει να εξαφανισθούν.”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α’ 170), ορίζεται ότι:

“Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.....”

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 5. Κοινοποίηση πράξεων του Ν. 4174/2013 , ορίζουν, ότι:

“1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1249/1.12.2014 με θέμα: Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης α) των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, β) της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής - υπερημερίας των άρθρων 47 του ν. 4174/2013 και 7 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), γ) της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.)

“Α. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ Α170/26- 7-2013), ήτοι από 1-1-2014, η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 5](#) του Κώδικα αυτού εγγράφως ή ηλεκτρονικά.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 3, 5 και 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι:

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού

εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

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

Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής:

10. Όταν πρόκειται για επίδοση σε νομικό πρόσωπο η επίδοση πρέπει να γίνεται στον κατά νόμο ή το καταστατικό εκπρόσωπό του (νόμιμο εκπρόσωπο) και μόνον επί μη ευρέσεως αυτού από το όργανο επίδοσης, δηλαδή επί απουσίας του νομίμου εκπροσώπου κατά την ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από το κατάστημα του νομικού προσώπου ή από τυχόν άλλο κατάστημα όπου αυτός εργάζεται, ή από την οικία του, αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, δύναται να γίνει η επίδοση με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του νομικού προσώπου ή σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του τυχόν άλλου καταστήματος όπου ο νόμιμος εκπρόσωπος εργάζεται, ή σε σύζυγο, σύνικο κ.λπ. αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, με την προϋπόθεση να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία του νομίμου εκπροσώπου, μαζί με το όνομα και την ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο.”

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα εξής:

1. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ./2017 έγγραφο του Εισαγγελέα οικονομικού εγκλήματος (αριθμός πρωτοκόλλου Φ.Α.Ε./2017) με το οποίο διαβιβάστηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή αντίγραφο της καταγγελίας μαζί με το σχετικό υλικό που αφορούσε τη προσφεύγουσα προκειμένου να οριστούν οι ελεγκτές οι οποίοι θα ενεργήσουν σχετικό φορολογικό έλεγχο.

2. Ως εκ τούτου εξεδόθη η/...../2020 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου, για τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, στα είδη φορολογίας: Εισόδημα ΦΠΑ, λοιποί φόροι, τέλη εισφορές, έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

3. Στις 02.07.2020 επιδόθηκαν στην έδρα της προσφεύγουσας δια του αρμόδιου υπαλλήλου, τα παρακάτω έγγραφα:

Α) Η ως άνω εντολή ελέγχου.

Β) Η υπ’ αριθ. πρωτ./2020 1^η πρόσκληση του αρ. 14. Ν. 4174/2013.

Γ) Η υπ’ αριθ. πρωτ./2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Τα παραπάνω έγγραφα παρέλαβε ο κ., πατέρας του κ., (και μέλος του Δ.Σ. της προσφεύγουσας) υπογράφοντας την από 02.07.2020 έκθεση επίδοσης των παραπάνω εγγράφων .

Η προσφεύγουσα, δεν ανταποκρίθηκε όμως ποτέ στην παραπάνω πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013 και δεν έθεσε στην διάθεση του φορολογικού ελέγχου τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Δ) Προς τούτου, η αρμόδια φορολογική αρχή, απέστειλε την με αριθμ./2020 2^η πρόσκληση (RE.....GR), του αρ. 14. Ν. 4174/2013 η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 21.07.2020.

Ομοίως η προσφεύγουσα, δεν ανταποκρίθηκε ποτέ και στην 2^η πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4174/2013.

Ε) Στη συνέχεια, στις 15.09.2020 επιδόθηκε, - και συγκεκριμένα, στον κ. του, (με την ιδιότητα Προέδρου & Δ/ντα Συμβούλου, της προσφεύγουσας εταιρείας ΑΦΜ με Α.Φ.Μ. κάτοχο του Α.Δ.Τ.), στη διεύθυνση της επαγγελματικής του έδρας που βρίσκεται στο Δήμο Νομού, στην οδό Τ.Κ. αριθμός, το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013, με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού Φ.Ε. & ΦΠΑ, και στο οποίο αναφερόταν και ο καταλογισμός της παράβασης της μη προσκόμισης των ζητηθέντων φορολογικών βιβλίων – στοιχείων.

Στ) Στις 05.10.2020 η προσφεύγουσα, κατέθεσε το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα με έγγραφες απόψεις και την με αρ. πρωτ./2020 αίτηση.

Ζ) Σε απάντηση των με αρ. πρωτ./2020 εγγράφων απόψεων, και για λόγους χρηστής διοίκησης, η αρμόδια φορολογική αρχή, με την αριθ. πρωτ./2020 3^η πρόσκληση του αρ. 14. Ν. 4174/2013, η οποία απεστάλη με συστημένη επιστολή (REGR), κάλεσε εκ νέου τη προσφεύγουσα όπως εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης αυτής, θέσει στην διάθεση του φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα φορολογικά της βιβλία στοιχεία δικαιολογητικά εγγράφων και λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα για την περίοδο **16.04.13-31.12.2016**, με σκοπό τη διενέργεια ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ στα είδη φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑ Φ.Π.Α., ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΟΡΘΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ με βάση τη παραπάνω σχετική εντολή ελέγχου.

Παρότι παρήλθε και το ως άνω σχετικό χρονικό διάστημα η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα νεότερο στοιχείο στον έλεγχο.

Ως εκ τούτου, εξεδόθησαν, οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις

Επειδή, το άρθρο 20 § 2 (Έννομη προστασία, δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης) του Συντάγματος, αναφέρει: “2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι:

§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

§2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, οι επιδόσεις όλων των ανωτέρω εγγράφων, όσο και των υπό κρίση προσβαλλόμενων πράξεων με συνημμένες τις εκθέσεις ελέγχου, έγιναν νομίμως σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ως εκθέσεις

επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας της περιφέρειας του Εφετείου κας ".....
....."

Επειδή, αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣτΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010).

Μάλιστα, το Ανώτατο Ακυρωτικό έχει δεχθεί, ότι, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη διοίκηση (έτσι και ΣτΕ 4918/2012). Η νομολογιακή κατασκευή της αλυσιτελείας εφαρμόζεται πλέον και στις διαφορές ουσίας, ενώ φαίνεται ότι η παραπάνω αναφερθείσα αντίληψη του ΣτΕ παγιώνεται ως νομολογιακή τάση (βλ. ΣτΕ 2180/2013).

Ρητά λοιπόν το Συμβούλιο της Επικρατείας απαιτεί προκειμένου να προβεί σε ακύρωση της πράξης για παράβαση ουσιώδους τύπου όχι μόνο την προβολή σχετικού λόγου περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (γεγονός που στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν ισχύει) αλλά και αναφορά των όσων θα μπορούσαν να προβληθούν ενώπιον της Διοίκησης και δεν προβλήθηκαν και τα οποία θα μπορούσαν να είχαν ανατρέψει την τελική κρίση της τελευταίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα, κλήθηκε νομίμως να διατυπώσει τις απόψεις επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, και δεν προσκόμισε κανένα επιπλέον στοιχείο, πέραν αυτών που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος, που να μπορεί να ανατρέψει το αποτέλεσμά του, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε τις υπό κρίση πράξεις, και ο ισχυρισμός του περί μη προηγούμενης ακρόασης, προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, διαπιστώνεται, ότι, η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εντός της οριζόμενης ημερομηνίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων. Τούτο δε, αποδεικνύει, ότι η προσφεύγουσα έδειξε την δέουσα επιμέλεια, έλαβε γνώση των οριστικών αποτελεσμάτων που της επιδόθηκαν, και με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και με την υποβολή πρόσθετων υπομνημάτων, έθεσε στη διάθεση της Διοίκησης βιβλία και στοιχεία, γεγονός το οποίο θα μπορούσε να ανατρέψει τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου.

Προς τούτου, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή, και επί της ως άνω αναπομπής, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ απέστειλε με το με αρ. πρωτ./2021 (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./2021 ΕΙ 2021 ΕΜΠ/22.03.2021) έγγραφο Εκθέσεις Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί της ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ με αριθμό/2021).

Επειδή, η προσφεύγουσα με την από 14.12.2020 και με αρ. πρωτ./2021 ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε τα κατωτέρω έγγραφα.

1. Ηλεκτρονική μονάδα αποθήκευσης (usb stick) με την υποβαλλόμενη ενδικοφανή προσφυγή συμπληρωματικά στοιχεία ελέγχου όπως ενδεικτικά ορισμένα παραστατικά (πωλήσεων απαλλασσομένων του ΦΠΑ, αγορών από το δημόσιο, καθώς και κάποια αναλυτικά καθολικά τιμολογίων αγορών από ιδιώτες, καρτέλα πελάτη κ.α.).

2. Βεβαίωση συμβάντος (πλημμύρας) με αρ. πρωτ./20 της πυροσβεστικής Υπηρεσίας.

3. Βεβαίωση νοσηλείας του από το νοσοκομείο Αττικών.

4. Τέσσερις (4) Υπ. Δηλώσεις ν. 1599/86 ιδιωτών – αλλοδαπών προμηθευτών της ελεγχόμενης εταιρείας.

5. Βεβαίωση εκκαθάρισης ετών 2015 και 2016 της Δ/νσης διαχείρισης δημοσίου υλικού β με αρ. πρωτ. ΔΔΔΥ ΕΞ 2020/11.12.2011.

- 6.Αντίγραφα (λογιστηρίου) παραστατικά τιμολόγια πώλησης χάρτου προς πολτοποίηση προς πελάτη ετών 2013, 2014, 2015, 2016 και καρτέλα πελάτη.
- 7.Λογιστικές καταστάσεις αγορών από ιδιώτες 2013, 2014, 2015, 2016.
- 8.Ημερολόγια πωλήσεων 2013, 2014, 2015, 2016.
- 9.Τ.Π.Υ. /2016 αξίας 5.000,80€ εκδόσεως ΑΦΜ
10. Φωτφο τιμ. πώλησης χάρτου προς πολτοποίηση Νο /2014 & /2014 από την ΑΦΜ προς την ελεγχόμενη.
- 11.Δ.Α-TIM. Νο /2015 αξίας 427,30 εκδόσεως
- 12.ΔΑ-TIM /2016 αξίας 676,50 εκδόσεως

Περαιτέρω, με το από 10.02.2020 {αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/10.02.2021} "ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ – ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ", προσκόμισε τα κατωτέρω έγγραφα.

- 1.την με αρ. πρωτ. /2020 Αναφορά κατ' άρθρο 43 παρ. 4 ΚΠΔ της Εισαγγελίας Πρωτοδικών
2. ημερολόγια πωλήσεων 2013, 2014, 2015 και 2016.
3. ημερολόγια αγορών από Προμηθευτές και Δημόσιο 2013-2016
4. ημερολόγια διαφόρων πράξεων χρήσεων 2014 και 2016
- 5.ενδεικτικά τιμολόγια αγοράς από ιδιώτες χρήσεων 2013-2016
6. σε φωτοαντίγραφα ενδεικτικές {έντεκα (11)} Υπεύθυνες Δηλώσεις ορισμένων ιδιωτών, οι οποίοι επώλησαν χαρτί, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- 7.δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου τιμολογίων φορτωτικών κλπ Δ' Τριμήνου 2013, Δ' Τριμήνου 2014, Δ' Τριμήνου 2015, Δ' Τριμήνου 2016.
- 8.πρωτότυπα παραστατικά αγορών και εξόδων χρήσεων 2014-2016

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 13.Βιβλία και στοιχεία

"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 καταλληλότητά τους."

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

"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) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της....."

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ 222/Α/12-11-2012), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2 Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

“1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία

8. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται να θέτει στη διάθεση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το κατάλληλο προσωπικό για τη χρήση του λογισμικού της επιχείρησης, για όσο χρόνο απαιτηθεί, κατά τη διάρκεια του ελέγχου και να επιτρέπει, σε συνεργείο ελέγχου που συμμετέχει και υπάλληλος με ειδικότητα πληροφορικής, την απευθείας λήψη οποιουδήποτε στοιχείου ή πληροφορίας από τα αρχεία του ηλεκτρονικού υπολογιστή. Επίσης, υποχρεούται να παρέχει κάθε πληροφορία στον φορολογικό έλεγχο σχετικά με τις εφαρμογές λογισμικού που αναφέρονται τουλάχιστον στην εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. Τις υποχρεώσεις του προηγούμενου εδαφίου έχει και όποιος αναλαμβάνει τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων των υπόχρεων.”-

Άρθρο 4 Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

“11. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, υποχρεούται να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο ελέγχου ανά διαχειριστική περίοδο, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων, του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού, των πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου αυτού, και του μητρώου παγίων, εφόσον αυτά τηρούνται μηχανογραφικά.

Άρθρο 9 Διασφάλιση συναλλαγών και Διαφύλαξη Δεδομένων

“1. Η αυθεντικότητα των στοιχείων διακίνησης διασφαλίζεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του νόμου 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσής αυτών, και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014.

2. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο. Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του

5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

6. Επιτρέπεται στους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από άλλες διατάξεις, να διαφυλάττουν τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) με φωτογράφιση ή ψηφιοποίηση από τα αντίστοιχα στελέχη, μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του φόρου προστιθέμενης αξίας ή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, κατά περίπτωση, για όσο χρόνο ορίζεται στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού, εφόσον υπάρχει και σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης (αναπαραγωγής) των φορολογικών στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι τίθενται στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής στην προθεσμία που ορίζεται από αυτή. Ειδικά για τα χρησιμοποιούμενα ηλεκτρονικά μέσα του ανωτέρω εδαφίου απαιτείται, προ της χρησιμοποίησής τους, σήμανση από αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών. Η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγράφων λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση μη σήμανσης των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.} (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 3.Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

“1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο

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.”

Άρθρο 5.Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

“1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

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.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

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

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.

12. Μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων των δεδομένων των συναλλαγών ή γεγονότων στα λογιστικά αρχεία, αλλαγή επιτρέπεται μόνο εφόσον είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το

αρχικό περιεχόμενο των αρχείων (δεδομένα των συναλλαγών ή γεγονότων) και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή.

13. Η οντότητα μπορεί να συγχωνεύει ή να συνενώνει λογιστικά αρχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασφαλής πρόσβαση στις υποκείμενες πληροφορίες πριν τη συγχώνευση ή συνένωσή τους.

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.”

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

***** Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ιδίου άρθρου.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

- β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,
- γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,
- δ) προβλέψεις εκτός των οριζόμενων στο άρθρο 26,
- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,
- ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,
- η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,
- θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και
- ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.
- ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.
- ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.
- ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.

Άρθρο 28. Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

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

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/31.01.2020 εγκύκλιο με ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013».

“Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#). Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το [άρθρο 28](#) του ν. [4172/2013](#), συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο [άρθρο 27](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του [άρθρου 28](#) ν. [4172/2013](#), το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. [4172/2013](#).

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το [άρθρο 28](#) του ν. [4172/2013](#) μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο [άρθρο 27](#) του ν. [4174/2013](#) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της [παρ.1 του άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#)), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της [παρ.1 του άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#)) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της [παρ.1 του άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#)) ισχύουν τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ.1050/2014](#) Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου 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.

Η προϋπόθεση της περ. α' της [παρ. 1 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#) αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των

οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύννοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 28](#) του ν. [4172/2013](#). Η προϋπόθεση της περ. β' της [παρ. 1 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#) αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της [παρ. 1 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#) αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

.....6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. Οι διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#) εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των [παρ. 1 και 2 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#).

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης”.

Επειδή, από την επεξεργασία των παραπάνω προσκομισθέντων φορολογικών- βιβλίων και λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω, σύμφωνα με την από 18.03.2021 Έκθεση Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος επί της Αναπομπής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 16.04.2013 – 31.12.2014

“1. Η ελεγχόμενη, προσκομίζει μεμονωμένα, τα παραπάνω φορολογικά βιβλία, ενώ ΔΕΝ προσκομίζει, το Ισοζύγιο γενικού αναλυτικών καθολικών, το τηρηθέν βιβλίο απογραφών και Ισολογισμού, το γενικό ημερολόγιο, με τις εγγραφές λογιστικής αναλυτικά, τα οποία όφειλε να τηρήσει σύμφωνα με ισχύουσες διατάξεις ΚΦΑΣ (άρθρο 1,2,4,6,10) προκειμένου να επαληθευτούν τα αριθμητικά δεδομένα των λογαριασμών των αναλυτικών ημερολογίων που αποσπασματικά προσκόμισε, ήτοι ημερολόγια πωλήσεων 2013, 2014 - ημερολόγια αγορών από Προμηθευτές και Δημόσιο 2013 2014 - κατάσταση λογιστικής αγορών ιδιωτών 2013-2014 - ημερολόγια διαφόρων πράξεων 2014 .

2. Επιπρόσθετα στα ημερολόγια αυτά (που προσκομίζει), δεν αναγράφονται αναλυτικά οι αριθμοί των

φορολογικών παραστατικών και οι λογαριασμοί του γενικού λογιστικού σχεδίου που αφορούν.

3. Δεν προσκομίζει το σύνολο των φορολογικών στοιχείων πωλήσεων αλλά και αγορών δαπανών εξόδων περιόδου 16.4.2013 έως 31.12.2014, **καθόσον** σύμφωνα με την από αρ. πρωτ./14.12.2020 ενδικοφανή προσφυγή της ελεγχόμενης (6^{ος} λόγος ενδικοφανούς προσφυγής σελ. 21) την **28.1.2014** πλημμύρισε η έδρα της επιχείρησης στην οδό με αποτέλεσμα να καταστραφούν η να καταστούν δυσανάγνωστα η άχρηστα τα περισσότερα βιβλία της εταιρείας μέχρι εκείνο το διάστημα.

4. Η ελεγχόμενη ΔΕΝ έχει συντάξει και δημοσιεύσει οικονομικές καταστάσεις και αποτελέσματα της πρώτης ελεγχόμενης περιόδου (16.4.2013-31.12.2014) προκειμένου να επαληθευτούν με τα δεδομένα των βιβλίων που μας προσκομίζει.

Τα παραπάνω, έχουν ως αποτέλεσμα, **την αδυναμία διενέργειας ολοκληρωμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων στα πλαίσια των διατάξεων του ν.2238/94 και της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011**, για την διαπίστωση του ύψους των εσόδων της, του ύψους και του είδους των εξόδων της, της διασταύρωσης συναλλαγών και κατά συνέπεια του ύψους των αποτελεσμάτων της.

Για το λόγο αυτό στα πλαίσια του παρόντος επανελέγχου, για το οικονομικό έτος 2015 (ελεγχόμενη χρήση **16.4.2013-31.12.2014**) **ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και του καθαρού εισοδήματος** γίνεται εξωλογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 32 ν. 2238/94** όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν. 4110/2013),

Ακαθάριστα έσοδα:

Διαχειριστική χρήση 16.04.2013-31.12.2014	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΥΠ' ΑΡ. ....../2020 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ Φ.Ε.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΕΝΕΛΕΓΧΟΥ
Ακαθάριστα Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2016	1.167.803,30	1.167.803,30
Ακαθάριστα Έσοδα από συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών (τρίτων) & καταστάσεις εξόδων αντισυμβαλλομένων	1.195.339,82	1.195.339,82
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.195.339,82	1.195.339,82

Καθαρά Κέρδη:

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις που αναφέρονται στον εξωλογιστικό προσδιορισμό καθαρού εισοδήματος (Άρθρο 32 ν. 2238/94 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ν.4110/2013), το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 2β του ν 2238/94, με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος με το Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού προσαυξημένο κατά 50%.

Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι: Κωδ. αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. (6336): Έμπορος ράκων ή απορριμμάτων: 19%.

Περαιτέρω όμως δεδομένου ότι μεγάλο μέρος από τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία εγγραφών των δαπανών της προσφεύγουσας που αφορούσαν την ελεγχόμενη χρήση 16.4.2013-31.12.2014 καταστράφηκαν ολοσχερώς από πλημμύρα (βλ. σχετικό έγγραφο - βεβαίωση συμβάντος με αρ. πρωτ./2020 του 10^{ου} πυροσβεστικού σταθμού), που έλαβε χώρα στις 28.1.2014, εφόσον η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε. καταλαμβάνει και την ελεγχόμενη χρήση, **πρέπει να αναγνωριστεί μειωμένος σε ποσοστό 5% συντελεστής** από αυτόν που εφαρμόστηκε επί των ακαθαρίστων εσόδων της ελεγχόμενης εταιρείας, κατά την ελεγχόμενη χρήση 16.4.2013-31.12.2014, κατ' αποδοχή του σχετικού λόγου της προσφυγής της.

Ως εκ τούτου, τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης εταιρείας κατά την χρήση 16.4.2013-31.12.2014, πρέπει να προσδιοριστούν εξωλογιστικά με την εφαρμογή μειωμένου κατά 5% συντελεστή καθαρού κέρδους, ο οποίος κατόπιν αυτού ανέρχεται σε 14% αντί του 19%.

Επομένως εφαρμόζοντας στο πιο πάνω προσδιορισθέν ακαθάριστο εισόδημα τον προβλεπόμενο - μειωμένο ΜΣΚΚ, προσαυξημένο κατά 50%, ήτοι $14 + (14 * 50\%) = 21,00\%$ προσδιορίζεται το καθαρό εισόδημα ως ακολούθως:

Διαχειριστική χρήση 16.04.2013-31.12.2014	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΥΠ' ΑΡ. ...../2020 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ Φ.Ε.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΕΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστο εισόδημα ελέγχου	1.195.339,82	1.195.339,82	0,00
ΜΣΚΚ	28,50%	21,00%	7,50%
ΚΑΘΑΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	340.671,85	251.021,36	89.650,49

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01 – 31.12.2015 και 01.01 – 31.12.2016

1. Η ελεγχόμενη, προσκομίζει μεμονωμένα, τα παραπάνω φορολογικά αρχεία, ενώ ΔΕΝ προσκομίζει, όλα τα λογιστικά αρχεία (βιβλία) των οποίων η τήρηση είναι υποχρεωτική από τον ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. (άρθρα 3§ 10 και 4) και ιδιαίτερα το Ισοζύγιο, δηλαδή το σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού, το τηρηθέν αρχείο ιδιοκτητών αποθεμάτων, το γενικό ημερολόγιο, με τις εγγραφές λογιστικής αναλυτικά, τα οποία όφειλε να τηρήσει σύμφωνα με τις κατά τον ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π. ισχύουσες διατάξεις, προκειμένου να επαληθευτούν τα αριθμητικά δεδομένα των λογαριασμών των αναλυτικών ημερολογίων που αποσπασματικά προσκόμισε, ήτοι των ημερολογίων πωλήσεων 2015, 2016 - τα ημερολόγια αγορών από Προμηθευτές και Δημόσιο 2016 - την κατάσταση λογιστικής αγορών ιδιωτών 2015-2016 - και τα ημερολόγια διαφόρων πράξεων 2016.

2. Επιπρόσθετα στα ημερολόγια αυτά δεν αναγράφονται αναλυτικά οι αριθμοί των φορολογικών παραστατικών παρά μόνο συγκεντρωτικά ανά ημέρα, αλλά ούτε και οι λογαριασμοί του γενικού λογιστικού σχεδίου που αφορούν.

3. Δεν προσκομίζει το σύνολο των φορολογικών στοιχείων πωλήσεων εσόδων, αλλά και αγορών δαπανών εξόδων περιόδου **1.1.2015 έως 31.12.2015** παρά μόνο κλασέρ με ορισμένα παραστατικά εξόδων καθαρής αξίας 1.228,56 € (Πιν. 2).

4. Δεν προσκομίζει το σύνολο των φορολογικών στοιχείων πωλήσεων εσόδων, αλλά και αγορών δαπανών εξόδων περιόδου 1.1.2016 έως 31.12.2016 παρά μόνο κλασέρ με ορισμένα παραστατικά εξόδων αξίας 86.208,55 € πλέον Φ.Π.Α. 20.107,53 € (Πιν. 3).

5. Επιπρόσθετα, η ελεγχόμενη για το φορολογικό έτος **2015**, προσκόμισε αθώρητα τιμολόγια αγοράς εμπορευμάτων (παλαιού χάρτου προς πολτοποίηση) τα οποία είχε εκδώσει η ίδια, προς διαφόρους ιδιώτες. Στα τιμολόγια αυτά σύμφωνα με το συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε, και με την προσκομισθείσα κατάσταση αγορών ιδιωτών 2015, οι αγορές αυτές ανήλθαν στο ποσό των 489.285,28 €.

6. επιπρόσθετα η ελεγχόμενη για το φορολογικό έτος 2016, προσκόμισε τιμολόγια αγοράς εμπορευμάτων (παλαιού χάρτου προς πολτοποίηση) τα οποία είχε εκδώσει η ίδια, προς διαφόρους ιδιώτες η συνολική αξία των οποίων ανήλθε σύμφωνα, και με την προσκομισθείσα κατάσταση αγορών ιδιωτών 2016, στο ποσό των 423.136,43 €.

7. Είναι γεγονός ότι λόγω της φύσεως και των χαρακτηριστικών της κύριας δραστηριότητας της ελεγχόμενης - προμήθεια χάρτου από τρίτους και πώληση αυτού προκειμένου να χρησιμοποιηθεί για ανακύκλωση - διαπιστώνεται ότι βασικοί προμηθευτές είναι δημόσιες υπηρεσίες, επαγγελματίες και ιδιωτικές επιχειρήσεις, που επιθυμούν να «απαλλαγούν» από όγκους χαρτιού, αλλά και ιδιώτες οι οποίοι προτιμούν να πωλήσουν το χαρτί τους, από το να το πετάξουν καθώς και αλλοδαποί και αθίγγανοι οι οποίοι χωρίς να έχουν κάνει έναρξη δραστηριότητας βιοπορίζονται από την περισυλλογή και προσωρινή αποθήκευση και μεταπώληση χάρτου τα οποία συγκεντρώνουν από τα απορρίμματα.

8. Η ελεγχόμενη δεν έχει συντάξει και δημοσιεύσει οικονομικές καταστάσεις και αποτελέσματα της ελεγχόμενης περιόδου (1.1.2015 έως 31.12.2015 και 1.1.2016 έως 31.12.2016) προκειμένου να

επαληθευτούν τα αριθμητικά δεδομένα των αρχείων που μας προσκομίζει.

9. Η ελεγχόμενη έχει υποβάλλει μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και 2016.

Όλα τα παραπάνω, έχουν ως αποτέλεσμα, την αδυναμία διενέργειας ολοκληρωμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων στα πλαίσια των διατάξεων του ν.4172/2013 Κ.Φ.Ε. και της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1124/2015, για την διαπίστωση του ύψους των εσόδων της, του ύψους και του είδους των εξόδων της, της διασταύρωσης συναλλαγών και κατά συνέπεια του ύψους των αποτελεσμάτων της.

Για το λόγο αυτό στα πλαίσια του παρόντος επανελέγχου, για το φορολογικό έτος 2015 (ελεγχόμενη χρήση 1.1.2015-31.12.2015) και για το φορολογικό έτος 2016 (ελεγχόμενη χρήση 1.1.2016-31.12.2016) ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και του καθαρού εισοδήματος γίνεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 28 ν. 4172/2013.

Ακαθάριστα έσοδα:

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2015

Φορολογικό έτος 01.01.2015-31.12.2015	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΥΠ' ΑΡ. ...../2020 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ Φ.Ε.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΕΝΕΛΕΓΧΟΥ
Έσοδα από συγκεντρωτικές δηλώσεις πελατών που υπεβλήθησαν από την ελεγχόμενη	918.181,79	918.181,79
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εξόδων αντισυμβαλλομένων	918.182,89	918.182,89
Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2016	0,00	0,00
Εκροές σύμφωνα με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	918.182,89	918.182,89

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2016

Φορολογικό έτος 01.01.2016-31.12.2016	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΥΠ' ΑΡ. ...../2020 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ Φ.Ε.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΕΝΕΛΕΓΧΟΥ
Έσοδα από συγκεντρωτικές δηλώσεις πελατών που υπεβλήθησαν από την ελεγχόμενη	915.384,15	915.384,15
Έσοδα ελεγχόμενης βάσει συγκεντρωτικής κατάστασης εξόδων αντισυμβαλλομένων	914.684,16	914.684,16
Έσοδα δηλωθέντα με τη φορολογική δήλωση με α/α ...../2017	0,00	0,00
Εκροές σύμφωνα με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	914.684,16	914.684,16

Καθαρά Κέρδη:

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2015

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψη

1. Τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)

2. Τα προσκομισθέντα στοιχεία που η προσφεύγουσα με την από 14.12.2020 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της, & με το από **10.02.2020** - αρ. πρωτ. ΔΕΔ Ε1 2021 ΕΜΠ/10.02.2021- "ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ - ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ" προσκόμισε και επικαλείται, τα οποία κρίνονται ως νέα στοιχεία ως αναλυτικά περιγράφονται παραπάνω.

3. Την με αρ. πρωτ./20 διάταξη αρχειοθέτησης, της καταγγελίας στην οικονομική Εισαγγελία, (η οποία αποτέλεσε και το έναυσμα του εν λόγω φορολογικού ελέγχου), καθόσον δεν προέκυψαν επαρκή στοιχεία κατά της ελεγχόμενης περί παράνομης περισυλλογής ανακυκλώσιμου υλικού από τους μπλε κάδους, η οποία και ενεκρίθη από τον αρμόδιο εισαγγελέα Εφετών

4. Τον Μοναδικό συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) για την κύρια δραστηριότητα της ελεγχόμενης, ήτοι ΚΑ (6336): Έμπορος ράκων ή απορριμμάτων ο οποίος προσδιορίστηκε σε 19% (ΠΟΛ 1027/2008).

5. Την φύση και το είδος της δραστηριότητας της ελεγχόμενης.

Αναγνωρίζει ως εκπιπτόμενη δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα καθόσον έχουν προσκομιστεί στον επανέλεγχο τις αγορές αρχαικού υλικού προς πολτοποίηση, από το Δημόσιο (βάσει Βεβαίωσης εκκαθάρισης έτους 2015 της Δ/σης διαχείρισης δημοσίου υλικού με αρ. πρτ. ΔΔΔΥ ΕΞ 2020/11.12.2011), συνολικού ποσού 89.407,32 € καθόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά, και πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της ελεγχόμενης .

Αναγνωρίζει ως εκπιπτόμενη δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης 1.1.2015-31.12.2015, τις αγορές παλαιού χάρτου, με τα τιμολόγια αγοράς ιδιωτών, (τα οποία τέθηκαν στη διάθεση του επανελέγχου) οι οποίες επιβεβαιώνονται και από τις αντίστοιχες μετέπειτα πωλήσεις, και ανήλθαν για το έτος 2015 σύμφωνα με τις Λογιστικές καταστάσεις αγορών από ιδιώτες σε 489.285,28 €, καθόσον αποδεικνύεται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά η λήψη τους, και πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Σημειώνεται ότι προσκομίστηκαν από την ελεγχόμενη (11) υπεύθυνες δηλώσεις φυσικών προσώπων τα οποία δήλωσαν ότι «πουλούσαν παλαιά χαρτιά προς ανακύκλωση στην εταιρεία το έτος 2013, 2014, 2015, 2016, ενώ έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις απόδοσης τέλους χαρτοσήμου 2,4% σύμφωνα με τις διατάξεις ΚΤΧ, και έχουν βεβαιωθεί τα σχετικά τέλη.

Επίσης για το έτος 2015, η ελεγχόμενη προσκόμισε πλήθος αποδείξεων δαπανών λιανικής, για την επιπρόσθετη έκπτωση δαπανών κίνησης οχημάτων καυσίμων, & διοδίων (τα οποία όμως δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες βάσει συγκεντρωτικών δηλώσεων δαπανών λιανικής που υπέβαλλε κατά το ελεγχόμενο έτος.)

Ο επανέλεγχος δεν αναγνωρίζει επομένως, τις δαπάνες καυσίμων με τις αποδείξεις αυτές, στις οποίες δεν αναγράφονταν ο ΑΦΜ και τα λοιπά στοιχεία της εταιρείας καθώς και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίσης συναλλαγών με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντα και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους (ΔΕΔ 1790/2019)

Προσδιορίζει τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης εταιρείας για το Φορολογικό έτος 2015 «με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο» ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2015- 31.12.2015	ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Ε.)	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
---	---	-------------	---------

ΑΚΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	918.182,89	918.182,89	0,00
ΜΕΙΟΝ			
ΕΞΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ	158.399,27	158.399,27	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΕΚΔΟΟΕΙΣΑΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ (ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. ....../2020) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1.1.2015-31.12.2015	759.783,62		
ΜΕΙΟΝ			
ΑΓΟΡΕΣ (βάσει Βεβαίωσης εκκαθάρισης έτους 2015 της Δ/σης διαχείρισης δημοσίου υλικού με αρ. πρωτ. ΔΔΔΥ ΕΞ 2020/11.12.2011)	0,00	89.407,32	-89.407,32
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΩΝ ΙΔΙΩΤΩΝ (ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ & ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΙΔΙΩΤΩΝ) ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΗ ΔΕΔ	0,00	489.285,28	- 489.285,28
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	759.783,62	181.091,02	578.692,60
ΣΥΝΤ. %	0,29	0,29	0
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	220.337,25	52.516,40	167.820,85
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)	110.168,62	26.258,20	83.910,43
ΣΥΝΟΛΟ	330.505,87	78.77Α59	251.731,28

Φορολογική περίοδος 01.01 – 31.12.2016

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψη

1. Τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)
 2. Τα προσκομιθέντα στοιχεία που η προσφεύγουσα με την από 14.12.2020 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της, & με το από 10.02.2020 - αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/10.02.2021- "ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ - ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΛΟΓΟΙ" προσκόμισε και επικαλείται, τα οποία κρίνονται ως νέα στοιχεία ως αναλυτικά περιγράφονται παραπάνω.
 3. Την με αρ. πρωτ./20 διάταξη αρχειοθέτησης, της καταγγελίας στην οικονομική Εισαγγελία, (η οποία αποτέλεσε και το έναυσμα του εν λόγω φορολογικού ελέγχου), καθόσον δεν προέκυψαν επαρκή στοιχεία κατά της ελεγχόμενης περί παράνομης περισυλλογής ανακυκλώσιμου υλικού από τους μπλε κάδους, η οποία και ενεκρίθη από τον αρμόδιο εισαγγελέα Εφετών
 4. Τον Μοναδικό συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) για την κύρια δραστηριότητα της ελεγχόμενης, ήτοι ΚΑ (6336): Έμπορος ράκων ή απορριμμάτων ο οποίος ανέρχεται σε 19% (ΠΟΛ 1027/2008).
 5. Την φύση και το είδος της δραστηριότητας της ελεγχόμενης.
- Αναγνωρίζει ως εκπιπόμενη δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα καθόσον έχουν προσκομιστεί στον επανέλεγχο, τις αγορές από το Δημόσιο, (βάσει Βεβαίωσης εκκαθάρισης έτους 2015 της Δ/σης διαχείρισης δημοσίου υλικού με αρ. πρωτ. ΔΔΔΥ ΕΞ 2020/11.12.2011), συνολικού ποσού 63.875,20 € καθόσον αποδεικνύεται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά η λήψη τους, και πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της ελεγχόμενης.

Αναγνωρίζει ως εκπιπτόμενη δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης 1.1.2016-31.12.2016, τις αγορές με τα τιμολόγια αγοράς ιδιωτών, (τα οποία τέθηκαν στη διάθεση του επανελέγχου) οι οποίες επιβεβαιώνονται και από τις αντίστοιχες μετέπειτα πωλήσεις, και ανήλθαν για το έτος 2016 σύμφωνα με τις Λογιστικές καταστάσεις αγορών από ιδιώτες σε 423.136,43 €, καθόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά, και πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Σημειώνεται ότι προσκομίστηκαν από την ελεγχόμενη (11) υπεύθυνες δηλώσεις φυσικών προσώπων τα οποία δήλωσαν ότι «πουλούσαν παλαιά χαρτιά προς ανακύκλωση στην εταιρεία το έτος 2013 ,2014, 2015, 2016, ενώ έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις απόδοσης τέλους χαρτοσήμου 2,4% σύμφωνα με τις διατάξεις ΚΤΧ, και έχουν βεβαιωθεί τα σχετικά τέλη.

Δεν αναγνωρίζει ως εκπιπτόμενες δαπάνες (από το ποσό των 246.393,93 €, - δαπάνες βάσει συγκεντρωτικών δηλώσεων εξόδων της ελεγχόμενης) συνολικά το ποσό των 14.674,74 € το οποίο αναλύεται ως εξής:

ΤΙΜΟΛ	ΣΕΙΡΑ	ΑΡΙΘΜ	ΑΦΜ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΗΜΕΡΟΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΣΧΕΤ. ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΠΟΡΙΨΗΣ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ
Δ.Α.- ΤΙΜ.		.....	.....	..... ..... .....	8/9/2016	3.647,62	875,42	4.523,04	
Δ.Α.- ΤΙΜ.		.....	.....	..... ..... .....	3/9/2016	2.423,84	581,62	3.005,46	
Δ.Α.- ΤΙΜ.		.....	.....	..... ..... .....	6/9/2016	2.314,20	555,4	2.869,60	
		.....	.....	..... ..... .....		8.385,66	2012,44	10.398,10	ΑΡΘΡ.23iv.4172/13 ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ ΜΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΤΗΤΑΣ (ΔΕΔ ...../2019)
Τ.Π.Υ.					25/6/2016	758,84	105,16	864,00	
				..... ..... .....		758,84	105,16	864,00	ΑΡΘΡ.23ia v.4172/13 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ -ΜΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΤΗΤΑΣ (ΔΕΔ ...../2019)
Δ.Α.- ΤΙΜ.	1 0	.....	.....	..... ..... .....	17/6/2016	5.080,65	1.219,36	6.300,01	
				..... ..... .....		5.080,65	1.219,36	6.300,01	ΑΡΘΡ.23ib v.4172/13 ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Τ.Π.Υ.		.....	.....	..... ..... .....	27/10/201 6	264,31	35,69	300	
Τ.Π.Υ.		.....	.....	..... ..... .....	27/10/201 6	185,28	35,22	220,5	
				Σύνολο -		449,59	70,91	520,50	ΑΡΘΡ.23ια ν.4172/13 ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ-ΜΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΤΗΤΑΣ (ΔΕΔ /2019
				Γενικό άθροισμα		14.674,7 4	3.407,87	18.082,60	

Επίσης για το έτος **2016**, η ελεγχόμενη προσκόμισε πλήθος αποδείξεων λιανικής για την επιπρόσθετη έκπτωση δαπανών κίνησης οχημάτων καυσίμων, & διοδίων (τα οποία όμως δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες βάσει συγκεντρωτικών δηλώσεων δαπανών λιανικής που υπέβαλλε.)

Ο επανέλεγχος δεν αναγνωρίζει τις δαπάνες καυσίμων με τις αποδείξεις αυτές, στις οποίες δεν αναγράφονταν ο ΑΦΜ και τα λοιπά στοιχεία της εταιρείας καθώς και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίσης συναλλαγών με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντα και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους (ΔΕΔ 1790/2019).

Προσδιορίζει τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης εταιρείας για το Φορολογικό έτος 2015 «με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο» ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2016- 31.12.2016	ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Ε.)	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	914.684,16	914.684,16	0,00
ΜΕΙΟΝ			
ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ (247.259,93€- 866,00€ ΠΙΣΤ.)	246.393,93	231.719,19	-14.674,74
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ ΕΚΔΟΘΕΙΣΑΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ (ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. ...../2020) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 1.1.2015- 31.12.2015	668.290,23		
ΜΕΙΟΝ			

ΑΓΟΡΕΣ (βάσει Βεβαίωσης εκκαθάρισης έτους 2015 της Δ/νσης διαχείρισης δημοσίου υλικού με αρ. πρτ. ΔΔΔΥ ΕΞ 2020/11.12.2011) ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΔΕΔ.	0,00	63.875,20	-63.875,20
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΑΓΟΡΩΝ ΙΔΙΩΤΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΗ ΔΕΔ	0,00	423.136,43	-423.136,43
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	668.290,23	195.953,34	472.336,89
ΣΥΝΤ. %	0,29	0,29	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	193.804,17	56.826,47	136.977,70
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)	96.902,08	28.413,23	68.488,85
ΣΥΝΟΛΟ	290.706,25	85.239,70	205.466,55

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000, (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000)ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1.Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεος σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Άρθρο 2.Αντικείμενο του φόρου

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

- α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,
- β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....

Άρθρο 3.Υποκείμενοι στο φόρο

1. Στο φόρο υπόκειται:

- α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

Άρθρο 4.Οικονομική δραστηριότητα

1.Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες....

Άρθρο 30.Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

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.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

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

4.Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

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,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Άρθρο 48. Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.....

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

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου.

Επειδή, από την επεξεργασία των παραπάνω προσκομισθέντων φορολογικών- βιβλίων και λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω, σύμφωνα με την από 18.03.2021 Έκθεση Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας επί της Αναπομπής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 16.04.2013 – 31.12.2014

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, οι εκροές για την ελεγχόμενη χρήση προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με **τα ακαθάριστα έσοδα** που προσδιορίστηκαν ύστερα από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος.

Επομένως στη Χρήση 16.4.2013-31.12.2014 οι συνολικές εκροές της χρήσης ανέρχονται στο ποσό του 1.195.339,82€.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΚΡΟΩΝ

Με την αρ./20 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης **16.4.2013-31.12.2014** τα Φορολογητέα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ποσό των **456.373,18 €** (217.112,19 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 και στο ποσό των 239.260,99 € για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014) στο οποίο αναλογούσε Φ.Π.Α. εκροών (23%) ποσού **104.908,43 €** (49.935,80 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 και 54.972,63 € για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014).

Επίσης ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν τη φύση των δραστηριοτήτων της ελεγχόμενης εταιρείας, ήτοι εμπόριο απορριμμάτων χάρτου προς ανακύκλωση (άρθρο 39^Α ν.2859/2000), αντικείμενο απαλλασσόμενο του **Φ.Π.Α.** με δικαίωμα έκπτωσης του **Φ.Π.Α.** εισροών), αναγνώρισε **απαλλασσόμενες εκροές ύψους 738.966,64 €**, (165.237,90 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 & ύψους 573.728,74 € για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014) όπως προέκυψαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υπεβλήθησαν από τους αντισυμβαλλόμενους αλλά και τις περιοδικές δηλώσεις **ΦΠΑ** που υπέβαλε η ελεγχόμενη.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ:

Ο έλεγχος για την περίοδο **1.1.2014-31.12.2014**, είχε αρχικά προσδιορίσει τις φορολογητέες εκροές σε 239.260,99 € στο οποίο αναλογεί ΦΠΑ (23%) ποσού 54.972,63 € αντί του ορθού ποσού των **162.300,12 €** συνολικά, (διαφορά -76.960,87 €), στο οποίο αναλογεί ΦΠΑ **37.271,63 €**

Το ποσό αυτό ΦΠΑ (37.271,63), αναγράφεται, και συμφωνεί και με το ΦΠΑ των τιμολογίων, στις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλλαν οι αντισυμβαλλόμενοι τρίτοι το έτος 2014 (ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ 2014).

Ομοίως οι απαλλασσόμενες εκροές για την περίοδο **1.1.2014-31.12.2014** είχαν αρχικά προσδιοριστεί σε 573.728,74 €, αντί του ορθού ποσού των **650.709,61 €** (διαφορά 76.980,87 €), ποσό το οποίο συμφωνεί και με το ποσό των απαλλασσόμενων εκροών, (που αντιστοιχεί σε 0% ΦΠΑ) των τιμολογίων από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλλαν οι αντισυμβαλλόμενοι τρίτοι το έτος 2014.

Η ελεγχόμενη με την παρούσα ενδικοφανή της προσφυγή για την περίοδο **14.3.13.-31.12.2013**, προσκομίζει ορισμένα (απολεσθέντα λόγω πλημμύρας) πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία, ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ, που αφορούν σε απαλλασσόμενες εκροές -πωλήσεις ανακυκλώσιμου χάρτου (Άρθρο 39^Α Ν.2859/2000) προς την εταιρεία με ΑΦΜ στη θέση , τα οποία σύμφωνα με την συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών όπως δηλώθηκαν από τους αντισυμβαλλόμενους τρίτους ανήλθαν σε πλήθος (68) και αξία **271.217,90 €**, για την περίοδο 16.4.2013 - 31.12.2013.

Τα στοιχεία αυτά δεν είχε στη διάθεσή του ο αρχικός έλεγχος ούτε προέκυπταν με ασφαλή τρόπο από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013.

Επομένως στα πλαίσια του παρόντος επανελέγχου, για τη χρήση **16.4.2013-31.12.2014** τα Φορολογητέα έσοδα επαναπροσδιορίζονται στο ποσό των **273.412,31 €** στο οποίο αναλογεί Φ.Π.Α. εκροών **62.827,43 €**, ήτοι (ύψους 111.112,19 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 και 162.300,12 € για την περίοδο 1.1.2014- 31.12.2014) στο οποίο αναλογεί Φ.Π.Α. εκροών **62.827,43 €** (25.555,80 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 και 37.271,63 € για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014).

Επίσης ο επανέλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν τη φύση των δραστηριοτήτων της ελεγχόμενης εταιρείας, ήτοι εμπόριο απορριμμάτων χάρτου προς ανακύκλωση (άρθρο 39^Α ν.2859/200, αντικείμενο απαλλασσόμενο του Φ.Π.Α.), και τα προσκομισθέντα πρωτότυπα παραστατικά, αναγνωρίζει για τη χρήση **16.4.2013-31.12.2014** απαλλασσόμενες εκροές ύψους **921.927,51 €**, (271.217,90 € για την περίοδο 16.4.13.-31.12.2013 & ύψους 650.709,01 € για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014) όπως προέκυψαν από

τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υπεβλήθησαν από τους αντισυμβαλλόμενους, αλλά και τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν προς την εταιρεία & με ΑΦΜ στη θέση που προσκομίζει η ελεγχόμενη.
Πιο αναλυτικά για την περίοδο **16.4.2013-31.12.2014** οι φορολογητέες και απαλλασσόμενες εκροές προσδιορίζονται ως εξής:

Διαχειριστική περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχειριστική περίοδος (ΕΩΣ)	ΦΟΡΟΛΟΓ ΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../20 ΦΠΑ	ΦΟΡΟΛΟ ΓΗΤΤΙΣ ΕΚΡΟΕΣ ΕΠΑΝΕ.ΧΕΓ ΧΟΥ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΠΡΑΞΗΣ 742/20	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΕΠΑΕΛΕΓΧ ΟΥ	ΑΠΑΛΑΣΣ ΟΜΕΝΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗ Σ ΠΡΑΞΗΣ ΦΠΑ ...../20	ΑΠΑ-ΧΑΣΣ ΟΜΕΝΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΕΠΑΝΕΛΕΓ ΧΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΕ Σ ΕΚΡΟΕΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΦΠΑ ...../20	ΣΥΝΟΛΙΚΕ Σ ΕΚΡΟΕΣ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧ ΟΥ
16,4/2013	30/4/2013	0	0	0	0	0	0	0	0
1/5 2013	31/5/2013	0	0.00	0	0	0.00	0	0	0
1/6/2013	30/6/2013	15.951.30	15.951,30	3.668,30	3.668,80	33.313,57	33.313,57	49.264,3-	49.264,5'
1/7/2013	31/7/2013	11.315.18	11315,18	2.602,49	2.602,49	47.736,18	47.736,18	59.051 36	59.051,36
1/8 2013	31/8/2013	6.227.77	6.227,77	1.432,39	1.432,39	43.525,61	43.525,61	49753,38	49 753,38
1/9/2012	30/9/2013	13.141.06	13.141,06	3.022,44	3.022,44	40.662,54	40.662,54	53.803,60	53.803,60
1/10/2013	31/10/2013	0.00	0	0	0	0	0	0	0
1/11/20013	30/11/2013	0.00	0	0	0.00	0.00	0	0	0
1/12/2013	31/12/2013	170.476.88	64.476.88	39.209,68	14.829,68	0	105.980.00	170.476,38	170.456,88
ΣΥΝΟΛΑ 16.4.2	013-31.12.2	217.112,19	111.112,19	49.935,80	25.555,80	165.237,90	271.217,90	382.350,09	382.330,09
1/1/2014	31/1/2014	32.727,83	32.727.83	7.527,40	7.527.40	62.425,95	62.425,95	95.153,78	95.153.78
1/2/2014	28/2/2014	27.715.66	27715,66	6.374,60	6.374.60	64.421,48	64.421,48	92.137,14	92.137,14
1/3/2014	31/3/2014	16.769,50	16.769.50	3.799,59	3.799,59	81.543,66	81.543.66	98.313,16	98.313,16
1/4'2014	30/4/2014	0	0.00	0	0	0	0	0	0
1/5/2014	31/5/2014	0.00	0	0	0	0	0	0	0
1/6/2014	30/6/2014	0	0.00	0	0	0	0	0	0
1/7/2014	31/7/2014	0.00	0	0	0	0	0	0	0
1/8/2014	31/8/2014	0.00	0	0.00	0	0	0	0.00	0
1/9/2014	30/9/2014	0.00	0.00	0.00	0	0	0	C.CO	0
1/10/2014	31/10/2014	0.00	0.00	0	0	0	0	0	0
1/11/2014	30/11/2014	0.00	0	0	0	0	0	c,co	0
1/12/2014	31/12/2014	Η52.048.00	85.087.13	37.271,04	19.570,04	365.337.65	442.318,52	527.385,65	527.405,65
ΣΥΝΟΛΑ 1.1.2014-31.12.2		239.260,99	162.300,12	54.972,63	37.271,63	573.728,74	650.709,61	812.989,73	' 813.009,73
Ο ΣΥΝΟΛΟ 16.4.13-31.1		456.373,18	273.412,31	104.908,43	62.827,43	738.966.64	921.927,51	1.195.339,82	1.195.339,82

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ

Σχετικά με τις εισροές αφού ληφθούν υπόψη οι διαπιστώσεις του επανελέγχου σε συνδυασμό με τις ισχύουσες διατάξεις ο επανέλεγχος κρίνει ότι η επιχείρηση την περίοδο **16.4.2013-31.12.2014**, μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, συνολικής αξίας **7.185,02 €**, που αντιστοιχεί σε φορολογητέες αγορές - δαπάνες ύψους **31.376,49 €** όπως αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία (Πιν.) που προσκόμισε η ελεγχόμενη στον επανέλεγχο.

Όσον αφορά τις υπόλοιπες φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης περιόδου ο επανέλεγχος κρίνει, ότι δεν μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών, γιατί δεν αποδεικνύεται ότι κατέχει τα αντίστοιχα παραστατικά, κατά **τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του Ν. 2859/2000**, αφού ουδέποτε έθεσε

στην διάθεση του ελέγχου τα παραστατικά αυτά των αγορών - δαπανών .

Επίσης, αν και η ελεγχόμενη προσκόμισε πλήθος αποδείξεων δαπανών λιανικής, για την επιπρόσθετη έκπτωση του ΦΠΑ δαπανών κίνησης οχημάτων καυσίμων, & διοδίων (τα οποία δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες βάσει συγκεντρωτικών δηλώσεων δαπανών λιανικής που υπέβαλλε κατά το ελεγχόμενο έτος) ΔΕΝ αναγνωρίζει, τις δαπάνες των καυσίμων με τις αποδείξεις αυτές, διότι δεν αναγράφονταν ο ΑΦΜ και τα λοιπά στοιχεία της εταιρείας καθώς και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, με συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των υπό κρίσης συναλλαγών με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντα και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί η παραγωγικότητά τους (ΔΕΔ 1790/2019)

Υστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος προσδιορίζει τον οφειλόμενο ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **16.04.2013-31.12.2014** στο ποσό των **55.642,41 €** (62.827,43 € - 7.185,09 €) πλέον προστίμου του άρθρου 58 ν.4174/13 ΚΦΔ.

Συγκεντρωτικά, με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του επανελέγχου, η φορολογητέα αξία, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται για την ελεγχόμενη περίοδο, στον παρακάτω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	456.373,18	273.412,31	-
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	31.376,49	31.376,49
Φόρος εκροών	104.908,43	62.827,43	-42.081,00
Φόρος εισροών	0,00	7.185,02	7.185,02
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο	0,00		0,00
Γ εν. σύνολο φόρου εισροών	0,00	7.185,02	7.185,02
Αφαιρούμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,00		0,00
Υπόλοιπο ποσό φόρου εισροών	0,00	7.185,02	7.185,02
Πιστωτικό υπόλοιπο	0,00		0,00
Φόρος που επιστρέφεται	0,00		0,00
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	104.908,43	55.642,41	-49.266,02
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	71.351,25	41.899,18	-29.452,07
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	176.259,68	97.541,59	-78.353,56

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01 – 31.12.2015

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, οι εκροές για την ελεγχόμενη χρήση προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με **τα ακαθάριστα έσοδα** που προσδιορίστηκαν ύστερα από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος .

Επομένως στη Χρήση 2015 τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ανέρχονται στο ποσό του 918.182,89 € & τα Φορολογητέα έσοδα της χρήσης προσδιορίστηκαν στο ποσό των 130.896,26 € στο οποίο αναλογεί Φ.Π.Α. εκροών 30.106,14 €, ενώ τα απαλλασσόμενα έσοδα σε 787.286,00 €.

Σχετικά με τις εισροές αφού ληφθούν υπόψη οι διαπιστώσεις του επανελέγχου σε συνδυασμό με τις ισχύουσες διατάξεις ο έλεγχος κρίνει ότι η επιχείρηση απορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσής του ΦΠΑ συνολικής αξίας 282,57 €, που αντιστοιχεί σε φορολογητέες αγορές -δαπάνες ύψους 1.228,56 € όπως αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία (Πιν.) που προσκόμισε η ελεγχόμενη] στον επανέλεγχο.

Όσον αφορά τις υπόλοιπες φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης περιόδου ο επανέλεγχος κρίνει ότι δεν μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ γιατί δεν αποδεικνύεται ότι κατέχει τα αντίστοιχα

παραστατικά, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του Ν. 2859/2000, αφού ουδέποτε έθεσε στην διάθεση του ελέγχου και τα παραστατικά αυτά των αγορών -δαπανών.

Υστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος προσδιορίζει τον οφειλόμενο ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01 - 31.12.2015 στο ποσό των 29.823,57 € (30.106,14 € - 282,57 €) πλέον προστίμου του άρθρου 58 ν.4174/13 ΚΦΔ.

Συγκεντρωτικά, με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του επανελέγχου, η φορολογητέα αξία, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται για την ελεγχόμενη περίοδο, στον παρακάτω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	130.896,26	130.896,26	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	1.228,56	1.228,56
Φόρος εκροών	30.106,14	30.106,14	0,00
Φόρος εισροών	0	282,57	282,57
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,00		0,00
Γεν. σύνολο φόρου εισροών	0,00	282,57	282,57
Αφαιρούμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,00		0,00
Υπόλοιπο ποσό φόρου εισροών	0,00	282,57	282,57
Πιστωτικό υπόλοιπο	0,00		0,00
Φόρος που επιστρέφεται	0,00		0,00
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	30.106,14	29.823,57	-282,57
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	15.053,07	14.911,79	-141,29
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	45.159,21	44.735,36	-423,86

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01 – 31.12.2016

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, οι εκροές για την ελεγχόμενη χρήση προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με τα **ακαθάριστα έσοδα** που προσδιορίστηκαν ύστερα από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος.

Επομένως στη Χρήση 2016 οι συνολικές εκροές της χρήσης ανέρχονται στο ποσό του 914.684,16 € & τα φορολογητέα έσοδα της χρήσης προσδιορίζονται στο ποσό των 177.686,85 € στο οποίο αναλογεί Φ.Π.Α. εκροών 40.867,98 €, ενώ τα απαλλασσόμενα έσοδα σε 736.997,31 €.

Σχετικά με τις εισροές αφού ληφθούν υπόψη οι διαπιστώσεις του επανελέγχου σε συνδυασμό με τις ισχύουσες διατάξεις ο έλεγχος κρίνει ότι η επιχείρηση απορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ συνολικής αξίας 15.250,506, που αντιστοιχεί σε φορολογητέες αγορές -δαπάνες ύψους 65.318,18 € όπως αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία (Πιν. 4) που προσκόμισε η ελεγχόμενη στον επανέλεγχο.

Όσον αφορά τις υπόλοιπες φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης περιόδου ο επανέλεγχος κρίνει ότι δεν μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ γιατί δεν αποδεικνύεται ότι κατέχει τα αντίστοιχα παραστατικά, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του Ν. 2859/2000, αφού ουδέποτε έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα παραστατικά αυτά των αγορών -δαπανών.

Υστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος προσδιορίζει τον οφειλόμενο ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2016 στο ποσό των 25.617,48 € (40.867,98 €- 15.250,50 €) πλέον του προστίμου του άρθρου 58 ν.4174/13 ΚΦΔ.

Συγκεντρωτικά, με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του επανελέγχου, η φορολογητέα αξία, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται για την ελεγχόμενη περίοδο, στον παρακάτω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	177.686,85	177.686,85	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	65.318,18	65.318,18
Φόρος εκροών	40.867,98	40.867,98	0,00
Φόρος εισροών	0,00	15.250,50	15.250,50
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,00		0,00
Γεν. σύνολο φόρου εισροών	0,00	15.250,50	15.250,50
Αφαιρούμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,00		0,00
Υπόλοιπο ποσό φόρου εισροών	0,00	15.250,50	15.250,50
Πιστωτικό υπόλοιπο	0,00		0,00
Φόρος που επιστρέφεται	0,00		0,00
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	40.867,98	25.617,48	-15.250,50
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	20.433,99	12.808,74	-7.625,25
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	61.301,97	38.426,22	-22.875,75

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο”.

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: **«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 φόρου.»**.

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, μεταξύ των άλλων στην ενδικοφανή της προσφυγή επικαλείται, ότι: “Μη νόμιμη η εφαρμογή του άρθρου 32 Ν.2238/1994 και η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, σε

σχέση με την υπερδωδεκάμηνη ελεγχόμενη χρήση του έτους 2014, καθώς και η επίκληση διατάξεων του ΚΒΣ. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας και, συνακόλουθα, άκυρες οι αντίστοιχες καταλογιστικές πράξεις της χρήσης 2014....., ο έλεγχος θα έπρεπε να προβεί με επιμερισμό ανά χρήση, σε διαφορετική φορολόγηση των εισοδημάτων της χρήσης του έτους 2013 και σε διαφορετική φορολόγηση των εισοδημάτων της χρήσης του έτους 2014, η οποία, μάλιστα, θα ήτο ευχερής, καθ' όσον **ήδη ο έλεγχος προσδιόρισε διακριτά τα εισοδήματά μας**, τόσο για τη χρήση του 2013, όσο και για τη χρήση 2014. Από τα παραπάνω συνάγεται με ασφάλεια, ότι ο έλεγχος, προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμά του, έκανε ανεπιτρέπτως χρήση και εφαρμογή ενός συνδυασμού ρητών καταργηθεισών (ΚΒΣ, Ν.2238/1994) και ισχυουσών διατάξεων (4172/2013), καθώς επίσης και περιέλαβε αντιφατικές και ανεπαρκείς αιτιολογίες,με αποτέλεσμα οι προσβαλλόμενες πράξεις να είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, ως πάσχουσες από παντελή αοριστία, όπως επίσης και η έκθεση ελέγχου και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους”.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

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

“2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.....”

Άρθρο 72.Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος

“1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.

2. Οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 ισχύουν για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

3. Οι διατάξεις των άρθρων 24, 25, 28 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής.

(26) 25. Από την έναρξη ισχύος του ν. [4172/2013](#) παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. [2238/1994](#) (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.”

Άρθρο 112.Έναρξη ισχύος

Οι διατάξεις του νόμου αυτού ισχύουν από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με εξαίρεση τα οριζόμενα στο άρθρο 72 ή αν άλλως ορίζεται στις επιμέρους διατάξεις αυτού.

Επειδή, η φορολογική αρχή, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας, για την α' υπερδωδεκάμηνη χρήση 16.04.2013 – 31.12.2014, εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 ν. 2238/94**, με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος με το Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μειωμένου κατά 5%, εφαρμόζοντας τη σχετική διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, όπως προκύπτει από την αδιάστικτη γραμματική διατύπωση του άρθρου 72 παρ. 26 και του άρθρου 112 του ν. 4172/2013, οι διατάξεις του ν. 2238/1994, συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου, παύουν να ισχύουν, από της έναρξεως του ν. 4172/2013, με εξαίρεση τα οριζόμενα στο άρθρο 72, ήτοι από την 01.01.2014.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/1994, ουδόλως καταλαμβάνουν το χρονικό διάστημα από 01.01 – 31.12.2014 της πρώτης υπερδωδεκάμηνης χρήσης της προσφεύγουσας 16.04.2013-31.12.2014.

Επειδή, για το χρονικό διάστημα 16.04.2013 – 31.12.2014 πρέπει να εφαρμοστούν οι οικείες διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, ως ισχύουν.

Κατά συνέπεια η έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά την α' υπερδωδεκάμηνη χρήση 16.04.2013-31.12.2014, και η προσβαλλόμενη πράξη με αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, εδράζεται επί εσφαλμένης νομικής βάσης και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] **ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. [...]**

Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται **α)** στην από 18.03.2021 Έκθεση Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά τα φορολογικά έτη 01.01-31.12.2015 και 01.01-31.12.2016 **β)** στην από 18.03.2021 Έκθεση Μερικού Επανελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α., για τη διαχειριστική περίοδο 16.04.2013 - 31.12.2014 και για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, **τεκμηριωμένα και με σαφήνεια κατέληξε στο συμπέρασμά της.**

Ο φορολογικός έλεγχος επεξεργάστηκε το σύνολο των δεδομένων που είχε στη διάθεση του και χρησιμοποίησε κάθε πρόσφορο μέσο προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμά του, λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις, οι οποίες αναφέρονται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου.

Ως εκ τούτου, οι υπ' αρ.,/2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αντίστοιχα, για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, καθώς και οι υπ' αρ.,/2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. αντίστοιχα, για τη διαχειριστική περίοδο 16.04.2013 - 31.12.2014 και για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, τροποποιούνται, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν. 4174/2013

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 14.Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

“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.”

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“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.”

Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

“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”.

Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

“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:

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

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

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.”

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, μεταξύ των άλλων στην ενδικοφανή της προσφυγή επικαλείται, ότι: “Ακόμη και εάν θεωρηθεί ότι πράγματι δεν ανταποκριθήκαμε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής, για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, η (τυχόν) μη ανταπόκρισή μας οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας, άλλως σε ανυπέρβλητο κώλυμα, λόγω βαρύτητας ασθένειας του νομίμου εκπροσώπου μας, κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα.”

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε βεβαίωση του Πανεπιστημιακού Γενικού Νοσοκομείου «ΑΤΤΙΚΟΝ», από την οποία προκύπτει ότι ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας κ., υπέστη ρήξη προσθίου χιαστού δεξιού γόνατος με ημερομηνία εισαγωγής στο νοσοκομείο στις 19.08.2020 και στη συνέχεια υπεβλήθη επέμβαση αρθροσκόπησης στις 25.08.2020. Παρέμεινε δε, νοσηλευόμενος έως 11.09.20 και στη συνέχεια του συνεστήθη κατ'οίκον νοσηλεία.

Επειδή, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας

επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια. (ΣτΕ 4228/2011, ΣτΕ 2546/2008, ΣτΕ 239/2003, ΣτΕ 2192/2002).

Επειδή, οι προθεσμίες που τάσσονται στους διοικούμενους για να προβούν σε συγκεκριμένες ενέργειες έχουν ανατρεπτικό χαρακτήρα, με την έννοια ότι μετά την πάροδο της τασσόμενης από το νόμο προθεσμίας, χάνεται το δικαίωμα για τη διενέργεια της υπό κρίση πράξης. Αναστολή της προθεσμίας γίνεται δεκτή μόνο λόγω ανώτερης βίας, που εμφανίζεται κατά τη λήξη της προθεσμίας και διαρκεί μετά από αυτήν.

Επειδή, ανωτέρα βία συνιστούν περιστατικά απρόβλεπτα, τα οποία δικαιολογούν απόλυτη αδυναμία για την επιμέλεια των υποθέσεων του διοικούμενου, διότι τον παρεμποδίζουν από οποιαδήποτε ενέργεια, έστω και με κάποιο πληρεξούσιο (ΣτΕ 2977/95 ΔΔικ 1997/330, ΣτΕ 120/2004, ΑΠ Ολομ. 29/92 ΔΔικ 1992/8032172/1983, 5166/1987). Ως περιστατικό, το οποίο αποτελεί ανώτερη βία, θεωρείται συνήθως η βαριά ασθένεια, η οποία κατά τις ειδικές συνθήκες κάθε φορά προκαλεί τέτοια αδυναμία. Γίνεται μάλιστα δεκτό ότι δεν θεωρείται ότι συνιστά ανωτέρα βία η απλή ασθένεια (ΣτΕ 1766/1967), η φυλάκιση (ΣτΕ 1524/1961), η εκτόπιση, η αποχή των δικηγόρων (ΣτΕ 2093/1988).

Σημειωτέον ότι το γεγονός της ανωτέρας βίας πρέπει να συντρέχει κατά τη λήξη της προθεσμίας και να διαρκεί και μετά την πάροδο αυτής, για τον λόγο αυτό και η ύπαρξη της ανωτέρας βίας επιφέρει αναστολή μόνο της λήξης και όχι αναστολή της διαδρομής της προθεσμίας (ΣτΕ 414/1992 ΔΔικ 1992/1039). Μετά δε τη λήξη της ανωτέρας βίας ο ενδιαφερόμενος υποχρεούται να προβεί αμελλητί σε άσκηση του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου (ΣτΕ 1366/1989, ΣτΕ 638/1994).

Επειδή, ανωτέρα βία συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, συντρέχον στο πρόσωπο είτε του διαδίκου είτε του πληρεξουσίου δικηγόρου του, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και σύνεσης και το οποίο, στη συγκεκριμένη εκάστοτε περίπτωση, κατέστησε αδύνατη η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας εντός της ανωτέρω ανατρεπτικής προθεσμίας (πρβλ. ΣτΕ 2546/2008, 604/2004, 1609/2002).

Επειδή, εξάλλου, κατά γενική αρχή του δικαίου, ανωτέρα βία, συνεπαγόμενη την αναστολή των προβλεπομένων από το νόμο ανατρεπτικών προθεσμιών για όσο χρόνο αυτή διαρκεί, συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με άκρα σύνεση και επιμέλεια, συνεπεία του οποίου ο ενδιαφερόμενος τελεί σε πραγματική αδυναμία να επιμεληθεί των υποθέσεων του είτε αυτοπροσώπως, είτε δια τρίτου προσώπου

Επειδή, από την προσκομισθείσα βεβαίωση, ορίζεται ο χρόνος διάρκειας και λήξης της νοσηλείας , ήτοι από **19.08.2020 έως 11.09.2020** και κατ οίκον νοσηλεία έως **21.10.2020** και συνεπώς σε καμία περίπτωση η ασθένεια δεν αποτελεί ανωτέρα βία, ικανή να αποτρέψει και να παρακωλύσει την προσφεύγουσα στην εκπλήρωση των φορολογικών της υποχρεώσεων, όπως είναι η διάθεση των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο και η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων όλων των φορολογιών, όπως προβλέπεται από τις οικείες φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν δύναται να ληφθούν υπόψη οι επικαλούμενοι από την προσφεύγουσα προβαλλόμενοι λόγοι περί ανωτέρας βίας λόγω ασθένειας του νόμιμου εκπροσώπου της, κ., καθότι τα βιβλία και στοιχεία ζητήθηκαν, **1)** με την αριθ. πρωτ. /2020 1^η πρόσκληση του αρ. 14. Ν. 4174/2013, που επιδόθηκε στις 02.07.2020 και **2)** με την αριθ. /2020 2^η πρόσκληση (RE.....GR), του αρ. 14. Ν. 4174/2013 η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 21.07.2020 **δηλαδή σε χρόνο πολύ προγενέστερο** από το χρόνο νοσηλείας που αναφέρεται στην προσκομισθείσα βεβαίωση – εξιτήριο του Πανεπιστημιακού Νοσοκομείου Αττικών.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./14.12.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία "....." και διακριτικό τίτλο ".....", με Α.Φ.Μ.,

A) την αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την ακύρωση της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 16.04.2013 - 31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, να ενεργήσει αναλόγως.

B) την μερική αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2015-31.12.2015	ΒΑΣΕΙ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Ε.)	ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
ΑΚΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	918.182,89	918.182,89	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	759.783,62	181.091,02	181.091,02
ΣΥΝΤ. %	29,00%	29,00%	29,00%
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	220.337,25	52.516,40	52.516,40
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)	110.168,62	26.258,20	26.258,20
ΣΥΝΟΛΟ	330.505,87	78.774,59	78.774,59

2) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2016-31.12.2016	ΒΑΣΕΙ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Ε.)	ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
ΑΚΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	914.684,16	914.684,16	914.684,16
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	668.290,23	195.953,34	195.953,34
ΣΥΝΤ. %	29,00%	29,00%	29,00%
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	193.804,17	56.826,47	56.826,47

Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)	96.902,08	28.413,23	28.413,23
ΣΥΝΟΛΟ	290.706,25	85.239,70	85.239,70

3) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 16.04.2013 - 31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 16.04.2013-31.12.2014	ΒΑΣΕΙ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	104.908,43	55.642,41	55.642,41
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	71.351,25	41.899,18	41.899,18
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	176.259,68	97.541,59	97.541,59

4) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2015 - 31.12.2015	ΒΑΣΕΙ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	30.106,14	29.823,57	29.823,57
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	15.053,07	14.911,79	14.911,79
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	45.159,21	44.735,36	44.735,36

5) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1.1.2016-31.12.2016	ΒΑΣΕΙ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ...../2020 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.	ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Φόρος - Χρεωστικό υπόλοιπο	40.867,98	25.617,48	25.617,48
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	20.433,99	12.808,74	12.808,74
Σύνολο φόρου για βεβαίωση ή για καταβολή	61.301,97	38.426,22	38.426,22

Γ) την **απόρριψη** της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ. την υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.