



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



Α.Α.Δ.Ε.

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 18/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1301

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020(ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020)  
Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

2.Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4.Την από 28-4-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε», η οποία εδρεύει στο ....., επί της οδού ..... αρ. ...., με ΑΦΜ ....., όπως νόμιμα εκπροσωπείται, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-4-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

#### ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 31/03/2023 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής που συντάχθηκε, κατόπιν της λήψης με το αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ ..... ΕΙΣ 02\_11\_2022 της διαβιβασθείσας από την Α' Υποδιεύθυνση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής Έκθεσης μερικού ελέγχου επεξεργασίας από το γραφείο- εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ, με ημερομηνία 24.10.2022,διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος με την υπ' αριθμ. ....../24-02-2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 καθώς και της Α. 1413/2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)»).

Από την προαναφερθείσα Έκθεση μερικού ελέγχου επεξεργασίας από το γραφείο- εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ προέκυψαν τα εξής:

«από την επεξεργασία των κατασχεθέντων από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στοιχείων διαπιστώθηκε, ότι, η προσφεύγουσα διενεργεί εκπώσεις επί των εκδοθέντων αποδείξεων λιανικής πώλησης (ΑΛΠ) είτε στο σύνολο της αξίας του παραστατικού, είτε απομειώνοντας την τιμή με την οποία τιμολογεί τα πωληθέντα είδη. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε ο έλεγχος, διαπίστωσε ότι η απομείωση της φορολογητέας ύλης με τους ανωτέρω τρόπους, είναι σε ύψος δυσανάλογα μεγάλο σε σχέση με την αρχική αξία της απόδειξης αφού ανέρχεται σε ποσοστό μεγαλύτερο του 90%. Το γεγονός αυτό, δε συνάδει με τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, ενώ συνεκτιμώντας το μέγεθος των εκπώσεων με τα αποτελέσματα χρήσης, προκύπτει ότι η ελεγχόμενη τιμολογούσε οριακά, χωρίς να υπάρχει η δυνατότητα κέρδους γεγονός που δε συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη».

Αναλυτικά για κάθε φορολογικό έτος προέκυψαν τα κάτωθι:

.....>>

#### Φορολογικό Έτος 2016

Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική διαφορά ανακρίβειας 287.365,74€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Συγκεκριμένα εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ποσού 386.172,29€, αντί του ορθού 673.538,03€. Το συνολικό ποσό της ανακρίβειας 287.365,74€, αναλύεται, σε καθαρή αξία ποσού 98.055,72€ πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 22.552,82€ και καθαρή αξία ποσού 134.305,27€ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 32.451,93€.

#### Φορολογικό Έτος 2017

Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική διαφορά ανακρίβειας 382.458,75€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Συγκεκριμένα εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ποσού 521.506,00€, αντί του ορθού ποσού 903.964,75€. Το συνολικό ποσό της ανακρίβειας 382.458,75€, αναλύεται σε καθαρή αξία ποσού 308.434,48€ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 74.024,27€.

#### Φορολογικό Έτος 2018

Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική διαφορά ανακρίβειας ποσού 421.749,53€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Συγκεκριμένα εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ποσού 727.732,85€, αντί του ορθού ποσού 1.149.482,38€. Το συνολικό ποσό της ανακρίβειας ποσού 421.749,53€,

αναλύεται σε καθαρή αξία ποσού 340.120,59€ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 81.628,94€.

#### Φορολογικό Έτος 2019

Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική διαφορά ανακρίβειας ποσού 481.774,33€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Συγκεκριμένα εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ποσού 960.863,19€, αντί του ορθού ποσού 1.442.637,51€. Το συνολικό ποσό της ανακρίβειας ποσού 481.774,33€, αναλύεται σε καθαρή αξία ποσού 203.722,616 πλέον Φ.Π.Α. 13% ποσού 26.483,94€ και καθαρή αξία ποσού 202.877,24€ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 48.690,54€.

#### Φορολογικό Έτος 2020

Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων με συνολική διαφορά ανακρίβειας ποσού 22.159,44€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Συγκεκριμένα εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία ποσού 25.527,71€, αντί του ορθού ποσού 47.687,15€. Το συνολικό ποσό της ανακρίβειας ποσού 22.159,44€, αναλύεται σε καθαρή αξία ποσού 16.711,97€ πλέον Φ.Π.Α. 13% ποσού 2.172,56€ και καθαρή αξία ποσού 2.641,06€ πλέον Φ.Π.Α. 24% ποσού 633,85€

Για τις ως άνω παραβάσεις είχαν εκδοθεί από τον Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οι παρακάτω οριστικές πράξεις :

- η υπ' αρ. ....-/.....-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2016.
- η υπ' αρ. ....-/.....-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017.
- η υπ' αρ. ....-/.....-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2018.
- η υπ' αρ. ....-/.....-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2019.
- η υπ' αρ. ....-/.....-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α Ν. 4987/2022 για το φορολογικό έτος 2020.

Κατά των πράξεων αυτών η προσφεύγουσα άσκησε την από 19-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε από την υπηρεσία μας η αριθ...../12.5.2023 απόφαση με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή.

Ο έλεγχος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και κατ' εφαρμογή της απόφασης Α.1413/2019, σύμφωνα με την οποία δεν προβλέπεται η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων παρά μόνο ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά φορολογητέα κέρδη και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την από 28-4-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Άκυρες οι προσβαλλόμενες λόγω καθ' ύλην αναρμοδιότητας έκδοσης αυτών από το 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
2. Παράνομη η έκδοση της υπ' αριθ...../31.3.2023 οριστικής πράξης εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 λόγω παραγραφής.
3. Εύλογο το ποσοστό εκπώσεων που χορηγήθηκε με βάση το συνολικό τζίρο της επιχείρησης
4. Αιτιολογημένη η χορήγηση εκπώσεων που διενεργούσαμε καθόσον αφορούσαν γεύματα τα οποία παρείχαμε στο προσωπικό μας
5. Δικαιολογημένη η παροχή εκπώσεων λόγω συμμετοχής των πελατών μας σε προγράμματα επιβράβευσης (loyalty programs)

## 6. Πλημμελώς αιτιολογημένη η κρίση περί έκδοσης ανακριβών στοιχείων

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 της υπ' αριθμ.Δ.ΟΡΓ.Α ..... ΕΞ 2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Οργανισμός της ΑΑΔΕ – ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) διακρίνονται σε Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως, επιπέδου Διευθύνσεως, στις οποίες λειτουργούν Τμήματα Ελέγχων και Τμήματα με τον τίτλο «Δικαστικό και Νομική Υποστήριξη».

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α ..... ΕΞ 2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4781/29-10-2020): «...Από 23/04/2021:

1) Συνιστούμε, στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), έξι (6) Περιφερειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες, επιπέδου Διεύθυνσης, με τίτλους «1ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «2ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (2ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «3ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «4ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «1ο Ελεγκτικό Κέντρο Θεσσαλονίκης (1ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης)» και «2ο Ελεγκτικό Κέντρο Θεσσαλονίκης (2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης)», οι οποίες εποπτεύονται από τις Φορολογικές Περιφέρειες και καθορίζουμε τους επιχειρησιακούς στόχους, τη δομή και την κατά τόπον και καθ' ύλην αρμοδιότητά τους.

β) Προσθέτουμε νέο άρθρο 47Α, το οποίο προηγείται του άρθρου 48, ως εξής:

### 3.- ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

#### Άρθρο 47Α

##### Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.)

1.- Τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.) είναι Περιφερειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες και ο επιχειρησιακός στόχος τους είναι ο εντοπισμός και η πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής και εν γένει κάθε μορφής απάτης σε βάρος των φορολογικών εσόδων.

2.- Τα ΕΛ.ΚΕ. ασκούν την καθ' ύλην αρμοδιότητά τους, στα πλαίσια της χωρικής τους αρμοδιότητας, η οποία είναι η κατωτέρω:

α) Στο 1ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής), με έδρα την Περιφέρεια Αττικής, αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, Δ' Αθηνών και ΙΓ' Αθηνών, όπως εκάστοτε ισχύει.

Κάθε ΕΛ.ΚΕ., με την επιφύλαξη των αρμοδιοτήτων του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), έχει αρμοδιότητα για φορολογουμένους που υπάγονται σε Δ.Ο.Υ. της χωρικής του αρμοδιότητας και για φορολογουμένους, οι οποίοι υπάγονται ως προς την καθ' ύλην αρμοδιότητα, σε Δ.Ο.Υ. της χωρικής του αρμοδιότητας, καθώς και για φορολογουμένους που υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, Πειραιώς και Θεσσαλονίκης κατά το μέρος που αντιστοιχεί στη χωρική του αρμοδιότητα, με βάση την τελευταία δηλωθείσα στο Μητρώο της Φορολογικής Διοίκησης έδρα ή μόνιμη εγκατάστασή τους. Επίσης, με την επιφύλαξη του προηγούμενου εδαφίου, το 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έχει αρμοδιότητα και για τους φορολογουμένους που υπάγονται στη Δ.Ο.Υ. Κατ. Εξωτερικού και Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατ. Ημεδαπής. Επιπλέον, το 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και για τους φορολογουμένους που υπάγονται στη Δ.Ο.Υ. Πλοίων.».

Επειδή ως προς την έναρξη λειτουργίας των Ελεγκτικών Κέντρων, τα προαναφερθέντα άρχισαν να λειτουργούν εν τέλει στις 29/07/2022 (υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α ..... ΕΞ 2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ – ΦΕΚ Β' 3198/22-06-2022).

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α ..... ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β'1702/07-04-2022) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «.... 2) α) Ορίζουμε για τις Δ.Ο.Υ. μία νέα τάξη, «Α1'», πέραν των υφιστάμενων τάξεων, Α', Α'-Β' και Β', στις οποίες διακρίνονται αυτές. Οι Δ.Ο.Υ. Α1' τάξεως

είναι επιπέδου Διεύθυνσης και σε αυτές δε λειτουργούν Τμήματα «Ελέγχων», αλλά λειτουργεί Τμήμα «Δικαστι κό και Νομικής Υποστήριξης».

β) Μεταφέρουμε από τις Δ.Ο.Υ. Α' τάξεως των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης τις αρμοδιότητες των Τμημάτων Ελέγχων των Υποδιευθύνσεων αυτών στα προαναφερθέντα ΕΛ.ΚΕ., σύμφωνα με την κατά τόπον και την καθ' ύλην αρμοδιότητα αυτών, καταργούμε τα ως άνω Τμήματα και τις Υποδιευθύνσεις των Δ.Ο.Υ. αυτών, μετατρέπουμε την τάξη τους από «Α'» σε «Α1'» και ανακαθορίζουμε τη δομή και τις αρμοδιότητες αυτών.».

Επειδή η ως άνω απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ προβλέπει περαιτέρω ότι: «Κατά την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., οι υποθέσεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, μέχρι και την προηγούμενη της ημερομηνίας αυτής, μεταφέρονται από τις Δ.Ο.Υ., των οποίων πάύει η λειτουργία των Τμημάτων Ελέγχων στα αντίστοιχα ΕΛ.ΚΕ., στα οποία μεταφέρονται οι αρμοδιότητες των Τμημάτων Ελέγχων των Δ.Ο.Υ. αυτών. Ειδικά, για όσες από τις ανωτέρω υποθέσεις έχει εκδοθεί το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α' 170) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρων και προστίμων η εντολή για τη συνέχιση του ελέγχου θα εκδοθεί από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ., στον οποίο έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα ελέγχου της κάθε υπόθεσης, προς τον υπάλληλο, στον οποίο είχε εκδοθεί η προηγούμενη εντολή ελέγχου, από τον οποίο και ολοκληρώνονται, με την επιφύλαξη περιπτώσεων αυτοδίκαιης λύσης της υπαλληλικής σχέσης. Για τις εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου των Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. η εντολή για τη συνέχιση του ελέγχου θα εκδοθεί, προς τον υπάλληλο, στον οποίο είχε εκδοθεί η προηγούμενη εντολή ελέγχου, ανεξάρτητα εάν αυτός υπηρετεί σε ΕΛ.ΚΕ. που έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα του ελέγχου της συγκεκριμένης υπόθεσης, ο οποίος θεωρείται ότι για τη συγκεκριμένη υπόθεση υπηρετεί στο ΕΛ.ΚΕ. που έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα του ελέγχου αυτής και ειδικότερα στο Τμήμα Ελέγχων-Α' της Υποδιεύθυνσης Ελέγχων-Α' αυτού. 4) Οι έννομες συνέπειες, ως προς την εφαρμογή των άρθρων 18, 19 και της παρ. 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170), κοινοποίησης εντολής ελέγχου, που έχει εκδοθεί, έως την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., από Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., η αρμοδιότητα των Τμημάτων Ελέγχων της οποίας περιέρχεται σε ΕΛ.ΚΕ., δεν θίγονται, με την έκδοση της εντολής από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ. για τη συνέχιση του ελέγχου.».

Επειδή σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 13 του Οργανισμού της ΑΑΔΕ: «Οι πράξεις προσδιορισμού φόρων και καταλογισμού προστίμων, που προκύπτουν από τα πληροφοριακά δελτία και τις εκθέσεις των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ., που παραλαμβάνουν τη δήλωση φορολογίας του φορολογούμενου, στον οποίο αφορούν και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις, όπως ορίζεται στην αριθ. Δ.ΟΡΓ. Α. .... ΕΞ 2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως εκάστοτε ισχύει ή από τα κατά τόπον αρμόδια Τελωνεία.».

Επειδή σύμφωνα με τον αρ.59 του Παραρτήματος του Οργανισμού της Α.Α.Δ.Ε., η Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, η οποία αποτελεί Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας αποτελεί Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως και πλέον συνιστά Δ.Ο.Υ. Α1 Τάξεως.

Επειδή από το συνδυασμό όλων των ανωτέρω διατάξεων, αφής στιγμής καταργήθηκε το Τμήμα Ελέγχου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών(όπου ανήκε η προσφεύγουσα), οι δε ελεγκτικές αρμοδιότητες του ως άνω καταργηθέντος Τμήματος μεταφέρθηκαν κατά τα ανωτέρω στο 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ορθά εξεδόθησαν από την Υπηρεσία αυτή οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με την Α1413/2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με ΘΕΜΑ: «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)», αποφασίστηκαν τα εξής:

1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

4. Οι κατ' εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές, λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ' εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της Δ.ΟΡΓ.Α ..... ΕΞ 2017/31-07-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφισταμένη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου

(παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του ν. 4174/2013 και 28 του ν. 4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου(παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ.1 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:**

«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 αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

**Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:** «Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου..

Επειδή, με την **Αριθμ. Α.1413 (ΦΕΚ Β' 4061/07.11.20190**, απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.με θέμα «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/ λογιστικού αρχείου (παραστατικού)» αποφασίστηκαν τα εξής:

1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρουστικής φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

4. Οι κατ' εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές,

λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ' εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της Δ.ΟΡΓ.Α ..... ΕΞ2017/31-7-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφισταμένη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του ν. 4174/2013 και 28 του ν. 4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/ λογιστικού αρχείου (παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.

**Επειδή, με το άρθρο 36 του ΚΦΔ ορίζεται 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για

το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας

.....  
3.α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1, (αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν. ....».

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.27α του ν.4646/2019: «..Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

**Επειδή, με το άρθρο 66 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:**

**1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:**

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλιστρών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο τον φόρο αυτόν.

**2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλον φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.**

**3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:**

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή η οριστική πράξη εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016 με χρεωστικό ποσό φόρου 52.444,76 ευρώ εκδόθηκε στις 31/3/2023, ήτοι μετά την 31/12/2022 ημερομηνία δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση αυτής, καθόσον στη προκειμένη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 66 παρ.27α του ν.4646/2019, έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της σχετικής Έκθεσης Μερικού Ελέγχου εισοδήματος του 1<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Αποφασίζουμε**

Την μερική αποδοχή της από 28-4-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε», με ΑΦΜ ....., με :

Α) την ακύρωση της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

Β) την επικύρωση των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

-Της υπ' αριθμ. .... /31.03.2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

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

**Φορολογικό έτος 2016**

| <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------------------|-----------------------------------------|
| <b>78.667,14€</b>                      | <b>0,00€</b>                            |

**Φορολογικό έτος 2017**

| <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------------------|-----------------------------------------|
| <b>135.449,94€</b>                     | <b>135.449,94€</b>                      |

**Φορολογικό έτος 2018**

| <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------------------|-----------------------------------------|
| <b>160.554,11€</b>                     | <b>160.554,11€</b>                      |

**Φορολογικό έτος 2019**

| <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------------------|-----------------------------------------|
| <b>160.773,18€</b>                     | <b>160.773,18€</b>                      |

Φορολογικό έτος 2020

| ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|---------------------------------|----------------------------------|
| 5.805,91€                       | 5.805,91€                        |

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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 .