



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 08.11.2023

Αριθμός απόφασης: 1825

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ
β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. 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 08.07.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.», με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. /22.07.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ολική ή μερική ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 18.05.2023 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την από 13.07.2023 έκθεση απόψεων επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08.07.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./18.05.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας χρεωστικό υπόλοιπο 666.629,32 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 333.332,17 ευρώ, ήτοι γενικό σύνολο φόρου για καταβολή 999.996,49 ευρώ.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης 18.05.2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ. Συγκεκριμένα, δυνάμει της υπ' αριθ./10.10.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φ.Π.Α. στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο δραστηριότητας εργασίες εκσκαφών και μετακινήσεις γαιών, και συνεπεία αυτού εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./27.09.2022 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ με την συνημμένη έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 - ΚΦΔ, πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. και ειδική έκθεση ελέγχου άρθρου 46 ν.4174/2013 της ανωτέρω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της οικείας έκθεσης, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη την με ημερομηνία θεώρησης 12/09/2022 έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, την μη ανταπόκριση της οντότητας στην πρόσκλησή του και την μη προσκόμιση από την προσφεύγουσα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων προς απόδειξη των εισροών που έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά της αρχεία και την μη ανταπόκριση της οντότητας στο σημείωμα διαπιστώσεων που της κοινοποιήθηκε νομίμως, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές όπως τις δηλωθείσες και φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών για την φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 βάσει των διατάξεων του ν.2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης λόγω μη νόμιμης επίδοσης Σημειώματος Διαπιστώσεων Αποτελεσμάτων Φορολογικού Ελέγχου μετά του Συνεκδοθέντος Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, τα οποία ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν. Επιπλέον, δεν έλαβε γνώση της έκδοσης εντολής ελέγχου και της γνωστοποίησης

δυνατότητας υποβολής συμπληρωματικών δηλώσεων εισοδήματος προ της εκδόσεως προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Επίσης, ουδέποτε έλαβε την προβλεπόμενη από το άρθρο 14 του ΚΦΔ πρόσκληση για να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της και κάθε άλλη πληροφορία και έγγραφο για την άρτια διεξαγωγή του διενεργηθέντος ελέγχου. Η Φορολογική Αρχή δεν αναζήτησε την τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της, ο οποίος στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 δήλωνε φιλοξενούμενος του πατέρα του,, στην Πάτρα, οδός, αριθ.

2. Μη νόμιμος προσδιορισμός συνολικού φορολογητέου εισοδήματος. Ο έλεγχος προσδιόρισε ως φορολογητέο εισόδημα συναλλαγές, τις οποίες η ίδια η Φορολογική Αρχή έχει κρίνει εικονικές και άρα ανύπαρκτες. Εν προκειμένου είναι σαφές ότι εσφαλμένα και παρανόμως ο έλεγχος θεώρησε ως Φ.Π.Α. το ποσό των 999.996,49€, και τούτο διότι το εν λόγω ποσό, όπως αυτό προκύπτει από τον προηγούμενο έλεγχο που χρησιμοποιείται προκειμένου να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες, αφορά συναλλαγές που έχουν κριθεί στο σύνολό τους εικονικές και άρα δεν αναπαριστούν πραγματικές συναλλαγές. Τούτων δοθέντων, είναι σαφές εκ των νόμου και συγκεκριμένα εκ του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ότι μόνον οι πραγματικές συναλλαγές (και όχι οι εικονικές όπως εν προκειμένω οι υπό κρίση), μπορούν να θεωρηθούν μη αποδοθέν Φ.Π.Α. Παρανόμως συνεπώς και εσφαλμένα θεωρήθηκε το ποσό του 999.996,49€ μη αποδοθέν Φ.Π.Α., καθώς σύμφωνα με τα πορίσματα του ελέγχου που έλαβε χώρα με την προηγούμενη εντολή ελέγχου, το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε φορολογικά στοιχεία τα οποία κρίθηκαν στο σύνολό τους εικονικά, και άρα δεν ανταποκρίνονται σε πραγματικά χρήματα που εισέρρευσαν στην επιχείρηση.
3. Μη νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων. Συγκεκριμένα δεν μνημονεύονται κατά είδος, αριθμό και τα πωληθέντα προϊόντα των εικονικών τιμολογίων τα οποία και καταλογίζει ο έλεγχος και δυνάμει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με ημερομηνία θεώρησης 18.05.2023 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. ν.2859/2000, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ, σχετικά με τις εξουσίες του φορολογικού ελέγχου, ορίζονται τα εξής:

«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 μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με βιβλία και στοιχεία, ορίζονται τα εξής:

«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.

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

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

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

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

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ως άνω Κώδικα, σχετικά με πληροφορίες από τον φορολογούμενο, ορίζονται τα εξής:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργάσιμων 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 (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να

παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 28 του ως άνω νόμου, σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων

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

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

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

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

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου 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 τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο 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 δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

.....

5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 του ν.2717/1999 (ΚΔΔ):

«1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στον χώρο εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή β)

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1249/01-12-2014 παρασχέθηκαν οδηγίες 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.) ως εξής:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης δημοσίων εσόδων, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου:

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 :

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας.

2. Στην περίπτωση που τα ως άνω πρόσωπα απουσιάζουν από την οικία τους το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή οποιονδήποτε από του συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.

3. Στην περίπτωση που τα παραπάνω πρόσωπα απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο.

4. Προκειμένου να είναι έγκυρη η επίδοση, όταν η παράδοση του επιδοτέου εγγράφου γίνεται κατά περίπτωση σε σύζυγο ή σύνοικο κ.λ.π. είτε σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λ.π., προϋπόθεση είναι να μην ευρεθεί από το όργανο επιδόσεως, δηλαδή να απουσιάζει κατά την

ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από την οικία ή το κατάστημα κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται η επίδοση (δηλαδή ο ίδιος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπος ή ο εκπρόσωπος ή ο δικαστικός πληρεξούσιος ή ο αντίκλητος αυτού) και να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία, μαζί με το όνομα και τη ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο ως συζύγου ή συνοίκου κ.λ.π. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λ.π. Διευκρινίζεται περαιτέρω ότι σε περίπτωση που το επιδοτέο έγγραφο παραδίδεται σε σύνοικο μεν, αλλά όχι συγγενή ή υπηρέτη θα πρέπει στην έκθεση επίδοσης να βεβαιώνεται ότι στην κατοικία εκείνου προς τον οποίο απευθύνεται η επίδοση δεν βρέθηκαν σύνοικοι συγγενείς ή υπηρέτες του.

5. Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση.

6. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου. Σημειώνεται ότι υπάλληλος της αρχής που εξέδωσε την προς επίδοση πράξη δεν μπορεί να παραστεί ως μάρτυρας (ΣτΕ 1279/2000).

7. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Σημειώνεται ότι για να είναι νόμιμη η κοινοποίηση με τη διαδικασία της άγνωστης διαμονής, το όργανο που είναι αρμόδιο για τη διενέργεια της επίδοσης θα πρέπει να βεβαιώνει στην έκθεση επίδοσης (ή σε ιδιαίτερη βεβαίωση) ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (π.χ. έρευνα στα αρχεία της Υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό Τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο του Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση της κατοικίας ή προσωρινής διαμονής του προσώπου στο οποίο γίνεται η επίδοση και αυτή απέβη άκαρπη, διαφορετικά η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1029/23-01-2015, με την οποία τροποποιήθηκε η ως άνω ΠΟΛ, ορίζεται ότι: «... Λόγω μεταβολής του νομοθετικού πλαισίου (σχετ. άρθρο 183 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας - Ν.2717/1999) η παράγραφος 6. της περίπτωσης Δ. της ΠΟΛ. 1249/2014 τροποποιείται ως εξής:

6. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα εταιρεία δήλωσε έναρξη εργασιών την 04.03.2015 και διεύθυνση έδρας και άσκησης δραστηριότητας την, οδός, αριθ.

Εν προκειμένω και σύμφωνα με την από 13.07.2023 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, κατόπιν έκδοσης της με αριθ. /10.10.2022 εντολής μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της εν λόγω Υπηρεσίας, συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθ. πρωτ. /11.10.2022 έγγραφο, με το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία η ως άνω εντολή φορολογικού ελέγχου καθώς και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατ' εφαρμογή των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, καθώς επίσης και η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου των άρθρων 58, 58^A παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν.4987/2022 ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατά περίπτωση, στο 60%, σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός 30 ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου. Το ανωτέρω έγγραφο εστάλη με συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα διεύθυνση επαγγελματικής έδρας της προσφεύγουσας, ήτοι Καλαβρύτων 202, Πάτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, ωστόσο δεν παρελήφθη αλλά επέστρεψε στην Υπηρεσία ως «άγνωστος».

Στη συνέχεια, συντάχθηκε από τον έλεγχο η με αριθ. πρωτ. /08.12.2022 πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ με την οποία κοινοποιήθηκε εκ νέου στην προσφεύγουσα η με αριθ. /2022 εντολή φορολογικού ελέγχου καθώς και η γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Περαιτέρω, με την ως άνω πρόσκληση κλήθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία όπως θέσει στην διάθεση του ελέγχου, εντός πέντε ημερών από την λήψη της, τα εξής:

1. τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης με τις λογιστικές εγγραφές για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2016, τα οποία θα φέρουν υπογραφή/σφραγίδα του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης και του λογιστή της επιχείρησης
2. τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων και τα ληφθέντα στοιχεία αγορών εμπορευμάτων και παγίου εξοπλισμού και δαπανών της επιχείρησης για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2016 με τα αντίστοιχα φορτωτικά έγγραφα παραγγελιοληψίας και παραστατικά μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων
3. την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορ. έτους 2016 με τα συνυποβαλλόμενά της και τα απαραίτητα δικαιολογητικά
4. τις δηλώσεις ΦΠΑ, τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες και δηλώσεις intrastat της περιόδου 01/01/2016-31/12/2016
5. τα τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης ή φωτοαντίγραφα των σωμάτων επιταγών πληρωμής και αποδεικτικό πληρωμής της επιταγής καθώς και καρτέλα προμηθευτή για τα ληφθέντα τιμολόγια αγορών, αποκτήσεων παγίου εξοπλισμού και δαπανών αξίας άνω των 500,00 ευρώ
6. τα υποβληθέντα συμφωνητικά της επιχείρησης με πελάτες – προμηθευτές για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016-31/12/2016
7. τις καταστάσεις προσωπικού, τις μισθοδοτικές καταστάσεις, τις υποβληθείσες ΑΠΔ και τις πληρωμές ασφαλιστικών εισφορών της επιχείρησης για το έτος 2016
8. τα στοιχεία ιδιοκτησίας/μίσθωσης της επαγγελματικής έδρας και των εγκαταστάσεων της επιχείρησης

9. σε περίπτωση προσκόμισης φωτοαντιγράφων, υπεύθυνη δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου της οντότητας που να δηλώνει ότι τα προσκομιζόμενα στην υπηρεσία έγγραφα είναι γνήσια, πιστά και ακριβή αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων, προκειμένου για τη διενέργεια ελέγχου κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ./10.10.2022 εντολής ελέγχου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Η ανωτέρω πρόσκληση αρχικά εστάλη στην δηλωθείσα διεύθυνση έδρας της προσφεύγουσας εταιρείας, ωστόσο λόγω αδυναμίας εντοπισμού της διαβιβάστηκε με το αριθ. πρωτ./09.12.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Πάτρας στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και σύμφωνα με την από 23.12.2022 έκθεση επίδοσης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, η ως άνω πρόσκληση θυροκολλήθηκε από τον αρμόδιο υπάλληλο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. στη διεύθυνση κατοικίας του Χατζηνικολάου Γεώργιου, διαχειριστή και νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας, ήτοι Αλκυόνης αριθ. 38 στο Παλαιό Φάληρο Αττικής, λόγω απουσίας του. Η προσφεύγουσα εταιρεία και ο διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπός της ουδέποτε ανταποκρίθηκαν στην με αριθ. πρωτ./08.12.2022 πρόσκληση του ελέγχου με συνέπεια την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην περίπτωση της παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, δεδομένου ότι ουδέποτε έλαβε γνώση του Σημειώματος Διαπιστώσεων και του Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. λόγω μη νόμιμης επίδοσής τους. Περαιτέρω, ισχυρίζεται ότι ουδέποτε έλαβε γνώση της εντολής ελέγχου, της γνωστοποίησης του δικαιώματός της για υποβολή συμπληρωματικών φορολογικών δηλώσεων προ της εκδόσεως προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και της πρόσκλησης του άρθρου 14 του ΚΦΔ για να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της και κάθε άλλη πληροφορία και έγγραφο για την άρτια διεξαγωγή του διενεργηθέντος ελέγχου. Η Φορολογική Αρχή δεν αναζήτησε την τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της, ο οποίος στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 δήλωνε φιλοξενούμενος του πατέρα του,, στην, οδός, αριθ.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 12.09.2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, δυνάμει έκδοσης της με αριθ./07.10.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην φερόμενη έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, στην την 25.02.2021, προκειμένου για την κοινοποίηση των προβλεπόμενων εγγράφων. Κατόπιν έρευνας και πληροφοριών που συνέλεξε ο έλεγχος από περιοίκους στην περιοχή, διαπίστωσε ότι η οντότητα στην συγκεκριμένη πολυκατοικία ίσως είχε γραφεία, χωρίς να έχει τοποθετήσει ταμπέλα, ενώ έχει πάψει να δραστηριοποιείται από χρόνια. Στη συνέχεια, ο έλεγχος μετέβη στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του νόμιμου εκπροσώπου της οντότητας, με ΑΦΜ, ήτοι στην, όπου και δεν εντοπίστηκε. Ο ανωτέρω διατηρούσε ατομική επιχείρηση στη διεύθυνση, όπου και αναζητήθηκε από τον έλεγχο χωρίς να εντοπιστεί, επιπλέον τον κάλεσε στους τηλεφωνικούς αριθμούς που είχε δηλώσει στις βάσεις δεδομένων της Υπηρεσίας χωρίς αποτέλεσμα. Κατόπιν ο έλεγχος με το υπ' αριθ. πρωτ./17.05.2021 έγγραφό του προς την Αστυνομική Διεύθυνση Αχαΐας αναζήτησε την τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, όπου έλαβε την απάντηση ότι σύμφωνα με τα τηρούμενα αρχεία φέρεται να διαμένει επί της οδού αριθ.

..... στο ή επί της οδού αριθ. στην Επιπλέον, ο έλεγχος αναζήτησε τον, ιδιοκτήτη του χώρου της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, ο οποίος μετέβη στα γραφεία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και δήλωσε προφορικά ότι εκμίσθωσε το εν λόγω ακίνητο στην προσφεύγουσα και στον νόμιμο εκπρόσωπό της όπου έμειναν για περίπου τέσσερα χρόνια χωρίς να καταβάλλουν μισθώματα. Επίσης ο ίδιος δήλωσε ότι είχε εκμισθώσει σε αυτούς χώρο στο Ν. Αχαΐας, για χρονικό διάστημα πλέον των πέντε ετών, όπου εκεί βρισκόταν μηχανήματα απαραίτητα για την δουλειά τους, ωστόσο δεν γνώριζε εάν τα μηχανήματα ήταν ιδιόκτητα ή μισθωμένα και επίσης δεν έλαβε μισθώματα. Κατόπιν των ανωτέρω και εξαιτίας αδυναμίας εντοπισμού της προσφεύγουσας και του νόμιμου εκπροσώπου της, ο έλεγχος επέδωσε στο Δήμο Πατρών τα παρακάτω: α) το με αριθ. πρωτ./2022 έγγραφο κοινοποίησης της εντολής ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, β) το με αριθ. πρωτ./2022 έγγραφο περί γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και γ) την με αριθ. πρωτ./05.01.2022 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας κατέβαλε κάθε δυνατή προσπάθεια για την ανεύρεση του νόμιμου εκπροσώπου και διαχειριστή της εταιρείας (αρχεία Υπηρεσίας, πληροφορίες συστήματος TAXIS, έρευνα από περιοίκους, Αστυνομική Διεύθυνση Αχαΐας, τηλεφωνικός κατάλογος, διαδίκτυο), ωστόσο δεν κατέστη εφικτή καθώς θεωρήθηκε πρόσωπο αγνώστου διαμονής, ως εκ τούτου ακολουθώντας τις νόμιμες διαδικασίες επέδωσε νόμιμα στο Δήμο Το με αριθ. πρωτ./12.08.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση επιδόθηκε στην διεύθυνση κατοικίας του διαχειριστή και νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, για την οποία έλαβε γνώση από την Αστυνομική Διεύθυνση, ήτοι οδός αριθ. στο, ο οποίος όμως δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, κατά τον υπό κρίση έλεγχο, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ./10.10.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΑΣ, η εν λόγω Φορολογική Αρχή συνέταξε το με αριθ. πρωτ./11.10.2022 έγγραφο κοινοποίησης της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου και της γνωστοποίησης της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Το ανωτέρω έγγραφο εστάλη με συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα διεύθυνση επαγγελματικής έδρας της προσφεύγουσας, ήτοι, Πάτρα, ωστόσο δεν παρελήφθη αλλά επέστρεψε στην Υπηρεσία ως «άγνωστος». Στη συνέχεια συντάχθηκε από τον έλεγχο η με αριθ. πρωτ./08.12.2022 πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ με την οποία κοινοποιήθηκε εκ νέου στην προσφεύγουσα η ως άνω εντολή φορολογικού ελέγχου καθώς και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα εταιρεία. Επιπλέον η αρμόδια για τον έλεγχο Φορολογική Αρχή εξέδωσε το με αριθ. πρωτ./28.02.2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου προκειμένου η προσφεύγουσα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών. Το ως άνω Σημείωμα με τον συνημμένο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. διαβιβάστηκαν με τα αριθ. πρωτ./2023 και/2023 έγγραφα της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ στην Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και λόγω απουσίας του νόμιμου εκπροσώπου και διαχειριστή της εταιρείας, θυροκολλήθηκαν από υπάλληλο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. παρουσία μάρτυρα την 27.03.2023 στην ως άνω διεύθυνση κατοικίας του (..... αριθ. στο). Η προσφεύγουσα εταιρεία και ο νόμιμος εκπρόσωπός της ουδέποτε ανταποκρίθηκαν σχετικά.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η Φορολογική Αρχή δεν αναζήτησε την τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της, ο οποίος στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 δήλωνε φιλοξενούμενος του πατέρα του,, στην διεύθυνση Πάτρα, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθώς κατά τα έτη 2021 και 2022 όπου έλαβαν χώρα οι ανωτέρω κοινοποιήσεις αφενός ο ίδιος δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση φορολογικά έτη και αφετέρου κατόπιν έρευνας της φορολογικής αρχής διαπιστώθηκε ότι αυτός διέμενε σε άλλη διεύθυνση από την επικαλούμενη. Σε κάθε περίπτωση ο νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρείας ουδέποτε δήλωσε την ανωτέρω διεύθυνση στα στοιχεία μητρώου του πληροφοριακού συστήματος TAXIS.

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος κοινοποίησε νόμιμα όλα τα ανωτέρω έγγραφα και το με αριθ./28.02.2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ωστόσο η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επέδειξε διάθεση συνεργασίας καθώς ουδέποτε ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις του ελέγχου, δεν προσκόμισε σε κανένα στάδιο της διαδικασίας τα ζητηθέντα από τη Φορολογική Διοίκηση, με τις ανωτέρω προσκλήσεις για διάθεση λογιστικών αρχείων, βιβλία και στοιχεία και δεν ανταποκρίθηκε στο σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 του του ίδιου ως άνω νόμου, περί μεθόδου προσδιορισμού εσόδων, ορίζεται ότι:

«1. 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, με τις διατάξεις των άρθρων 30, 32 και 48§3 του ν.2859/2000 ορίζονται τα εξής:

«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.

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

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 α` της 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 ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ` της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β , γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.

Άρθρο 48

Αρμόδια φορολογική αρχή Φορολογικός έλεγχος

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 ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή 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.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):

«Επαρκής αιτιολογία

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ως άνω νόμου:

«Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός του συνολικού φορολογητέου εισοδήματός της και των φορολογητέων εκροών και εισροών της είναι μη νόμιμος και ισχυρίζεται έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας ότι ο έλεγχος προσδιόρισε ως φορολογητέο εισόδημα συναλλαγές, τις οποίες η ίδια η Φορολογική Αρχή έχει κρίνει εικονικές και άρα ανύπαρκτες.

Επειδή, ωστόσο ο υπό κρίση έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, την μη ανταπόκριση της οντότητας στην πρόσκληση του ελέγχου και την μη προσκόμιση των ζητηθέντων βιβλίων και φορολογικών στοιχείων συντάχθηκε με το πόρισμα της από 12.09.2022 πληροφοριακής έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, και στο πλαίσιο αυτό εξέδωσε το με αριθ. πρωτ./27.09.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών. Σημειώνεται ότι στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων γίνεται αναφορά στην έκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα αυτής. Η προσφεύγουσα εταιρεία επίσης δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, ειδικότερα σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της από 12/09/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, το οποίο παρατίθεται αυτούσιο στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται:

- «Επειδή, από επιτόπια έρευνα, που πραγματοποιήθηκε από την ομάδα έρευνας στις 05/01/2022, στην δηλωθείσα από εσάς έδρα της επαγγελματικής εγκατάστασης, στην οδό στην, διαπιστώθηκε ότι δεν βρίσκεστε σε λειτουργία (δεν έχετε υποβάλλει δήλωση διακοπής δραστηριότητας), ούτε διαθέτετε άλλη εγκατάσταση, δεδομένου ότι από το ηλεκτρονικό σύστημα της υπηρεσίας μας δεν διαπιστώθηκε η δήλωση κάποιας εγκατάστασης εσωτερικού – υποκατάστημα.
- Επειδή, ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην με αριθμό/05.01.2022 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων έτους 2016 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 14 του ν.4308/2014 με αποτέλεσμα την ματαίωση οποιασδήποτε ελεγκτικής επαλήθευσης και παροχής εξηγήσεων (Η πρόσκληση επιδόθηκε σε εντεταλμένο υπάλληλο στον Δήμο).
- Επειδή, δεν έχετε υποβάλλει Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2017 (χρήση 2016), καθώς και δηλώσεις για τα επόμενα φορολογικά έτη.
- Επειδή, από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας, δεν προκύπτει να έχει την κατοχή του επαγγελματικά οχήματα (φορτηγά) που να συνάδουν με την δηλωθείσα στις βάσεις δεδομένων (τμήμα μητρώου) της υπηρεσίας μας επαγγελματικής δραστηριότητας καθώς και μηχανήματα έργου. Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΥΠΟΔΟΜΩΝ, με το έγγραφό της με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ/21.12.2021 (αριθμό πρωτοκόλλου της Υπηρεσίας μας/30.12.2021), μας γνωρίζει ότι δεν φαίνεται να έχετε στην κατοχή του μηχανήματα έργου μέχρι σήμερα.
- Επειδή, υπάρχει αναντιστοιχία των Φορολογητέων Εισροών (Αγορών/Δαπανών) στις υποβληθείσες Περιοδικές Δηλώσεις ΦΠΑ (ποσού 2.813.601,48 ευρώ) με την αξία των Εξόδων – Αγορών (άρθρο 14 παρ. 3 του ν.4174/2013 εγκεκριμένες συναλλαγές – ποσό 804.613,92 ευρώ), γεγονός που υποδηλώνει την ανακριβή υποβολή Περιοδικών Δηλώσεων ΦΠΑ.
- Επειδή, το σύνολο Αγορών – Εξόδων, αφορά την αγορά καυσίμων, χωρίς να υπάρχουν οχήματα – μηχανήματα έργου που να δικαιολογούν την κατανάλωση. Επίσης η κατανάλωση σε χιλιάδες λίτρα δεν δικαιολογείται από τα μισθωμένα μηχανήματα.
- Επειδή, διαπιστώθηκε πως η ελεγχόμενη δεν διενήργησε καμία ενδοκοινοτική συναλλαγή και καμία εισαγωγή αγαθών.
- Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΞ/18-05-2021 έγγραφο του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ-ΣΩΜΑ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ – ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ – ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΣΥΝΤΟΝΙΣΜΟΥ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ, οι προσλήψεις ειδικευμένου προσωπικού, από την εταιρεία σας που να δύναται να εκτελέσει τις περιγραφόμενες εργασίες στα κρινόμενα φορολογικά στοιχεία έγιναν στις 25/11/2016 (ο μεγαλύτερος όγκος των εργασιών σύμφωνα με τα εκδοθέντα και κρινόμενα φορολογικά στοιχεία είναι μέχρι 30/09 όπου η οντότητα δεν απασχολούσε προσωπικό).
- Επειδή, σε αίτημα Παροχής Πληροφοριών (άρθρο 15 του ν.4174/2013) προς τους εργαζόμενους, από τις απαντήσεις που κατατέθηκαν εγγράφως στην Υπηρεσία μας, δηλώθηκαν ότι δεν γνώριζαν την ελεγχόμενη, ότι εντολές ελάμβαναν από άλλες εταιρείες που εκτελούσαν το έργο
- Επειδή, το έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου/11-01-2022, e-ΕΦΚΑ – Ηλεκτρονικός Εθνικός Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης, προκύπτει ότι δεν έχετε κάνει καμία καταβολή ασφαλιστικών εισφορών.

- Επειδή, οι εξοφλήσεις των φορολογικών στοιχείων έγιναν με επιταγές οι οποίες εισπράχθηκαν από φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν είχαν καμία σχέση με την ελεγχόμενη.
- Επειδή, μεγάλο μέρος των επιταγών πελατών εισπράχθηκαν από συγκεκριμένες οντότητες οι οποίες δηλώνουν ως δραστηριότητα, πρατήριο καυσίμων, λόγω της φύσης των συναλλαγών τους, διαθέτουν μεγάλα ποσά σε μετρητά στα ταμεία τους, αφού εισπράττουν μετρητά από τους πελάτες τους, οπότε έχουν την δυνατότητα να «σπάνε» επιταγές και η τακτική αυτή είναι συνηθισμένη σε περιπτώσεις επιχειρήσεων που λαμβάνουν εικονικά τιμολόγια, οι οποίες εξοφλούν τα τιμολόγια αυτά με αυτές τις επιταγές και με τον τρόπο αυτό προσδίδουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές.
- Επειδή, η ελεγχόμενη δεν απασχολούσε ούτε συνεργαζόταν με κάποιο λογιστή ο οποίος θα τηρούσε και θα παρακολουθούσε επισταμένως τις φορολογικές και οικονομικές υποχρεώσεις, όπως απαιτείται για μια εταιρεία με τέτοιο κύκλο εργασιών (Συνεργασία με λογιστή για εργατικά ασφαλιστικά).
- Επειδή, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στους πελάτες της ελεγχόμενης και στα τιμολόγια εκδόσεώς της που συγκεντρώσαμε διαπιστώσαμε με πλήρη βεβαιότητα ότι η ελεγχόμενη δεν μπορούσε να παρέχει καμία υπηρεσία.

Συνάγεται από τα ανωτέρω εκτεθέντα ότι η ελεγχόμενη οντότητα «δραστηριοποιήθηκε» αποκλειστικά στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολό τους (Πρόκειται για συναλλακτικά ανύπαρκτη οντότητα).

Οι λήπτριες επιχειρήσεις, με τη λήψη των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων μείωσαν την καταβολή τόσο των έμμεσων όσο και των άμεσων φόρων μέσω της διόγκωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους αλλά και την αύξηση των εξόδων τους και συνεπώς την μείωση των φορολογητέων κερδών τους.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα, αναφέρουμε ότι η ελεγχόμενη λειτούργησε ως «μπροστινή» σε κύκλωμα άλλων οντοτήτων που λαμβάνουν δημόσια έργα ώστε να εκδώσει εικονικά φορολογικά στοιχεία για λογαριασμό τους χωρίς να αποδοθεί το ΦΠΑ στο Ελληνικό Δημόσιο».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση και σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου και τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία που όφειλε να τηρεί (βιβλία και στοιχεία), αν και της ζητήθηκε σχετικά, επίσης δεν είχε υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, με αποτέλεσμα τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. και τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών άρθ. 14§3 του ν.4987/2022 που υπέβαλε η προσφεύγουσα και ο αντισυμβαλλόμενός της για το εν λόγω έτος. Ήτοι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις δηλωθείσες από την προσφεύγουσα φορολογητέες εκροές και δεδομένης της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας για το υπό κρίση έτος ο έλεγχος προσδιόρισε επίσης τις φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών για την φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 βάσει των διατάξεων του ν.2859/2000.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω αναφερομένων η κρίση της φορολογικής αρχής είναι βασίμως και πλήρως αιτιολογημένη ενώ η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή, δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο που να αντικρούει βάσιμα και ουσιαστικά τις διαπιστώσεις

του ελέγχου, οι ισχυρισμοί της περί έλλειψης αιτιολογίας δεν γίνονται δεκτοί ως κατά νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 18.05.2023 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνίας κατάθεσης 08.07.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.», με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθ. /18.05.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 01.01.201-31.12.2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ-ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	2.977.628,01	2.977.628,01	
Αξία Φορολογητέων εισροών	2.813.601,48		2.813.601,48
Φόρος εκροών	704.756,74	704.756,74	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	704.722,24	38.092,42	666.629,82
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο	34,50	666.698,82	666.664,32
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.		333.332,17	333.332,17
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή	34,50	1.000.030,99	999.996,49

(- ως η υπ' αριθ. /18.05.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 01.01.201-31.12.2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.