



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2004

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
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 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία που έδρευε κατά τη δραστηριοποίησή της στη η οποία υποβλήθηκε από τον κατοίκου υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή, κατά των κάτωθι πράξεων που αφορούν την ανωτέρω εταιρεία:

α) της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

β) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

γ) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

δ) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ε) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθ. Πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας υποβληθείσα δια του εκκαθαριστή της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους **500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του ΚΦΔ, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ. Η παράβαση αφορά την μη ανταπόκριση στα με αρ. πρωτ. έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών σε αυτά των φορολογικών ετών 2016 και 2017, εντός 5 εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 97.382,26€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 48.691,15€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **146.073,41€**.

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 332.157,51€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 166.078,78€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **498.236,29€**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ποσού 412.818,24€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 206.409,12€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **619.227,36€**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ποσού 120.952,21€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 60.476,11€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **181.428,32€**.

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, οι οποίες συντάχθηκαν δυνάμει της εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., περιόδου 01/01/2016-31/12/2017.

Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσαν τα υπ' αριθ. πληροφοριακά δελτία της ΥΕΔΔΕ Αττικής, με συνημμένες την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4987/2022, την από Πληροφοριακή Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 και Ν. 4987/2022 και την από Πληροφοριακή Έκθεση Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, από τις οποίες προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση:

- ΧΡΗΣΗ 2016

έλαβε 52 εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως συνολικής καθαρής αξίας 1.313.437,37€ και εξέδωσε 1.096 εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.191.071,10€

- ΧΡΗΣΗ 2017

εξέδωσε 626 εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 396.166,93€,

κατά παράβαση των άρθρ. 1,2,8 του Ν.4308/2014, των άρθ.55^Α και 66 του Ν.4987/2022 και της ΠΟΛ.1252/2015, όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.

Εν συνεχεία, και αφού η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στα επαναλαμβανόμενα αιτήματα για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της, τα πορίσματα των προαναφερόμενων εκθέσεων της ΥΕΔΔΕ υιοθετήθηκαν από τον έλεγχο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, παράλληλα με την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και ειδικότερα στα συστήματα Taxis και Elenxis, (υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΜΥΦ, Φ.Π.Α. κλπ), κι ο έλεγχος εκτιμώντας τα δεδομένα που είχε στη διάθεσή του κατ' εφαρμογή της οικείας νομοθεσίας, προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη) και των φορολογητέων εκροών και εισροών των ελεγχόμενων ετών.

Οι διαπιστώσεις του ελέγχου, βάσει των στοιχείων που διέθετε, περιλήφθηκαν στο με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου των άρθρων 28 και 62 του ν. 4987/2022, επί του οποίου η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε τις απόψεις της δια του με αριθ. πρωτ. απαντητικού της υπομνήματος. Ακολούθως, εκδόθηκαν οι από εκθέσεις ελέγχου και οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σύνταξη έκθεσης και καταλογιστικών πράξεων προτού εκπνεύσει η προθεσμία παροχής στοιχείων – Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
2. Η παραγραφή της φορολογικής χρήσης 2016.
3. Οι προσβαλλόμενες διαλαμβάνουν μη νόμιμη άλλως αβάσιμη αιτιολογία ως προς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.
4. Προσκομιδή νέων στοιχείων.

Ως προς τον 2ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ, όπως ίσχυε το 2016, 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 προηγούμενου 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 παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, 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.

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 27^α του άρθρου 66 του ν. 4646/2019, ορίζεται ότι:

« 27.α. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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

αποκρυσταλλώνει 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε.2057/25-09-2023 «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων», αναφέρεται ότι:

«4.1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέχονται σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια.

Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν.»

Επειδή, από το διενεργηθέντα στην προσφεύγουσα εταιρεία έλεγχο, δυνάμει της με αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κατόπιν των υπ' αριθ. πληροφοριακών δελτίων της ΥΕΔΔΕ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία α) για τη χρήση 2016 έλαβε πενήντα δύο (52) εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.313.437,37€ εκδόσεως και εξέδωσε χίλια ενενήντα έξι (1.096) εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.191.071,10€ και β) για τη χρήση 2017 εξέδωσε εξακόσια είκοσι έξι (626) εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 396.166,93€.

Επειδή, κατόπιν ολοκλήρωσης του ελέγχου, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με τις οποίες καταλογίσθηκε κύριος φόρος εισοδήματος και ΦΠΑ ως εξής:

Για τη χρήση 2016

α) η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, με διαφορά κύριου φόρου ποσού **412.818,24€**

β) η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, με διαφορά κύριου φόρου ποσού **332.157,51€**

Για τη χρήση 2017

α) η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, με διαφορά κύριου φόρου ποσού **120.952,21€**

β) η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, με διαφορά κύριου φόρου ποσού **97.382,26€**

Επειδή, τα ανωτέρω ποσά του κύριου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016, υπερβαίνουν τα όρια των 100.000,00€ ή 50.000,00€ αντίστοιχα, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φοροδιαφυγής όπως ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 66 του ΚΦΔ από τις οποίες συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για το φορολογικό έτος 2016 δεν είχε εκπνεύσει κατά το χρόνο κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων (22/06/2023), καθώς πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων, για το φορολογικό έτος 2016, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στις υπ' αριθ. προσκλήσεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, για διάθεση των λογιστικών αρχείων, κατά τις διατάξεις της παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) [...], β) [...], γ) [...], δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...], β) [...], γ) [...], δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, [...]».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή παραβίασε ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, καθόσον δεν της χορήγησε την εκ του νόμου δικαιούμενη προθεσμία των πέντε (5) ημερών για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, αντ' αυτού προέβη σε έναρξη του ελέγχου, στερώντας έτσι το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται 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 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 έγγραφου 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες της φορολογικής διοίκησης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 «Είσοδος σε εγκαταστάσεις» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης [...]

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου ή των οριζόμενων για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου ή υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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 [...]

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

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

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου, αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στις 21/02/2023 στο καταχωρημένο με ευθύνη της εταιρείας η με αριθ. πρωτ. Γνωστοποίηση του Ν.4512/2018 μαζί με την σχετική εντολή Μερικού

Ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Στη συνέχεια αυτής κοινοποιήθηκε τόσο στην τελευταία διεύθυνση της προσφεύγουσας επιχείρησης στη θέση όσο και στην τελευταία δηλωθείσα γνωστή διεύθυνση του νόμιμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή της επί της οδού, το με αριθ. πρωτ. **Αίτημα Παροχής στοιχείων του άρθρου 14 του Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ)**, (Αριθ. Συστημ. REGR), με το οποίο τους καλούσαν εντός πέντε (5) ημερών από την επίδοση του αιτήματος, να θέσουν στη διάθεση ελέγχου για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 2016&2017 όλα τα λογιστικά αρχεία, στοιχεία κλπ παραστατικά εγγραφών σ' αυτά.

Αν και παρήλθε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση του παραπάνω Αιτήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, ο νόμιμος εκπρόσωπος και εκκαθαριστής της προσφεύγουσας εταιρείας, δεν ανταποκρίθηκε σ' αυτό και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής ως όφειλε. Εν συνεχεία του παραπάνω αιτήματος στο οποίο δεν ανταποκρίθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία, απεστάλη εκ νέου από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής, μόνο προς τον νόμιμο εκπρόσωπο και εκκαθαριστή της προσφεύγουσας εταιρείας με συστημένη επιστολή (RE.....GR), και **δεύτερο αίτημα με αριθ. πρωτ.** στο οποίο επίσης δεν ανταποκρίθηκε.

Ακολούθως, το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής συνέταξε το με αριθ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς του Φ.Π.Α., του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ. Το εν λόγω σημείωμα κοινοποιήθηκε με δικαστικό επιμελητή, την 12/05/2023, στην οικία του εκκαθαριστή της προσφεύγουσας εταιρείας λόγω διακοπής των εργασιών αυτής την 13/08/2018. Με το εν λόγω σημείωμα γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, και η προσφεύγουσα εταιρεία εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της, προσκομίζοντας οιοδήποτε συμπληρωματικό στοιχείο. Επί του ως άνω σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, δια μέσου του νόμιμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή της, κατέθεσε το με αριθ. πρωτ..... έγγραφο Υπόμνημά της.

Επειδή, ο νόμιμος εκπρόσωπος και εκκαθαριστής της προσφεύγουσας εταιρείας είχε ακόμα τη δυνατότητα με την υποβολή του με αριθ. πρωτ..... Υπομνήματος που υπέβαλε στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής να θέσει ταυτόχρονα στη διάθεση του ελέγχου όλα τα λογιστικά αρχεία, στοιχεία κλπ παραστατικά εγγραφών σε αυτά, για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 2016 και 2017 που του ζητήθηκαν με τα παραπάνω Αιτήματα Παροχής Στοιχείων, πράγμα που δεν έπραξε.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι σε κάθε στάδιο της διαδικασίας του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση τα προβλεπόμενα από τον νόμο κι εκείνη ουδέποτε ανταποκρίθηκε στα επαναλαμβανόμενα αιτήματα παροχής πληροφοριών, μη προσκομίζοντας τα ζητηθέντα στην Φορολογική Αρχή προκειμένου να διευκολύνει τον έλεγχο. Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός της περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο κα 4^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία κατά τη διενέργεια του ελέγχου και ειδικότερα προσκομίζει:

- 1.** Την από Βεβαίωση διακοπής εργασιών της εταιρείας.
- 2.** Το από πρακτικό ΓΣ των μετόχων της εταιρείας.
- 3.** Το από μισθωτήριο.
- 4.** Την από βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας.
- 5.** Την από βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας.
- 6.** Την από βεβαίωση φορολογικής ενημερότητας.
- 7.** Την από πρόσληψη εργαζομένου.
- 8.** Την από βεβαίωση εργοδότη.
- 9.** Το έντυπο τελών κυκλοφορίας του έτους 2016 του με αριθμό κυκλοφορίας φορτηγού.
- 10.** Το έντυπο τελών κυκλοφορίας του έτους 2017 του ως άνω οχήματος.
- 11.** Τα ασφαλιστήρια του ως άνω οχήματος για τα επίδικα έτη 2016-2017.
- 12.** Το έντυπο τελών κυκλοφορίας του έτους 2017 του με αριθμό κυκλοφορίας φορτηγού.
- 13.** Τα ασφαλιστήρια του ως άνω οχήματος για τα επίδικα έτη.
- 14.** Το από ιδιωτικό συμφωνητικό με την εταιρεία με την επωνυμία νομίμως θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..
- 15.** Έναν φάκελο υπό τον τίτλο «ΦΑΚΕΛΟΣ 2016» εμπεριέχοντα 130 τιμολόγια αγορών μετά σχετικής λίστας.
- 16.** Έναν φάκελο υπό τον τίτλο «ΦΑΚΕΛΟΣ 2017» εμπεριέχοντα 109 τιμολόγια αγορών μετά σχετικής λίστας.
- 17.** Έναν φάκελο υπό τον τίτλο «Αποδείξεις Λιανικής» εμπεριέχοντα 105 αποδείξεις λιανικής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

- 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,[...]
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και [...]

Επειδή, στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ εκτός των άλλων στη σελ. 12 και 13 αναφέρεται:

«3. ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ-ΑΝΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΑ ΑΓΟΡΩΝ-ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που υπέβαλε η ελεγχόμενη οντότητα αλλά και από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων που δήλωσαν τον ελεγχόμενο ως πελάτη και προμηθευτή προκύπτουν ανά ελεγχόμενη χρήση τα κάτωθι

ΧΡΗΣΗ 2016

Έχει εκδώσει 1096 φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 1.191.071,10€ ενώ έχει λάβει 211 φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 1.358.435,37€ εκ των οποίων δύο (2) φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 4.860,00€ έκδοσης και πενήντα (50) φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 1.308.577,37€ είναι εικονικά ως προς το σύνολο των συναλλαγών ενώ δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και, ως και ανωτέρω αναφέρεται, δεν έχει προβεί σε καμία εισαγωγή από τρίτη χώρα. Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ουσιαστική ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τον όγκο και την αξία των εκδοθέντων φορ. στοιχείων για τη χρήση 2016.

ΧΡΗΣΗ 2017

Έχει εκδώσει 626 φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 396.166,93€ ενώ έχει λάβει 129 φορ. στοιχεία συν. καθ. αξίας 25.766,85€ ενώ δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και, ως και ανωτέρω αναφέρεται, δεν έχει προβεί σε καμία εισαγωγή από τρίτη χώρα. Από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ουσιαστική ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τον όγκο και την αξία των εκδοθέντων φορ. στοιχείων για τη χρήση 2017.

[...]

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα έλαβε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορ. στοιχεία καθαρής αξίας ανά χρήση ως κάτωθι, έκδοσης,

1)ΧΡΗΣΗ 2016 52 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.313.437,37€

εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής ανά χρήση ως κάτωθι

1)ΧΡΗΣΗ 2016 1.096 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.191.071,10€

2)ΧΡΗΣΗ 2017 626 στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 396.166,93€

Κατά παράβαση των άρ. 1,2,8 του Ν4308/14, των αρ. 55^Α και 66 του Ν.4174/2013 και της ΠΟΛ. 1252/2015, όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.»

Επειδή, από τα στοιχεία που προσκομίζει η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκύπτουν τα ακόλουθα:

α) δεν προσκομίστηκαν τα τηρηθέντα βιβλία, συνεπώς δεν δύναται να ελεγχθεί η καταχώρηση των προσκομισθέντων στοιχείων σε αυτά όπως απαιτείται από την περ. γ του άρθρου 22 του ν. 4172/2013,

β) για το μεγαλύτερο μέρος των προσκομισθέντων τιμολογίων δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά πληρωμών με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, όπως ορίζεται στην περ. β του άρθρου 23 του ν. 4172/2013.

γ) προσκομίστηκαν αποσπασματικά κάποια στοιχεία και συγκεκριμένα προσκομίσθηκε μέρος των τιμολογίων αγοράς και μέρος των δαπανών, ενώ δεν προσκομίστηκαν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Συγκεκριμένα, από τα προσκομισθέντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τιμολόγια προκύπτουν τα εξής:

ΧΡΗΣΗ 2016

Προσκομίστηκαν συνολικά 130 τιμολόγια αγορών συνολικού ποσού 650.104,30€ εκ των οποίων:

- 108 τιμολόγια συνολικού ποσού 37.997,84€ εκδόσεως διάφορων προμηθευτών,
- 22 τιμολόγια συνολικού ποσού 612.106,46€ εκδόσεως

ΧΡΗΣΗ 2017

Προσκομίστηκαν συνολικά 109 τιμολόγια αγορών συνολικού ποσού 181.339,50€ εκ των οποίων:

- 99 τιμολόγια συνολικού ποσού 9.887,43€ εκδόσεως διάφορων προμηθευτών,
- 10 τιμολόγια συνολικού ποσού 171.452,07€ εκδόσεως

Επειδή, στην από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στη σελ. 2 αναφέρεται ότι από έρευνα που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός κυκλώματος έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων όπου μεταξύ των εταιρειών που εμπλέκονται είναι και οι ανωτέρω επιχειρήσεις

Επειδή, οι ανωτέρω εταιρείες από τις οποίες η προσφεύγουσα έλαβε, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα στοιχεία, τιμολόγια αγορών συνολικής αξίας 612.106,46€ το 2016 και 171.452,07€ το 2017, εμπλέκονται σε κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, παρά την προσκόμιση αυτών των φορολογικών παραστατικών μέσω της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτά δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας και επιπρόσθετα δεν αναγνωρίζεται στην προσφεύγουσα το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών της για τους παραπάνω εκτεθέντες λόγους.

Επειδή, σχετικά με τα λοιπά προσκομισθέντα παραστατικά (τέλη κυκλοφορίας, ασφαλιστήρια συμβόλαια αυτοκινήτων, ενοίκια) και τα υπόλοιπα τιμολόγια αξίας 37.997,84€ το έτος 2016 και 9.887,43€ το έτος 2017, εκδόσεως διάφορων προμηθευτών, λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εμπλέκεται σε κύκλωμα ανακύκλωσης εικονικών φορολογικών στοιχείων (όπως αναλυτικά έχει περιγραφεί από τις εκθέσεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής και της ΥΕΔΔΕ Αττικής), ότι σε κανένα στάδιο του ελέγχου δεν προσκομίστηκαν τα τηρηθέντα βιβλία της καθώς και ότι δεν έχουν προσκομισθεί για τα τιμολόγια των διαφόρων προμηθευτών στοιχεία πληρωμών, σχετικά παραστατικά διακίνησης και λοιπά δικαιολογητικά/συμφωνητικά, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για να θεωρηθούν εκπιπόμενες δαπάνες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ και δεν αποδεικνύεται ότι έχουν χρησιμοποιηθεί για πράξεις φορολογητέες υπαγόμενες στο ΦΠΑ, ώστε να εκπέσει ο ΦΠΑ εισροών. Επιπλέον, στην από 05/08/2015 δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, μισθωτής φαίνεται ο και όχι η προσφεύγουσα εταιρεία.

Συνεπώς, όλα τα προσκομισθέντα στοιχεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή όπως εξετάστηκαν από την υπηρεσία μας δεν τροποποιούν τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται στις από εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Τη **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία υποβλήθηκε από τον, υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή, και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2016

Α) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	412.818,24€
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του ΚΦΔ	206.409,12€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	619.227,36€

Β) Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α
Φορολογικής περιόδου: 01-01-2016 έως 31-12-2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	332.157,51€
Πρόσθετος φόρος του άρθ. 58Α του ΚΦΔ	166.078,78€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	498.236,29 €

Φορολογικό έτος 2017

A) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	120.952,21€
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του ΚΦΔ	60.476,11€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	181.428,32€

B) Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α
Φορολογικής περιόδου: 01-01-2017 έως 31-12-2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	97.382,26€
Πρόσθετος φόρος του άρθ. 58Α του ΚΦΔ	48.691,15€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	146.073,41 €

Φορολογικό έτος 2023

A) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022, Φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
500,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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