



Καλλιθέα, 30.1.2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 273

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

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

4. Την από 10.10.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.», με ΑΦΜ, που εδρεύει στον Πειραιά, στην οδό αριθ., κατά : α) Της υπ' αριθ. /06.09.2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ, φορολογικού έτους 2023, β) της υπ' αριθ. /06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού προσδιορισμού /Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, γ) της υπ' αριθ. /06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, δ) της υπ' αριθ. /06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου

01.01.2020-31.12.2020, και ε) της υπ' αριθ./06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 27.8.2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου : α) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(ΕΛΠ) και του ν. 4987/2022(ΚΦΔ), β) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και γ) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10.10.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθ./06.09.2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ, φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' ΚΦΔ (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. δ' του ΚΦΔ), λόγω μη ανταπόκρισης στο αίτημα της υπηρεσίας να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία με την με αριθμό/16-02-2023 πρόσκληση ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 14 παρ.1,2 23 παρ. 1,2 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ).

Β) Με την υπ' αριθ...../06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 3.435,60, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.717,80 ευρώ και συνολικά ποσό 5.153,40 ευρώ .

Γ) Με την υπ' αριθ./06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 84.883,94, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 42.441,97 ευρώ και συνολικά ποσό 127.325,91 ευρώ .

Δ) Με την υπ' αριθ./06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Προστίμου Φ.Π.Α. , φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 3.435,60, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ποσού 1.717,80 ευρώ και συνολικά ποσό 5.153,40 ευρώ.

Ε) Με την υπ' αριθ./06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Προστίμου Φ.Π.Α. , 01.01.2021-31.12.2021 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 86.387,24 πλέον

πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ ποσού 43.193,62 ευρώ και συνολικά ποσό 129.580,86 ευρώ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των με ημερομηνία θεώρησης 6.9.2023 : α) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(ΕΛΠ) και του ν. 4987/2022(ΚΦΔ), β) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και γ) έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ του 4ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες συνετάγησαν κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου στην επιχείρηση της προσφεύγουσας βάσει της με αριθ./9.2.2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν, επειδή δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δηλωθείσες αγορές και οι δαπάνες της προσφεύγουσας επιχείρησης, καθώς δεν προσκομίσθηκαν τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία, προκειμένου να ελεγχθεί η εγγραφή τους σε αυτά και δεν προσκομίσθηκαν και τα λογιστικά στοιχεία για να τεκμηριωθεί η πραγματοποίηση αυτών.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου στο κεφάλαιο «Πραγματικά περιστατικά-διαπιστώσεις ελέγχου-επιτόπιος έλεγχος στην έδρα-ενέργειες ελέγχου»:

“Κατόπιν εκδόσεως από τον Προϊστάμενο του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής της υπ' αριθ./09-02-2023 εντολής μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου για την περίοδο από 01.01.2020 έως 31.12.2021, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων στις φορολογίες εισοδήματος, Φ.Π.Α., λοιποί φόροι, τελών εισφορών και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στην επιχείρηση της προσφεύγουσας εταιρείας, η οποία, κατά τα ελεγχόμενα έτη, είχε ως αντικείμενο εργασιών άλλες δραστηριότητες της τεχνολογίας της πληροφορίας και δραστηριότητες υπηρεσιών ηλεκτρονικών υπολογιστών και τηρούσε διπλογραφικά βιβλία αθεώρητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και των ΕΛΓΙ, εντασσόμενη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., με έδρα επί της οδού αριθ. 72 στον Πειραιά.

Η επιλογή της υπόθεσης για έλεγχο έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του Ν 3842/2010 και του άρθρου 26 Ν. 4987/2022 με τη χρήση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου, καθότι όπως προέκυψε από το οικείο υποσύστημα του taxis, η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν είχε υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021, ενώ είχε παρέλθει η ημερομηνία υποβολής της, με συνέπεια να δοθεί η αφορμή για τον διενεργηθέντα έλεγχο.

Ο έλεγχος απέστειλε προς την προσφεύγουσα εταιρεία με συστημένη επιστολή (RE GR) τη με αριθ. πρωτ,/16.02.2023 κοινοποίηση εντολής και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013, γνωστοποιώντας της ταυτόχρονα ότι έχει εκδοθεί από την υπηρεσία μας η με αριθμό/09.02.2023 εντολή φορολογικού ελέγχου.

Η παραπάνω γνωστοποίηση επεστράφη στην υπηρεσία στις 28.03.2023 με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Στη συνέχεια ο έλεγχος αναζήτησε την νόμιμο εκπρόσωπο και διαχειρίστρια της ελεγχόμενης στην διεύθυνση κατοικίας της επί της οδού Λ. στη

Κόρινθο και απέστειλε με συστημένη ταχυδρομική επιστολή (REGR) το με αριθμό πρωτοκόλλου/07-03-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών το οποίο δεν παραδόθηκε και επιστράφηκε στην υπηρεσία μας την 06-04-2023 με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Ο έλεγχος συνέταξε την με αριθμό πρωτοκόλλου/16-02-2023 πρόσκληση παροχής πληροφοριών των άρθρων 2, 4, 13, 14, 16, 23, 24 και 25 του Ν. 4987 /2022 (ΦΕΚ 206 Α (04.11.2022) περί φορολογικής διαδικασίας, η οποία εστάλη με συστημένη ταχυδρομική επιστολή (RE.....GR) στην διεύθυνση έδρας της προσφεύγουσας στην οδό, με σκοπό την προσκόμιση από μέρους της ανωτέρω οντότητας των τηρουμένων στοιχείων και δηλώσεων για ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις στοιχείων.

Με την εν λόγω πρόσκληση εκκαλείτο η ελεγχόμενη επιχείρηση δια του αντιπροσώπου της, όπως προθεσμία πέντε (5) ημερών από την επόμενη της επίδοσης αυτής, θέσει στη διάθεση της υπηρεσίας τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (ημερολόγια, αναλυτικά καθολικά και ισοζύγια σε μορφή excel) καθώς και τα παραστατικά εσόδων, αγορών και δαπανών για την παραπάνω περίοδο και τα λοιπά σχετικά και συνοδευτικά έγγραφα αυτών (π.χ. Δελτία αποστολής, τραπεζικές εξοφλήσεις, συμφωνητικά κλπ) για την περίοδο 01-01-2020/31-12-2021.

Την 28-03-2023 η παραπάνω πρόσκληση επεστράφη στην υπηρεσία με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Τέλος ο έλεγχος κοινοποίησε μέσω της πιστοποιημένης πληροφόρησης ηλεκτρονικά τόσο στην εταιρεία (email. :@gmail.com) όσο και στην ως άνω διαχειρίστρια αυτής (email:@l)windowslive.com) το αίτημα παροχής υπηρεσιών και τη γνωστοποίηση εντολής ελέγχου με ημερομηνία ανάρτησης την 3η και 4η Απριλίου 2023 τα οποία αναγνώστηκαν την 04-04-2023.

Προκειμένου να τεθούν τα βιβλία και στοιχεία στη διάθεση του ελέγχου, ο έλεγχος αναζήτησε τηλεφωνικά (.....) τον λογιστή της επιχείρησης κ., του οποίου τα στοιχεία αναγράφονται στη υποβληθείσα δήλωση (έντυπο Ε3) του φορολογικού έτους 2020 και σε επικοινωνία την 26-04-2023 και ώρα 12:10 ανέφερε στον έλεγχο ότι έστειλε μόνο τη δήλωση εισοδήματος ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ, χωρίς να κρατά το λογιστήριο της εταιρίας.

Επίσης ο έλεγχος αναζήτησε τηλεφωνικά (.....) την λογίστρια της επιχείρησης κα, της οποίας τα στοιχεία αναγράφονται στη υποβληθείσα δήλωση (έντυπο Ε3) του φορολογικού έτους 2021 και σε επικοινωνία την 27-04-2023 και ώρα 12:40 ανέφερε στον έλεγχο ότι δεν γνωρίζει κάτι και εργάζεται στο λογιστικό γραφείο της επιχείρησης ΙΚΕ –ΑΦΜ, να σημειωθεί ότι η δήλωση εισοδήματος της ελεγχόμενης επιχείρησης για το έτος 2021 δεν είχε υποβληθεί αρχικά και υποβλήθηκε έξι μέρες πριν, την 21-04-2023. Την 27-04-2023 και ώρα 14:10 Ο έλεγχος δέχθηκε τηλεφώνημα από την κα υπεύθυνη της λογιστικής εταιρίας Μ ΙΚΕ και δήλωσε τηλεφωνικά σχετικά με την επιχείρηση ΙΚΕ και την υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος ότι πήγε κάποιος χωρίς να αναφέρει στοιχεία με ένα ισοζύγιο λογιστικής της εταιρίας και ζήτησε να σταλεί η δήλωση εισοδήματος για το έτος 2021, επειδή ο ίδιος όπως είπε δεν είχε δικαίωμα υπογραφής και χωρίς να κρατήσει και έχει στην διάθεσή της κανένα στοιχείο, για να το θέσει υπόψη του ελέγχου.

Τέλος, ο ορισθείς από την υπηρεσία για τη διενέργεια του ελέγχου ελεγκτής
....., στις 03-05-2023, μετέβη στην έδρα της ελεγχόμενης στην οδό στο
Δήμο και διαπιστώθηκε από τον επιτόπιο έλεγχο, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν
βρέθηκε στην έδρα της που είχε δηλώσει χωρίς να γνωρίζουν οι περίοικοι κάτι σχετικό.
Η ελεγχόμενη επιχείρηση, δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα του ελέγχου και δεν έθεσε στην
διάθεση του ελέγχου, τα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία (βιβλία —στοιχεία), αν και
ζητήθηκαν από τον έλεγχο, με συνέπεια τη μη διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών
επαληθεύσεων.

Λόγω μη ανταπόκρισης της ελεγχόμενης επιχείρησης στο αίτημα της φορολογικής διοίκησης
για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων των φορολογικών ετών 2020 και 2021, οι
αγορές και οι δαπάνες που δηλώθηκαν προς έκπτωση από τις πωλήσεις δεν
αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, καθώς δεν προσκομίσθηκαν τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία
προκειμένου να ελεγχθεί η εγγραφή τους σε αυτά και δεν προσκομίσθηκαν και τα λογιστικά
στοιχεία για να τεκμηριωθεί η πραγματοποίηση αυτών”.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι
προσβαλλόμενες Πράξεις προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η παράλειψη προσκόμισης των αιτηθέντων βιβλίων —στοιχείων στον έλεγχο ήταν
αποτέλεσμα του γεγονότος ότι η διαχείριση των λογιστικών της εγγράφων-πράξεων είχε
ανατεθεί σε άτομα που δεν ανταποκρίθηκαν στις υποχρεώσεις τους.
- Λόγω της μη προσκόμισης βιβλίων —στοιχείων ο έλεγχος θεώρησε όλα τα έξοδα ως
μη υφιστάμενα και προσδιόρισε το δηλωθέν εισόδημα και τον οφειλόμενο ΦΠΑ χωρίς τις
αφαιρέσεις εξόδων και ΦΠΑ εξόδων, πλην όμως όλα τα έξοδα της ήταν αληθή και για το
λόγο αυτό ζητά τον επανέλεγχο, προκειμένου να προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία.
- Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
- Παραβίαση της αρχής του κράτους δικαίου.
- Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία»1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του
λογιστικού συστήματος της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που
πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκυπτώντων
πάσης φύσεως εσόδων, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων,
εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε
ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Άρθρο 5 14 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

14, Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις
αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη
νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον
φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την
κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς

αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν,

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

51. 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 που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες που ορίζει η νομοθεσία, και χρησιμοποιώντας μεθόδους, οι οποίες προβλέπονται στον Κώδικα,

52. Ο έλεγχος της δήλωσης 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 διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

Άρθρο 24 . Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

Άρθρο 54 . Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (22.5.2023): «**1. Το εισόδημα των φυσικών [...] προσώπων [...] 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. **2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας, η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»**

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. Ε.2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. **Ειδικότερα: 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών [...] προσώπων [...] στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών [...] προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου, καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 [...] μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι, όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων [...] προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013. 2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας [...] του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε**

επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο. 3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. [...]. 4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) [...] ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση. [...]. Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις, όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). [...]. 5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 [...]. 6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής: Α. [...]. Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, 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, όπως προκύπτει σαφώς ήδη από τη γραμματική διατύπωση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 22 στ. β' και γ' ν. 4172/2013, αλλά και συνάγεται σαφώς από την ερμηνεία της, το βάρος απόδειξης της πραγματοποίησης μιας δαπάνης, ήτοι του γεγονότος ότι όντως αυτή πραγματοποιήθηκε, το φέρει η ελεγχόμενη επιχείρηση, η οποία φέρει επιπλέον το βάρος να την τεκμηριώσει, προσκομίζοντας τα προβλεπόμενα από το νόμο ως κατάλληλα δικαιολογητικά/έγγραφα (π.χ. φορολογικά παραστατικά).

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Γενικά. Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή

νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) Με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών, με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες [...]. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει. β) [...]. Άρθρο 22: Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες. 1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα [...] επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 [...], αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) Πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. [...]. β) Αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί, αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. [...]. γ) Εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. [...]. 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ : «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], 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) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της

Υπηρεσίας μας: «**1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του**, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. [...]. 2. [...]. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα **έχουν**, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, **την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη**. 5. [...]. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής ο φορολογούμενος [...] φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προβάλλει, ότι εσφαλμένα ο έλεγχος, λόγω της μη προσκόμισης βιβλίων —στοιχείων, θεώρησε όλα τα έξοδα ως μη υφιστάμενα και προσδιόρισε το δηλωθέν εισόδημα και τον οφειλόμενο ΦΠΑ χωρίς τις αφαιρέσεις εξόδων και ΦΠΑ εξόδων, ενώ όλα τα έξοδα της ήταν αληθή και για το λόγο αυτό ζητά τον επανέλεγχο, προκειμένου να προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 22 ν. 4172/2013 το βάρος απόδειξης αναφορικά με την πραγματοποίηση μιας δαπάνης το φέρει το φορολογούμενο και επικαλούμενο τη δαπάνη αυτή πρόσωπο και όχι η Φορολογική Διοίκηση, αφού το γεγονός της πραγματοποίησης μιας δαπάνης είναι κάτι που «ωφελεί» το πρόσωπο αυτό και όχι τη Φορολογική Διοίκηση και στο πλαίσιο της διαδικασίας (εξέτασης) της ενδικοφανούς προσφυγής το κάθε μέρος (προσφεύγουσα/προσφεύγων και Φορολογική Διοίκηση) φέρουν το βάρος να αποδείξουν τους ισχυρισμούς που τους «ωφελούν». Επομένως, εν προκειμένω η προσφεύγουσα φέρει το βάρος να αποδείξει τις επικαλούμενες από αυτήν αγορές αγαθών ή/και υπηρεσιών που ισχυρίζεται ότι πραγματοποίησε για τις ανάγκες της επιχείρησής της και γενικότερα στο πλαίσιο της άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, καθώς ούτε το γεγονός της απόκτησης ενός αγαθού/μιας υπηρεσίας από επαχθή αιτία ή πάντως έναντι καταβολής χρηματικού ποσού είναι αυτονόητο ούτε το ύψος του τυχόν ανταλλάγματος.

β) Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, στην διεύθυνση της έδρας της προσφεύγουσας εστάλησαν οι με αριθ. πρωτοκ. /16-02-2023, /07-03-2023 προσκλήσεις ελέγχου ταχυδρομικά οι οποίες επεστράφησαν με την ένδειξη «αζήτητο». Εν συνεχεία ο έλεγχος κοινοποίησε μέσω της πιστοποιημένης πληροφόρησης ηλεκτρονικά τόσο στην εταιρεία (email. :@gmail.com) όσο και στην ως άνω διαχειρίστρια αυτής (email:@l)windowslive.com) το αίτημα παροχής πληροφοριών και τη

γνωστοποίηση εντολής ελέγχου με ημερομηνία ανάρτησης την 3η και 4η Απριλίου 2023, τα οποία αναγνώσθηκαν την 04-04-2023.

Επιπλέον ο έλεγχος επικοινωνήσε τηλεφωνικά με τους λογιστές της προσφεύγουσας κ.(την 26.4.2023 και ώρα 12:10) και κα (την 27.4.2023 και ώρα 12:40) προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

Τέλος στην προσφεύγουσα εστάλη το με αριθμό...../16.6.2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4987/2022 με συνημμένες τις υπ' αριθμό/16-06-2023 και/16-06-2023 προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2020 και 2021. Με το ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4987/2022 της γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, μας γνωρίσει τις απόψεις της. Το εν λόγω σημείωμα εστάλη :

- Με συστημένη ταχυδρομική επιστολή με αριθμό πρωτ./27-06-2023 (RE.....GR) στην διεύθυνση που έχει έδρα η επιχείρηση επί της οδού Πειραιάς η οποία δεν έχει παραληφθεί μέχρι σήμερα, παρά την από 01-08-2023 ειδοποίηση των ΕΛΤΑ.
- Με συστημένη ταχυδρομική επιστολή με αριθμό πρωτ./27-06-2023 (RE.....GR) στη νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας στην διεύθυνση κατοικίας της Κόρινθος η οποία δεν έδειξε την δέουσα επιμέλεια να το παραλάβει και επιστράφηκε με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ» την 26-07-2023.
- Επίσης το εν λόγω σημείωμα εστάλη και ηλεκτρονικά μέσω της πλατφόρμας της ΑΑΔΕ (e- κοινοποίηση) τόσο στην εταιρία όσο και στην νόμιμη εκπρόσωπο αυτής με ημερομηνία ανάρτησης την 1η και 13η του μηνός Ιουλίου 2023 το οποίο αναγνώσθηκε από την επιχείρηση την 05-08-2023.

Ωστόσο, τελικά η προσφεύγουσα επιχείρηση, όπως αναφέρεται στις συμπροσβαλλόμενες οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, σε καμία χρονική στιγμή του διενεργηθέντος ελέγχου, δεν ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας τα αιτηθέντα από τον υπό κρίση έλεγχο έγγραφα, αν και είχε λάβει γνώση αυτού τουλάχιστον από την 4.4.2023, οπότε και προκύπτει η ανάγνωση εκ μέρους της του ηλεκτρονικά αναρτηθέντος στην πλατφόρμα της ΑΑΔΕ σχετικού αιτήματος παροχής πληροφοριών και της εντολής ελέγχου, αλλά ούτε και αργότερα από την 5.8.2023, οπότε προκύπτει η ανάγνωση του ηλεκτρονικά αναρτηθέντος σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, με το οποίο εκκαλείτο να διατυπώσει τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου. Ούτε όμως και με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή της προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία να αναιρούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου, μη ανταποκρινόμενη συνεπώς στο κατά τα προεκτεθέντα βάρος της να αποδείξει τις επικαλούμενες από αυτήν αγορές αγαθών ή/και υπηρεσιών που ισχυρίζεται ότι πραγματοποίησε για τις ανάγκες της επιχείρησής της και γενικότερα στο πλαίσιο της άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, με αποτέλεσμα οι σχετικές επικαλούμενες από αυτήν δαπάνες/εισροές να μην τεκμηριώνονται με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) και ως εκ τούτου:

- (i) να μην μπορούν κατά νόμον να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της (άρθρο 22 στ. β' και γ' ν. 4172/2013.
- (ii) ο δε ΦΠΑ των εν λόγω εισροών να μην μπορεί κατά νόμον να αναγνωριστεί προς έκπτωση από το ΦΠΑ των εκροών της επιχείρησής της (άρθρα 30 παρ. 1 και 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ

Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία αβάσιμος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 ΚΦΔ, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «*Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. [...].*»

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις με ημερομηνία θεώρησης οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(ΕΛΠ) και του ν. 4987/2022(ΚΦΔ), του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες. Για το λόγο αυτό, γίνονται πλήρως αποδεκτές με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 6 εδ. β' ΚΦΔ (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10.10.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....
..... Ι.Κ.Ε.», με ΑΦΜ και την επικύρωση των με αριθμό: α)/06.09.2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ, φορολογικού έτους 2023,/06.09.2023 πράξης Οριστικού διορθωτικού Προσδιορισμού/Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, γ)/06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, δ)./06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 2020, και ε)/06.09.2023 πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

Ως η υπ' αριθμ. /06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Γροστίμου Φόρου Εισοδήματος

Σύνολο φόρου προς καταβολή: 5.153,40 €

2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021

Ως η υπ' αριθμ. /06.09.2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού/Γροστίμου Φόρου Εισοδήματος

Σύνολο φόρου προς καταβολή : 127.325,91 €

Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α.

1) Φορολογική περίοδος 1/1/2020-31/12/2020

Ως η υπ' αριθμ /06.09.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Σύνολο φόρου προς καταβολή: 5.153,40 €

2)) Φορολογική περίοδος 1/1/2021-31/12/2021

Ως η υπ' αριθμ /06.09.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Σύνολο φόρου προς καταβολή: 129.580,86 €

Γ) Ε.Λ.Π. - Κ.Φ.Δ .

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2023

Ως η υπ' αριθμ. /06.09.2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 54§§1 περ.δ' , 2 περ.δ' Κ.Φ.Δ.

Ποσό προστίμου : 500,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.