



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1616

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312362

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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.

**4.** Την από **25/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσης και τεθείσης σε εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., με δηλωθείσα έδρα κατά τη λειτουργία αυτής στη ....., επί της οδού .....,

Τ.Κ. ...., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

-Της υπ' αριθμ. .... / **22.12.2023** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου **54** του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους **2019**,

-Της υπ' αριθμ. .... / **22.12.2023** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου **54** του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους **2020**,

-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2017– 31.12.2017,**  
-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2018– 31.12.2018,**  
-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2019– 31.12.2019,**  
-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2020– 31.12.2020,**  
-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/** Επιβολής Προστίμου **φορολογικού έτους 2018,**  
-Της υπ' αριθμ. ..../**22.12.2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/** Επιβολής Προστίμου **φορολογικού έτους 2019,** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσης και τεθείσης σε εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΙΚΕ**» με **ΑΦΜ** ....., η οποία υποβλήθηκε δια μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της ..... με **ΑΦΜ** ....., εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στο taxis την 22-12-2023 και αναγνώστηκαν την 01-01-2024, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. ..../**22.12.2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του **N.4987/2022,** φορολογικού έτους **2019,** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **500,00€,** λόγω μη υποβολής φορολογικής δήλωσης, από την οποία προκύπτει υποχρέωση για καταβολή φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 1 του ν.4987/2022 και του N.4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1β' και παρ. 2δ' του N.4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμό ..../**22.12.2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του **N.4987/2022,** επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσού **500,00 €,** για το φορολογικό έτος **2020,** λόγω μη ανταπόκρισης στο με αρ. πρωτ. ..../**22-05-2023** αίτημα παροχής πληροφοριών, για την χορήγηση των λογιστικών αρχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ.1 του ΚΦΔ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1δ' και 2δ' του N.4987/2022 .

γ) Με την υπ' αριθ. ..../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./**

Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017– 31.12.2017**, προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **1.224,17€** προς έκπτωση για μεταφορά την επόμενη φορολογική περίοδο, καθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε φορολογητέες εισροές ύψους 5.100,76€ και τον φόρο εισροών που αντιστοιχεί ύψους 1.224,17€.

δ) Με την υπ' αριθ. ....../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018– 31.12.2018**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 35.693,09€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 17.846,56€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **53.539,65€**.

ε) Με την υπ' αριθ. ....../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019– 31.12.2019**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 14.366,39€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 7.183,20€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **21.549,59€**.

στ) Με την υπ' αριθ. ....../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α./** Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020– 31.12.2020**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 30,02€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 15,01€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **45,03€**.

ζ) Με την υπ' αριθ. ....../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/** Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2018**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 43.012,61€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 21.506,31€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **64.518,92€**.

η) Με την υπ' αριθ. ....../**22.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/** Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2019**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 14.446,96€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 7.223,48€, πλέον τέλους επιτηδεύματος άρθρου 31 ν.3986/2011 ποσού 1.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **22.670,44€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 19-12-2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022, για τα φορολογικά έτη 2017-2020, δυνάμει της υπ' αριθμ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ. ....../14-04-2022 εντολής της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά). Συγκεκριμένα, αιτία του ως άνω ελέγχου, αποτέλεσε έγγραφο της Δ/ΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ σχετικά με την προτεραιοποίηση ελέγχων για τα έτη 2017-2020.

Πρόκειται για εταιρεία με αντικείμενο εργασιών «.....», η οποία κατά την υπό κρίση περίοδο τηρούσε διπλογραφικά βιβλία, ενώ στις **20/01/2020** καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.Μ.Η. το από **30/05/2019** πρακτικό της συνέλευσης των εταίρων με το οποίο αποφασίστηκε η λύση της εταιρείας και η θέση αυτής σε εκκαθάριση.

Ο έλεγχος του Προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στις 02/05/2023 κοινοποίησε στην προσφεύγουσα, μέσω του συστήματος ηλεκτρονικής κοινοποίησης, την με αριθμό .....-**12/04/2023** **εντολή ελέγχου** και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Παράλληλα, στις 22/05/2023 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ. ....-/22-05-2023 **αίτημα παροχής πληροφοριών** του άρθρου 14 του ΚΦΔ, με το οποίο η προσφεύγουσα καλείτο να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα από αυτήν λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία των ελεγχόμενων ετών, στο οποίο δεν ανταποκρίθηκε. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2017 και 2020 είχε υποβάλλει μηδενική δήλωση ενώ για το φορολογικό έτος 2019 δεν είχε υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ακολούθως, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν απάντησε στα ανωτέρω έγγραφα και καθώς εξέπνευσε η ταχθείσα για το λόγο αυτό προθεσμία, ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθμ. ....-/30-10-2023 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** μετά των προσωρινών πράξεων, τα οποία στάλθηκαν στην προσφεύγουσα μέσω του συστήματος ηλεκτρονικής κοινοποίησης στις 31/10/2023, με αριθμό καταχώρησης .....

Στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των είκοσι ημερών.

Ως εκ τούτου, δεν ήταν δυνατή η διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους και ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας βάσει των στοιχείων που άντλησε μετά την επεξεργασία των φορολογικών δηλώσεων εισοδήματος (Ε3), των δηλώσεων Φ.Π.Α. που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα, των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που διατηρεί η προσφεύγουσα στην τράπεζα ....., τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών που υπέβαλε η ίδια η εταιρεία και από δηλώσεις τρίτων, αλλά και από την καρτέλα εργοδότη που απέστειλε ο ΕΦΚΑ στον έλεγχο κατόπιν σχετικού αιτήματος.

Ειδικότερα, κρίθηκε ως μη εκπεστέο το σύνολο των φορολογητέων εισροών, πλην των εργοδοτικών εισφορών, των ελεγχόμενων χρήσεων 2017-2020.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα ακαθάριστα έσοδα-καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ | Δήλωσης 01/17-12/17 | Ελέγχου 01/17-12/17 |
|-----------------|---------------------|---------------------|
|-----------------|---------------------|---------------------|

|                         |                            |                            |
|-------------------------|----------------------------|----------------------------|
| ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ   | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ    | 0,00                       | 0,00                       |
| ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ     | 0,00                       | 0,00                       |
| <b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ</b>  | <b>Δήλωσης 01/18-12/18</b> | <b>Ελέγχου 01/18-12/18</b> |
| ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ   | 149.197,92                 | 149.218,92                 |
| ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ    | 179.360,72                 | 899,56                     |
| ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ     | -30.162,80                 | 148.319,36                 |

|                         |                            |                            |
|-------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ</b>  | <b>Δήλωσης 01/19-12/19</b> | <b>Ελέγχου 01/19-12/19</b> |
| ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ   | 0,00                       | 60.695,27                  |
| ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ    | 0,00                       | 499,59                     |
| ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ     | 0,00                       | 60.195,68                  |

|                         |                            |                            |
|-------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ</b>  | <b>Δήλωσης 01/20-12/20</b> | <b>Ελέγχου 01/20-12/20</b> |
| ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ   | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ | 0,00                       | 0,00                       |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ    | 0,00                       | 0,00                       |
| ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ/ΖΗΜΙΕΣ     | 0,00                       | 0,00                       |

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου εκδόθηκαν οι από 19/12/2023 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022 και οι αντίστοιχες προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, οι οποίες αναρτήθηκαν στο σύστημα ηλεκτρονικής κοινοποίησης στις 22/12/2023, με αριθμό καταχώρησης .....

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ουδέποτε κοινοποιήθηκαν στην εταιρεία ή οποιοδήποτε πρόσωπο εκπροσωπεί την εταιρεία αυτή αίτημα του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ή της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά περί χορήγησης των λογιστικών αρχείων της εταιρείας.
2. Ουδέποτε κοινοποιήθηκε στην εταιρεία σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 παρ.1 του Ν.4987/2022.
3. Η πράξη ...../2023 είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, διότι τόσο με την πράξη όσο και με την έκθεση ελέγχου, δεν τεκμηριώνεται με τρόπο σαφή και ειδικό ο χρόνος εις τον οποίο το νομικό πρόσωπο είχε την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής.
4. Η πράξη ...../2023 περί μη ανταπόκρισης σε αίτημα του άρθ.14 του ν.4987/2022, δεν αφορά το φορολογικό έτος 2020 εις το οποίο και καταλογίσθηκε, αλλά στο φορολογικό έτος 2023.
5. Ο έλεγχος όφειλε να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.4987/2022 (όπως τούτο έπραξε στην περίπτωση αναζήτησης και λήψης στοιχείων από τον ΕΦΚΑ) και να αναζητήσει αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσαν οι προμηθευτές και

λοιποί πιστωτές προς την εταιρεία, και να τα λάβουν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του ΦΠΑ.

**Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό περί κοινοποιήσεων**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 5 ν.5104/2024) ορίζονται τα εξής:

«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: .... 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.

[...]

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α` των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών

παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης. ....».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 27 ν.5104/2024) ορίζονται τα εξής:**

**«Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης**

**1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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.**

**2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, 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 δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14. β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.».**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 33 ν.5104/2024) ορίζονται τα εξής:**

**«Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου**

**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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πέραν της υπ' αρ...../14-4-2022 εντολής του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και της γνωστοποίησης περί της δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ν.4512/2018, ουδέν άλλο έγγραφο έλαβε από την ως άνω φορολογική αρχή ( Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά) ή από το 4<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, από τις εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022, με ημερομηνία θεώρησης 19/12/2023 όπου αναλυτικά αναφέρονται οι ενέργειες του ελέγχου, καθώς και από την 31/01/2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της παρούσας προσφυγής, προκύπτουν τα κάτωθι αναφορικά με την κοινοποίηση των εγγράφων του ελέγχου:

- Με τη με αριθμό πρωτ. .... - 26/04/2023 επιστολή, κοινοποιήθηκε στον εκκαθαριστή της προσφεύγουσας η με αριθμό ..... - 12/04/2023 εντολή ελέγχου, από την εφαρμογή της ΑΑΔΕ e-κοινοποίηση, η οποία έλαβε αρ. καταχώρισης ..... με ημερομηνία ανάρτησης και αποστολής 02/05/2023 και ημερομηνία ανάγνωσης 02/05/2023.
- Επίσης, κοινοποιήθηκε στον εκκαθαριστή της προσφεύγουσας, το με αριθμό πρωτ. .... - 22/05/2023 Αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων, από την εφαρμογή της ΑΑΔΕ με e-κοινοποίηση, το οποίο έλαβε αρ. καταχώρισης ..... με ημερομηνία ανάρτησης και αποστολής 22/05/2023 και ημερομηνία ανάγνωσης 23/05/2023. Επιπλέον, το ως άνω αίτημα κοινοποιήθηκε και στο λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας λαμβάνοντας αρ. καταχώρισης ..... με ημερομηνία ανάρτησης και αποστολής 22/05/2023.
- Επίσης πριν την έναρξη λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., είχε κοινοποιηθεί στην ελεγχόμενη επιχείρηση από την Ε' Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ , η με αριθμό πρωτ. .... - 15/04/2022 συστημένη επιστολή (RE.....), με συνημμένη την με αριθμό ..... - 14/04/2022 εντολή ελέγχου, καθώς και το με αριθμό πρωτ. .... - 15/04/2022 Αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων, με συστημένη επιστολή (.....), τα οποία παρελήφθησαν από την ελεγχόμενη στις 18/05/2022. Επίσης, είχε κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά με e-κοινοποίηση στο διαχειριστή, η εντολή ελέγχου και το αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων, τα οποία είχαν αναγνωστεί την 18/7/2022. Ακόμα είχε

κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά με **ε-κοινοποίηση** στην εταιρεία, η εντολή ελέγχου και το αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων, τα οποία είχαν αναγνωστεί την 9/5/2022.

Η προσφεύγουσα **δεν ανταποκρίθηκε** στο ανωτέρω αίτημα χορήγησης αντιγράφων λογιστικών αρχείων.

- Στις 10/11/2023 (10 ημέρες μετά την ηλεκτρονική ανάρτηση του εγγράφου) θεωρείται ότι νομίμως κοινοποιήθηκε στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας το με αρ. πρωτ...../30-10-2023 **ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ** με προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου και προστίμων, του άρθρου 28 Ν. 4174/2013, από την εφαρμογή της ΑΑΔΕ **ε-κοινοποίηση**, η οποία έλαβε αρ. καταχώρισης ..... με **ημερομηνία ανάρτησης και αποστολής 31/10/2023**, με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της ημέρας που θεωρείται ότι έχει νομίμως γίνει η κοινοποίησή του, να γνωρίσει τις απόψεις της.  
Επί του ως άνω Σημειώματος η ελεγχόμενη επιχείρηση **δεν ανταποκρίθηκε** και δεν απάντησε δια εγγράφου της.

Επειδή, κατά την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, το 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έχει αναρτήσει ηλεκτρονικά τα ως άνω αναφερθέντα αποδεικτικά ηλεκτρονικής κοινοποίησης, από τα οποία προκύπτει ότι όλες οι πράξεις έχουν αναγνωστεί από το διαχειριστή της εταιρείας στις 1/1/2024 ενώ το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί την 10/11/2023 (μετά την παρέλευση 10 ημερών από την ηλεκτρονική ανάρτηση του εγγράφου που έγινε την 31/10/2023) στην προσφεύγουσα εταιρεία, ακόμα και αν δεν έχει αναγνωστεί.

Επίσης, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο διαχειριστής και η εταιρεία είχαν λάβει γνώση της εντολής ελέγχου και του αιτήματος χορήγησης λογιστικών αρχείων και αυτό αποδεικνύεται από τα συνημμένα αποδεικτικά ηλεκτρονικής επίδοσης τόσο για την επανέκδοση της εντολής από το 4ο ΕΛ.ΚΕ. όσο και από την έκδοση της εντολής από τη Δ.Ο.Υ. πριν δημιουργηθεί το 4ο ΕΛ.ΚΕ.

Ο διαχειριστής είχε αναγνώσει τα προαναφερόμενα έγγραφα του 4ου ΕΛ.ΚΕ. στις 2/5/2023 και 23/5/2023, και είχε αναγνώσει τα προαναφερόμενα έγγραφα της Δ.Ο.Υ. (πριν δημιουργηθεί το 4ο ΕΛ.ΚΕ.) στις 18/7/2022.

Για την εταιρεία θεωρείται ότι νομίμως της είχε κοινοποιηθεί το αίτημα του αρ..... από το 4ο ΕΛ.ΚΕ. στις 1/6/2023, και είχε αναγνώσει τα σχετικά έγγραφα από τη Δ.Ο.Υ. (πριν δημιουργηθεί το 4ο ΕΛ.ΚΕ.) στις 9/5/2022.

Συνεπώς, η προσφεύγουσα ήξερε ότι ελέγχεται και ποτέ δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων του ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η φορολογική αρχή ακολούθησε την προβλεπόμενη στον ν.4987/2022 διαδικασία, ως προς τις κοινοποιήσεις. Στο πλαίσιο των ανωτέρω ενεργειών η προσφεύγουσα αποδεδειγμένα έλαβε γνώση του ελέγχου και άσκησε το δικαίωμά της να υποβάλλει και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ωστόσο από την πλευρά της δεν ανταποκρίθηκε στον έλεγχο καθώς δεν προσκόμισε ως όφειλε τα

λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία που της ζητήθηκαν), ενώ επίσης και κατά το ενδικοφανές στάδιο και ενώ αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου δεν προσκόμισε βιβλία, στοιχεία και άλλα έγγραφα και στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει, ως προβλέπεται και απαιτείται από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 77 ν.5104/2024), την εν λόγω αμφισβήτηση. Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται σε μη νόμιμη κοινοποίηση, ωστόσο από την πλευρά της δεν αναφέρει τον λόγο για τον οποίο δεν είναι νόμιμη η κοινοποίηση, καθώς ο έλεγχος προέβη σε νόμιμες κοινοποιήσεις στις δηλωθείσες από την ίδια ηλεκτρονικές διευθύνσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4987/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμης κοινοποίησης απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

#### **Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 22 ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

«1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.  
β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.  
γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ν.4172/2013 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου), ορίζεται ότι:

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.

2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους -

μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης: α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9. Ειδικά για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48, από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Η καταβολή του φόρου γίνεται σε έξι (6), κατ' ανώτατο όριο, ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και οι υπόλοιπες πέντε (5) μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών, η οποία δεν μπορεί να εκτείνεται πέραν του ίδιου φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν λυθεί ή έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση η καταβολή του φόρου γίνεται εφάπαξ και όχι αργότερα από την επόμενη εργάσιμη ημέρα από την υποβολή της δήλωσης.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.»

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 14 ν.5104/2024) ορίζονται τα εξής:**

**«Πληροφορίες από τον φορολογούμενο**

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.

3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών του Κώδικα Φ.Π.Α. υποβάλλουν καταστάσεις παραστατικών πωλήσεων (φορολογικών στοιχείων) προμηθευτών και πελατών για τα εκδοθέντα και ληφθέντα παραστατικά πωλήσεων (φορολογικά στοιχεία) αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στον διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του πρώτου εδαφίου αφορούν παραστατικά πωλήσεων (φορολογικά στοιχεία), που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του πρώτου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.»..

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 53 ν.5104/2024) περί διαδικαστικών παραβάσεων ορίζονται τα εξής:

«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: ..., β) **δεν υποβάλλει** ή υποβάλλει εκπρόθεσμα **φορολογική δήλωση**,... 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: ..... 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 νομική οντότητα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2019, από την οποία προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου. Σύμφωνα δε, με τις προαναφερθείσες διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013, η υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013 είναι υποχρεωτική.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, η προσφεύγουσα, αν και της ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία που όφειλε να τηρεί (βιβλία και στοιχεία).

Επειδή συνεπώς, η προσφεύγουσα ουδέποτε προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία των κρινόμενων φορολογικών ετών 2017 έως 2020 και συνεπώς, υπέπεσε στην παράβαση της μη ανταπόκρισης σε κλήση του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, για την οποία προβλέπεται πρόστιμο 500,00 € που προκύπτει από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 54, παρ. 1 (δ') και παρ. 2 (δ') του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πράξη ...../2023 είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, διότι τόσο με την πράξη όσο και με την έκθεση ελέγχου, δεν τεκμηριώνεται με τρόπο σαφή και ειδικό ο χρόνος εις τον οποίο το νομικό πρόσωπο είχε την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής, ενώ για την πράξη ...../2023 περί μη ανταπόκρισης σε αίτημα του άρθ.14 του ν.4987/2022, δεν αφορά το φορολογικό έτος 2020 εις το οποίο και καταλογίσθηκε, αλλά στο φορολογικό έτος 2023.

Επειδή, στην παρ.5 του άρθρου 79 του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

.....

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.».

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ακύρωση για τυπικές παραλείψεις, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαιτίας αυτών, δεδομένου ότι ως ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Ως εκ τούτου, σε κάθε περίπτωση ο 3<sup>ος</sup> και 4<sup>ος</sup> ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### Ως προς τον 5<sup>ο</sup> ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος όφειλε να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.4987/2022 (όπως τούτο έπραξε στην περίπτωση αναζήτησης και λήψης στοιχείων από τον ΕΦΚΑ) και να αναζητήσει αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσαν οι προμηθευτές και λοιποί πιστωτές προς την εταιρεία, και να τα λάβουν υπόψη κατά τον προσδιορισμό του ΦΠΑ.

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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,

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 32 παρ. 1β του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι:

«1. 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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν,...».

Επειδή, σύμφωνα στην από 31/01/2024 Έκθεση Απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι:

«..η υπηρεσία μας στα πλαίσια χρηστής διοίκησης και επιείκειας της εξουσίας του απευθύνθηκε στο δημόσιο οργανισμό ΕΦΚΑ προκειμένου να αναγνωρίσει τις σχετικές δαπάνες. Η ελεγχόμενη όφειλε να προσκομίσει τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία και δεν το έκανε κατά παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας με συνέπεια τη μη αναγνώριση από τον έλεγχο των εκπιπτόμενων δαπανών στη φορολογία εισοδήματος και των εισροών στη φορολογία ΦΠΑ βάσει του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

Επειδή, δεν δύναται να αναγνωρισθεί προς έκπτωση μία δαπάνη στο ΦΠΑ, η οποία δεν αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά και δεν προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιείται.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, εν προκειμένω, ο έλεγχος, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, ενεργώντας στα πλαίσια της αρχής της χρηστής διοίκησης, δεν απέρριψε όλες τις δαπάνες αλλά αναγνώρισε ένα μέρος αυτών, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές περιγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 19-12-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022, για τα φορολογικά έτη 2017-2020, του Προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσης και τεθείσης σε εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία

«..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του προϊσταμένου του 4<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

- 1) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019,
- 2) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2020,
- 3) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 – 31.12.2017,
- 4) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018,
- 5) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019,
- 6) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020,
- 7) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018,
- 8) Της υπ' αριθμ. ....../22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

**1. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης ...../2023)  
Φορ. Έτους 2019**

Καταλογιζόμενο ποσό: 500,00 €

**2. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης ...../2023)  
Φορ. Έτους 2020**

Καταλογιζόμενο ποσό: 500,00 €

**3. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2017**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                     |                   |
|-------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. | 1.224,17 €        |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. |                   |
| <b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ</b>   | <b>1.224,17 €</b> |

**4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2018**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                     |             |
|-------------------------------------|-------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. | 35.693,09 € |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. | 17.846,56 € |

|                                  |                    |
|----------------------------------|--------------------|
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b> | <b>53.539,65 €</b> |
|----------------------------------|--------------------|

**5. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2019**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                     |                    |
|-------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. | 14.366,39 €        |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. | 7.183,20 €         |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>    | <b>21.549,59 €</b> |

**6. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../2023) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2020**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                     |                |
|-------------------------------------|----------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. | 30,02 €        |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. | 15,01 €        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>    | <b>45,03 €</b> |

**7. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης .../2023) Φορ. Έτους 2018**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                 |                    |
|---------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                   | 43.012,61 €        |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. | 21.506,31 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>      | <b>64.518,92 €</b> |

**8. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης ...../2023) Φορ. Έτους 2019**

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

|                                 |                    |
|---------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                   | 14.446,96 €        |
| Τέλος επιτηδεύματος             | 1.000,00 €         |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. | 7.223,48 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>      | <b>22.670,44 €</b> |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη 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.