



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1694

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 10440 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 2131312382

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206).

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 ΑΑΔΕ (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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

ε. 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.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας κατά των:

- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ
- Υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας που κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο

σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 67936,73€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 33968,37€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 101905,10€.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 41041,91€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 20520,96€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 61562,87€.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 20605,06€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 10302,53€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 30907,59€.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 44016,54€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 22008,27€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 66024,81€.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 38549,90 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 19274,96 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 57824,86 €.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 33965,72 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 16982,86 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 50948,58 €.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 5910,94 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 2955,47 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 8866,41 €.

Με την υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 44016,54 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 22008,27€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 66024,81 €.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα είναι εταιρία με νομική μορφή ΙΚΕ, με κύρια δραστηριότητα.....η οποία κατά τα ελεγχόμενα έτη τηρούσε διπλογραφικά βιβλία.

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη 2017,2018,2019 και 2020.

Αιτία του ελέγχου ήταν το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ, με συνημμένη την από Πληροφοριακή Έκθεση ελέγχου Ν.4172/2013 & Ν.2859/2000, με την οποία ενημέρωσε ότι διαπιστώθηκε μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος από την προσφεύγουσα για τις χρήσεις 2017-2020 και ανακρίβεια στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ των ιδίων ως άνω χρήσεων. Με το ίδιο ως άνω διαβιβαστικό έγγραφο μας κοινοποιήθηκε και η έκθεση μερικού ελέγχου ν. 4987/2022 & ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ κοινοποίησε με ηλεκτρονικό τρόπο στην προσφεύγουσα την εντολή ελέγχου, το υπ' αριθμό πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο ζητήθηκε να προσκομιστούν στην Δ.Ο.Υ τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) καθώς και τα λοιπά στοιχεία που τεκμηριώνουν τις συναλλαγές της προσφεύγουσας, καθώς και το υπ' αριθμό πρωτ. έγγραφο γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, ενώ το άνω ηλεκτρονικό μήνυμα αναγνώσθηκε την όπως προκύπτει από την με αρ. καταχ. ηλεκτρονική κοινοποίηση μέσω TAXISNET.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα παροχής πληροφοριών και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) καθώς και τα λοιπά στοιχεία που τεκμηριώνουν τις συναλλαγές της, καθώς επίσης δεν υπέβαλε

φορολογικές δηλώσεις βάσει των διατάξεων των άρθρων 18 & 19 & 70, του Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), όπως ισχύουν.

Στη συνέχεια ο έλεγχος, αφού δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως καταστάσεις ΜΥΦ και περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ), σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Στην συνέχεια εκδόθηκε το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι ταυτάριθμες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, τα οποία κοινοποιήθηκαν με ηλεκτρονικό τρόπο στην προσφεύγουσα και στην νόμιμη εκπρόσωπό της.

Επί αυτών, η προσφεύγουσα απέστειλε στον έλεγχο μέσω της πλατφόρμας «my aade-τα αιτήματα μου» το υπ' αρ έγγραφο στο οποίο επικαλούνταν σοβαρή ασθένεια και συνημμένες σε αυτό καταστάσεις προσωπικού (έντυπο Ε4) που αφορούσαν το έτος 2016 και 2021 και Α.Π.Δ που αφορούσαν περιόδους των ετών 2019, 2020, χωρίς ωστόσο να προσκομισθούν τα βιβλία και τα στοιχεία της.

Στην συνέχεια εκδόθηκαν και επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. αντίστοιχα με τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα έτη 2017, 2018, 2019, 2020.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι :

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αντισυνταγματικές λόγω παράβασης της αρχής της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αντίθετες με την ΕΣΔΑ λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία
- Η εταιρία ήταν οικονομικά ενεργή τα ελεγχόμενα έτη, τα έξοδά της ήταν πραγματικά και κακώς δεν λήφθηκαν υπόψη ενώ για σοβαρούς λόγους υγείας η νόμιμη εκπρόσωπος της εταιρίας δεν κατέστη δυνατόν να ανταποκριθεί

Επειδή, στο άρθρο 28 παρ.1 και 2 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή 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, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.»

Επειδή, στην Ε2015/2020 αναφέρονται τα εξής:

«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 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών 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 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 Ν. 4172/2013, το

εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων 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 νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή 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. ...

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) 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.

...

Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.

- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

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). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή 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. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που

προβλέπονται στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ.2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 .».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός φορολογικός έλεγχος.

Κατά την διάρκεια του ελέγχου η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε – παρότι προσκλήθηκε νομίμως- τα τηρούμενα βιβλία, λοιπά λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία.

Λόγω της μη ανταπόκρισης της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς και λόγω της μη υποβολής Δ.Φ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ για τα έτη 2017,2018,2019,2020 ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα καθώς και τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον ΦΠΑ δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις δαπάνες-αγορές, σύμφωνα με τις ανωτέρω ισχύουσες διατάξεις και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α) σύμφωνα με τις οποίες το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή, ο μόνος λόγος που προβάλλει για την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και για το ότι δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της είναι ειδικοί λόγοι, ήτοι σοβαρή ασθένεια της νόμιμης εκπροσώπου της, ωστόσο δεν προσκομίζεται βεβαίωση από δημόσιο νοσοκομείο.

Επειδή, ούτε με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει τα βιβλία και τα στοιχεία της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 498712022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις συνταχθείσες από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας και την επικύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2017	Φόρος :67936,73 € Πρόστιμο αρ. 58 :33968,37 € Σύνολο : 101905,10€	Φόρος :67936,73 € Πρόστιμο αρ. 58 : 33968,37 € Σύνολο : 101905,10€
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2018	Φόρος : 41041,91 € Πρόστιμο αρ. 58: 20520,96 € Σύνολο : 61562,87€	Φόρος : 41041,91 € Πρόστιμο αρ. 58: 20520,96 € Σύνολο : 61562,87€
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2019	Φόρος : 20605,06 € Πρόστιμο αρ. 58: 10302,53€ Σύνολο : 30907,59€	Φόρος : 20605,06 € Πρόστιμο αρ. 58: 10302,53€ Σύνολο : 30907,59€
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. Έτους 2020	Φόρος : 44016,54€ Πρόστιμο αρ. 58: 22008,27 € Σύνολο : 66024,81€	Φόρος : 44016,54€ Πρόστιμο αρ. 58: 22008,27 € Σύνολο : 66024,81€
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017	Φόρος : 38549,90 € Πρόστιμο αρ. 58:19274,96 € Σύνολο : 57824,86 €	Φόρος : 38549,90 € Πρόστιμο αρ. 58: 19274,96 € Σύνολο : 57824,86 €
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018	Φόρος : 33965,72 € Πρόστιμο αρ. 58:16982,86 € Σύνολο : 50948,58 €	Φόρος : 33965,72 € Πρόστιμο αρ. 58: 16982,86 € Σύνολο : 50948,58 €

υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019	Φόρος : 5910,94 € Πρόστιμο αρ. 58: 2955,47 € Σύνολο : 8866,41 €	Φόρος : 5910,94 € Πρόστιμο αρ. 58: 2955,47 € Σύνολο : 8866,41 €
υπ. αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΠΑ/ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορ. περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020	Φόρος : 44016,54 € Πρόστιμο αρ. 58: 22008,27 € Σύνολο : 66024,81 €	Φόρος : 44016,54 € Πρόστιμο αρ. 58: 22008,27 € Σύνολο : 66024,81 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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