



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/06/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1907

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23.2.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής (έως 07.11.2023) / Αττικής (από 08.11.2023), με έδρα στο Αττικής, οδός αριθμός(έως 07.11.2023) / στον Αττικής, θέση (από 08.11.2023) νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, από τον, ΑΦΜ, κάτοικο Αττικής, οδός αριθμός, κατά α) της κάτωθι

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	/2024	23.1.2024	06.02.2024	Φόρος εισοδήματος	01/01/2017 - 31/12/2017	235.280,43 €

και β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
2	/2024	23.1.2024	06.02.2024	ΦΠΑ	01/01/2017 - 31/12/2017	196.514,84 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις α) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου και β) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η τροποποίηση, καθώς και τις από 23.1.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 23.2.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

I. Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ)

Με την υπ' αριθμ. / 23.1.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 2^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕνπ ποσού 156.853,62 €, πλέον 78.426,81 € προστίμου άρθρου 58 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας υπ' αριθμ. / 30.7.2018 δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 2017, ήτοι συνολικό ποσό 235.280,43 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕνπ.

Η διαφορά αυτή ΦΕνπ προέκυψε επί τη βάσει της από 23.1.2024 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε το πρώτον το φορολογητέο εισόδημα (κέρδη) της προσφεύγουσας κατά την

ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2017-31.12.2017 στο ποσό των **540.874,54 €** στα πλαίσια έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και ειδικότερα:

α) με βάση τα δεδομένα από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών έτους 2017 και

β) κατόπιν μη αναγνώρισης των δηλωθεισών, με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών έτους 2017, (συγκεντρωτικών) δαπανών συνολικού ύψους 547.182,74 € λόγω μη προσκόμισης στον υπό κρίση έλεγχο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, παρά το σχετικό υπ' αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2023/15.5.2023 αίτημα του Προϊσταμένου του, των τηρηθέντων για την εν λόγω περίοδο λογιστικών αρχείων της (βιβλίων και φορολογικών παραστατικών) και λόγω αδυναμίας διασταύρωσής τους, με αποτέλεσμα να είναι αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματός της για την περίοδο 01.01.2017-31.12.2017,

ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2017-31.12.2017	-	540.87,54 €

ήτοι τελικά με τον προσδιορισμό το πρώτον φορολογητέων κερδών για την περίοδο αυτή συνολικού ύψους **540.874,54 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό φορολογητέο αποτέλεσμα	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2017-31.12.2017	-	540.87,54 €

II. ΦΠΑ

Με την υπ' αριθμ./23.1.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 131.009,89 €, πλέον 65.504,95 € προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων της ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, ήτοι συνολικό ποσό 196.514,84 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει».

Η διαφορά αυτή ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 23.1.2024 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκαν το πρώτον οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2017-31.12.2017 στο ποσό των **545.879,54 €** στα πλαίσια έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και ειδικότερα:

α) με βάση τα δεδομένα από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών έτους 2017 και

β) κατόπιν μη αναγνώρισης των δηλωθεισών, με τις συγκεντρωτικές καταστάσεις της (φορολογικών στοιχείων) πελατών-προμηθευτών έτους 2017, (συγκεντρωτικών) δαπανών-εισροών συνολικού ύψους 547.182,74 € λόγω μη προσκόμισης στον υπό κρίση έλεγχο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, παρά το σχετικό υπ' αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2023/15.5.2023 αίτημα του Προϊσταμένου του, των τηρηθέντων για την εν λόγω περίοδο λογιστικών αρχείων της (βιβλίων και φορολογικών παραστατικών) και λόγω αδυναμίας διασταύρωσής τους, με αποτέλεσμα να είναι αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων εισροών της για την περίοδο 01.01.2017-31.12.2017,

ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εκροές		Φορολογητέες εισροές	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2017-31.12.2017	-	545.879,54 €	-	5,00 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι:

α) Από το φορολογητέο εισόδημά της (κέρδη) για το φορολογικό έτος 2017 και τις αντίστοιχες φορολογητέες εκροές της πρέπει να αφαιρεθεί ποσό συνολικού ύψους 374.300,00 €, δεδομένου ότι ποτέ δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά προς την επιχείρηση με ΑΦΜ που να αντιστοιχούν στο ποσό αυτό, στην υποβληθείσα δε ΜΥΦ έτους 2017 το ποσό αυτό περιλήφθηκε από λάθος του λογιστή της, κάτι άλλωστε που φαίνεται και από το γεγονός πως η αντισυμβαλλόμενη δεν αποδέχθηκε ποτέ τη συναλλαγή, κάτι που επίσης φαίνεται στη ΜΥΦ έτους 2017.

β) Προτίθεται να διορθώσει τη ΜΥΦ έτους 2017.

γ) Στην πραγματικότητα ο έλεγχος όφειλε να διαπιστώσει πως δε ζημιώθηκε το Ελληνικό Δημόσιο, διότι η αντισυμβαλλόμενη ουδέποτε εξέπese το παραπάνω ποσό, αλλά και η ίδια, εμφανιζόμενη ως εκδότρια των στοιχείων, ουδέποτε τα εξέδωσε στην πραγματικότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν (αναλογικά εφαρμοζόμενες) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα, τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο. 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη [...]. 3. Θεωρούνται επίσης έγγραφα, κατά τις διακρίσεις των προηγούμενων παραγράφων: α) τα βιβλία των οποίων την τήρηση επιβάλλουν οι κείμενες διατάξεις και β) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ν. 2717/1999, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που δίδει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.»

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 148 ν. 2717/1999, όπως ισχύει (αναλογικά εφαρμοζόμενη) κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελευθέρως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του υπ' αριθμ./29.11.2023 οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των σχετικών προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (ήτοι με την πάροδο της 11^{ης}.12.2023): «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος [...], υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. [...]. 3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε **μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου** από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του υπ' αριθμ./29.11.2023 οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των σχετικών προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (ήτοι με την πάροδο της 11^{ης}.12.2023): «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 [...]. 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 στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) [...]. 4. [...]. 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 τους στον λογαριασμό του προσώπου, το οποίο αφορά η κοινοποίηση, και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. [...]. 7. [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι:

α) Από το φορολογητέο εισόδημά της (κέρδη) για το φορολογικό έτος 2017 και τις αντίστοιχες φορολογητέες εκροές της πρέπει να αφαιρεθεί ποσό συνολικού ύψους 374.300,00 €, δεδομένου ότι ποτέ δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά προς την επιχείρηση με ΑΦΜ που να αντιστοιχούν στο ποσό αυτό, στην υποβληθείσα δε ΜΥΦ έτους 2017 το ποσό αυτό περιλήφθηκε από λάθος του λογιστή της, κάτι άλλωστε που φαίνεται και από το γεγονός πως η αντισυμβαλλόμενη δεν αποδέχθηκε ποτέ τη συναλλαγή, κάτι που επίσης φαίνεται στη ΜΥΦ έτους 2017.

β) Προτίθεται να διορθώσει τη ΜΥΦ έτους 2017.

γ) Στην πραγματικότητα ο έλεγχος όφειλε να διαπιστώσει πως δε ζημιώθηκε το Ελληνικό Δημόσιο, διότι η αντισυμβαλλόμενη ουδέποτε εξέπεσε το παραπάνω ποσό, αλλά και η ίδια, εμφανιζόμενη ως εκδότρια των στοιχείων, ουδέποτε τα εξέδωσε στην πραγματικότητα.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως συνάγεται σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 ΚΦΔ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του υπ' αριθμ./29.11.2023 οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των σχετικών προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (ήτοι με την πάροδο της 11^{ης}.12.2023)), η προσφεύγουσα μπορούσε επιτρεπώς κατά νόμον να διορθώσει το επικαλούμενο λάθος στη σχετική συγκεντρωτική κατάσταση της (φορολογικών στοιχείων) πελατών έτους 2017, υποβάλλοντας σχετική τροποποιητική δήλωση (συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) πελατών έτους 2017) το αργότερο μέχρι και τις 11.12.2023 (ημερομηνία, κατά την οποία συντελέστηκε η κοινοποίηση του εν λόγω σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των σχετικών προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής), κάτι ωστόσο που δεν έπραξε. Είναι δε ευνόητος ο λόγος, για τον οποίο δεν επιτρέπεται κατά νόμον η υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, καθώς διαφορετικά θα αναιρούνταν στην ουσία τους η λογική, η λειτουργία και η σκοπιμότητα του φορολογικού ελέγχου, αφού κάθε ελεγχόμενο πρόσωπο θα μπορούσε να υποβάλει μετά τις (και ανάλογα με τις) διαπιστώσεις του ελέγχου τροποποιητική δήλωση, για να αποφύγει τις προβλεπόμενες από το νόμο προσαυξήσεις.

β) Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικώς με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της στοιχεία (έγγραφα), από τα οποία να προκύπτει με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ο ως άνω ισχυρισμός της, και συγκεκριμένα όλα τα αιτηθέντα ήδη από τον υπό κρίση έλεγχο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το σχετικό υπ' αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2023/15.5.2023 αίτημα του Προϊσταμένου του, λογιστικά αρχεία (βιβλία και φορολογικά παραστατικά) που τήρησε για την περίοδο 01.01.2017-31.12.2017, προκειμένου να είναι δυνατό να διαπιστωθεί αν όντως δεν εξέδωσε τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά προς την επιχείρηση με ΑΦΜ και όντως δεν τα καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία, με αποτέλεσμα -δεδομένου μάλιστα του ιδιαίτερου ύψους της αξίας των εν λόγω παραστατικών, που δημιουργεί εύλογη αμφιβολία για το αν είναι δυνατό τα παραστατικά αυτά να έχουν δηλωθεί εκ παραδρομής με την οικεία συγκεντρωτική κατάσταση (φορολογικών στοιχείων) πελατών έτους 2017-, να μην μπορεί να αποδειχθεί ο ισχυρισμός της αυτής.

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

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 ν. 5104/2024, 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 Διοίκησης, 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 Διοίκησης. [...].**»

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις από 23.1.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται αντίστοιχα 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 72 παρ. 6 εδ. β' ν. 5104/2024 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 23.2.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, **και την επικύρωση α)** της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1	/2024	23.1.2024	06.02.2024	Φόρος εισοδήματος	01/01/2017 - 31/12/2017

και β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
2	/2024	23.1.2024	06.02.2024	ΦΠΑ	01/01/2017 - 31/12/2017

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Ι. ΦΕνπ

Φορολογικό έτος 2017

Διαφορά κύριου φόρου	156.853,62 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕνπ φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017	78.426,81 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>235.280,43 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./23.1.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

II. ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01.01.2017-31.12.2017

Διαφορά κύριου φόρου	131.009,89 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017	65.504,95 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>196.514,84 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./23.1.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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