



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29-08-2024

Αριθμός απόφασης: **2357**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «» με ΑΦΜ που εδρεύει στην, οδός αρ. και εκπροσωπείται νόμιμα από τον με ΑΦΜ, κατά:

α) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου, Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

β) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου, Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

γ) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου, Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

δ)) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ε) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

στ) του υπ' αριθ./2024 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση κατά το προσήκον μέτρο.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Πρόκειται για υποκατάστημα αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης που ίδρυσε στην Ελλάδα η αλλοδαπή εταιρεία με την επωνυμία «» με έδρα το της με νόμιμο εκπρόσωπο τον με ΑΦΜ, με έναρξη εργασιών από 10-09-2013, και με αντικείμενο εργασιών «.....» όπως προκύπτει από το σύστημα taxis.

A. Με τον υπ' αριθμ./2024 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μειώθηκε η δηλωθείσα από την προσφεύγουσα ζημιά Φορολογικού έτους 01/01/2018 - 31/12/2018 από το ποσό των 401.333,49€ στο ποσό των 344.657,75€, ήτοι φορολογική διαφορά 56.675,74€.

B. Με τον υπ' αριθμ./2024 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μειώθηκε η δηλωθείσα από την προσφεύγουσα ζημιά Φορολογικού έτους 01/01/2019 - 31/12/2019 από το ποσό των 214.952,17€ στο ποσό των 188.386,21€, ήτοι φορολογική διαφορά 26.565,96€.

Γ. Με τον υπ' αριθμ./2024 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μειώθηκε η δηλωθείσα από την προσφεύγουσα ζημιά Φορολογικού έτους 01/01/2020 - 31/12/2020 από το ποσό των 242.985,51€ στο ποσό των 234.110,42€, ήτοι φορολογική διαφορά 8.875,09€.

Οι ως άνω φορολογικές διαφορές προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκε η υποβολή ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα απέκρυψε:

1) Ακαθάριστα έσοδα ποσού 31.157,56€ καθώς δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο εσόδου (Τιμολόγιο) για την εκκαθάριση των συναλλαγών προς την επιχείρηση με ΑΦΜ για υπηρεσίες παροχής κρατήσεων στάθμευσης αυτοκινήτων από την ηλεκτρονική πλατφόρμα « » ισόποσης αξίας, πλέον Φ.Π.Α. 24% 7.477,81€ και συνολικής αξίας 38.635,37€, **το φορολογικό έτος 2018**, κατά παράβαση των άρθρων 1,8 και 11 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.).

2) Ακαθάριστα έσοδα ποσού 26.565,96€ καθώς δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο εσόδου (Τιμολόγιο) για την εκκαθάριση των συναλλαγών προς την επιχείρηση με ΑΦΜ για υπηρεσίες παροχής κρατήσεων στάθμευσης αυτοκινήτων από την ηλεκτρονική πλατφόρμα «» ισόποσης αξίας, πλέον Φ.Π.Α. 24% 6.375,83€ και συνολικής αξίας 32.941,70€, **το φορολογικό έτος 2019**, κατά παράβαση των άρθρων 1,8 και 11 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.).

3) Ακαθάριστα έσοδα ποσού 8.875,09€ καθώς δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο εσόδου (Τιμολόγιο) για την εκκαθάριση των συναλλαγών προς την επιχείρηση με ΑΦΜ για υπηρεσίες παροχής κρατήσεων στάθμευσης αυτοκινήτων από την ηλεκτρονική πλατφόρμα « » ισόποσης αξίας, πλέον Φ.Π.Α. 24% 2.130,02€ και συνολικής αξίας 11.005,11€, **το φορολογικό έτος 2020**, κατά παράβαση των άρθρων 1,8 και 11 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.).

Δ. Με την με αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, ποσού 7.107,63€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού 3.553,81€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **10.661,44€.**

Ε. Με την με αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, ποσού 6.145,91€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού 3.072,96€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **9.218,87€.**

ΣΤ. Με την με αριθμ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, ποσού 2.446,41€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού 1.223,21€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **3.669,62€.**

Οι ως άνω διάφορες ΦΠΑ προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο, διαπιστώθηκε η υποβολή ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. στις κρινόμενες φορολογικές περιόδους 01/01/2017 – 31/12/2017, 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2020 – 31/12/2020.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, απέκρυψε αξία φορολογητέων εκροών καθώς δεν εξέδωσε τα προαναφερόμενα φορολογικά στοιχεία την στις κρινόμενες φορολογικές περιόδους 01/01/2017 – 31/12/2017, 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2020 – 31/12/2020, για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., ποσού 31.157,56€, 26.565,96€ και 8.875,09 € αντίστοιχα

Σύντομο Ιστορικό

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στις από 29-03-2024 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, της ίδιας φορολογικής αρχής, οι οποίες έλαβαν υπόψη τα αποτελέσματα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου που αναφέρονται στην από 31-10-2023 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα.

Ο παρόν έλεγχος πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα από το 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, δυνάμει της υπ' αριθμ./06-12-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

Αιτία του φορολογικού ελέγχου στην προσφεύγουσα από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/12-06-2020 έγγραφο της ΔΙΠΑΕΕ με θέμα « Διαβίβαση καταγγελίας» προς την ως άνω φορολογική αρχή, το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ. Εισερχομένων ΕΜΠ/25-06-2020 και καταχωρήθηκε ως Πληροφοριακό Δελτίο με α/α/2020, στο περιεχόμενο του οποίου αναφέρεται μεταξύ άλλων « συστηματική φοροδιαφυγή – απάτη της εταιρείας Ε.Ε. με την επιχείρηση με ΑΦΜ η οποία διαχειρίζεται πλατφόρμα κράτησης για τη στάθμευση αυτοκινήτων». Στις 15-10-2020 διενεργήθηκαν, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ταυτόχρονα, επιτόπιοι έλεγχοι στις ως άνω εταιρείες.

Σύμφωνα με την προεκθεσείσα από 31-10-2023 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, μεταξύ του αρχείου κρατήσεων στάθμευσης αυτοκινήτων της ηλεκτρονικής πλατφόρμας προώθησης "....." και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων της ημεδαπής ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.:, διαπιστώθηκε η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία για παρεχόμενες υπηρεσίες κράτησης στάθμευσης αυτοκινήτων προς την ως άνω ετερόρρυθμη εταιρεία, τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017, 2018, 2019 και 2020 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Σημειώνεται ότι, για τις προαναφερόμενες παραβάσεις ΕΛΠ της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδου (Τιμολόγιο) για την εκκαθάριση των συναλλαγών προς την επιχείρηση με ΑΦΜ για υπηρεσίες παροχής κρατήσεων στάθμευσης αυτοκινήτων από την ηλεκτρονική πλατφόρμα « » στις κρινόμενες φορολογικές περιόδους 01/01/2017 – 31/12/2017, 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2020 – 31/12/2020, για πράξεις που

επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., ποσού 31.157,56€, 26.565,96€ και 8.875,09€ αντίστοιχα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε τις κάτωθι Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ:

- α) την υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ επιβάλλοντας σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 3.738,91€, για το φορολογικό έτος 2018,
- β) την υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ επιβάλλοντας σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 3.187,92€, για το φορολογικό έτος 2019 και
- γ) την υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ επιβάλλοντας σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.065,01€, για το φορολογικό έτος 2020.

Κατά των ως άνω πράξεων Προστίμου, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει υποβάλλει την υπ' αριθμ./2023 ενδικοφανή προσφυγή η οποία μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία μας με την αριθμ./15-4-2024 Απόφαση του Προϊσταμένου ΔΕΔ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας του κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Εσφαλμένο το συμπέρασμα του ελέγχου ότι η εταιρεία «.....» δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για την εκκαθάριση των συναλλαγών της προς την «.....» για υπηρεσίες παροχής στάθμευσης αυτοκινήτων από την ηλεκτρονική πλατφόρμα προώθησης «.....». Επικουρικά, το πόρισμα του ελέγχου είναι ελλιπώς αιτιολογημένο, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 64 του ΚΦΔ.
- 2) Εσφαλμένο το συμπέρασμα του ελέγχου ότι η εταιρεία «.....» δεν εμφανίζει πληροφορίες που είναι κρίσιμες για τον έλεγχο για τις περιπτώσεις των κρατήσεων που έγιναν με ειδικούς τιμοκαταλόγους, π.χ. προσφορές ημέρας. Μέσα στα εκδοθέντα τιμολόγια συμπεριλαμβάνονται, και άλλες χρεώσεις που αφορούν χρεώσεις προβολής, οι οποίες προστίθενται στην αξία των κρατήσεων.
- 3) Αθροιστικά λάθη των ελεγκτών στους υπολογισμούς του αποκρυβέντος εισοδήματος και του αναλογούντος ΦΠΑ για τις κρινόμενες χρήσεις 2018, 2019 και 2020 στις από 29-3-2024 Εκθέσεις Ελέγχου του 4^{ου} ΕΚΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και της αξίας των κρατήσεων που έχει τιμολογήσει για την αμοιβή της η «.....»
- 3) Παράληψη και μη εφαρμογή της Λογιστικής Επιστήμης και Ελεγκτικής από το Φορολογικό Έλεγχο κατά τα στάδια του Ελέγχου διότι δεν έλαβε υπόψη του τις πληροφορίες που η πλατφόρμα έχει και από τις οποίες προκύπτει ότι κάθε κράτηση έχει συμμετοχή στον υπολογισμό της αμοιβής της «.....» όπως προκύπτει από τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στους σχετικούς πίνακες και τους οποίους κανένας Ελεγκτής δεν λαμβάνει υπόψη του προκειμένου να αξιολογήσει το περιεχόμενό τους.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται:

- α) Καταστάσεις που αποτυπώνεται η ανακεφαλαίωσης εκκαθάρισης κρατήσεων και τιμολόγησης αμοιβής υπηρεσιών, ανά μήνα, από την με βάση τα τιμολόγια που εκδόθηκαν και τις υπηρεσίες που προσφέρθηκαν
- β) Καταστάσεις που αποτυπώνεται η αιτιολόγησης μεθοδολογίας υπολογισμού εκκαθάρισης, ανά μήνα, των κρατήσεων και τιμολόγηση αμοιβής, ανά γραμμή τιμολογίου για τα ποσά που περιλαμβάνονται στη κάθε γραμμή.
- γ) Καταστάσεις που αποτυπώνεται, ανά μήνα, το ποσοστό αμοιβής της με βάση το ποσοστό που αναφέρεται στην πλατφόρμα, τον αριθμό των κρατήσεων, τα έσοδα της και την αμοιβή της όπως είναι καταχωρημένη στην πλατφόρμα με ΦΠΑ.
- δ) Υπεύθυνη δήλωση πραγματογνώμονα .
- ε) Λογιστική Πραγματογνωμοσύνη.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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.

Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων 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 μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.2 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), ως ίσχυε για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2015, 2016, 2017 και 2018 ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν την μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας, και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. β). ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1, 5, 6 και 12 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. ...7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ)

Επειδή, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Άρθρο 34 - Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν

πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 25....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

« Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ 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, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας. Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μία διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΠΟΦ Α.1413 ΦΕΚ Β 4061 2019) Α. 1413/2019:

1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ'εφαρμογή της παρούσας.

4. Οι κατ'εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές, λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (Α 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ'εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ'εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-7-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ'εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφιστάμενη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του ν. 4174/2013 και 28 του ν. 4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.»

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της με αρθ. 1975/0/9874/06-12-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛΚΕ διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ σε βάρος της προσφεύγουσας.

Επειδή, αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 31/12/2023 πληροφοριακή έκθεση της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ από την οποία προκύπτουν μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

« 3. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....»

Κατόπιν της με αριθμό/2022 Εντολής Επεξεργασίας Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας για την επιχείρηση με ΑΦΜ συντάχθηκε η Έκθεση ελέγχου με ημερομηνία θεώρησης 26/10/2022, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσης έκθεσης ελέγχου.

ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολικό μεταξύ του αρχείου κρατήσεων που πραγματοποιήθηκαν μέσω της Ψηφιακής πλατφόρμας (όπως αυτά προσκομίστηκαν από την εταιρεία και κατασχέθηκαν στον έλεγχο από την εταιρεία), και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων της (όπως αυτά προσκομίστηκαν - κατασχέθηκαν) από όπου προέκυψε:

Η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων για παρεχόμενες υπηρεσίες στάθμευσης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 13 του Ν. 4308/2014.

Για τον υπολογισμό των παραβάσεων ελήφθησαν υπ' όψιν τα παρακάτω:

1. Η αντιπαραβολή των κρατήσεων όπως προκύπτει από τα στοιχεία της με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία έγινε με τις κάτωθι παραδοχές:

Α) Για τη παροχή υπηρεσίας για την οποία η όφειλε να εκδώσει Α.Λ.Σ., ο έλεγχος ακολούθησε την κάτωθι μεθοδολογία :

Αναζήτησε καταρχήν το όνομα του πελάτη ή την πινακίδα του οχήματος όπου αυτή αναγράφονταν σύμφωνα με τα στοιχεία της κράτησης σε απόλυτη ταύτιση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Στη συνέχεια για τις εναπομείνουσες κρατήσεις διερευνήθηκε αν με βάση τα στοιχεία του πελάτη προκύπτει συζυγική σχέση μεταξύ του προσώπου που έκανε την κράτηση και κάποιου εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου.

Σε τελευταίο στάδιο και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, από τις εναπομείναντες κρατήσεις ο έλεγχος συνέδεσε τις περιπτώσεις που την ίδια ημέρα η αξία της κράτησης ταυτίζεται με την αξία κάποιου εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου.

Β) Για τη παροχή υπηρεσίας για την οποία η όφειλε να εκδώσει Τ.Π.Υ. ο έλεγχος ακολούθησε την κάτωθι μεθοδολογία :

-Αναζήτησε καταρχήν το όνομα του πελάτη ή την πινακίδα του οχήματος όπου αυτή αναγράφονταν σύμφωνα με τα στοιχεία της κράτησης και σε απόλυτη ταύτιση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία,

-Σε τελευταίο στάδιο και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, από τις εναπομείναντες κρατήσεις ο έλεγχος συνέδεσε τις περιπτώσεις που την ίδια ημέρα η αξία της κράτησης ταυτίζεται με την αξία κάποιου εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου.

Για τις λοιπές περιπτώσεις συναλλαγών παροχής υπηρεσιών στάθμευσης, όπως αυτές προκύπτουν από τα στοιχεία της για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί το αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό διαπιστώθηκε η μη έκδοση στο σύνολο της αξίας όπως αυτή καταγράφεται στα στοιχεία της πλατφόρμας, καθώς οι αξίες από τις καταστάσεις της αποτελούν τις τελικές αξίες της εκάστοτε συναλλαγής (συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.) και αυτό προκύπτει από τη διασταύρωση των στοιχείων, όπου αποδεικνύεται ότι στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά το σύνολο της τελικής χρέωσης αντιστοιχεί με αυτό από την

Το συμπέρασμα του ελέγχου ότι η αναντιστοιχία των αξιών των κρατήσεων όπως εμφανίζονται στις καταστάσεις της πλατφόρμας σε σχέση με τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων συνιστούν παραβάσεις ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων και όχι κάποια τιμολογιακή πολιτική Εδράζεται στα κάτωθι :

Από τα δεδομένα που κατασχέθηκαν κατά τον επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της η από την εφαρμογή «.....» και τα οποία συμφωνούν με τα στοιχεία που απεστάλησαν από την εταιρεία «.....», υπάρχει μία στήλη με τον τίτλο «Τιμοκατάλογος» στην οποία περιγράφεται ποιος τιμοκατάλογος χρησιμοποιήθηκε για την τιμολόγηση της εκάστοτε υπηρεσίας. Προκύπτουν τιμοκατάλογοι με ονομασίες ως κάτωθι:

Τιμοκατάλογος: Super Προσφορά Ημέρας

.....

Ως εκ τούτου η οποιαδήποτε τιμολογιακή πολιτική της ελεγχόμενης εμπεριέχεται μέσα στην αξία των κρατήσεων και ήταν σε γνώση των πελατών.

Στις περιπτώσεις των ανακριβών εκδόσεων παρατηρείται το εξής:

Παρακάτω παρατίθεται η εικόνα 2.759 σταθμεύσεων κατά τη χρήση 2017 για τις οποίες εκδόθηκαν Α.Π. Υ για κάθε μία από αυτές τελικής πληρωτέας αξίας 2,00ευρώ.

.....

Δηλαδή, από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι για παράδειγμα πραγματοποιήθηκαν 170 σταθμεύσεις κατά τις οποίες το όχημα στάθμευσε στο πάρκινγκ για 1 ημέρα και το τίμημα της παρεχόμενης υπηρεσίας ήταν 2 ευρώ. Το ίδιο τίμημα καταβλήθηκε και από πελάτες που στάθμευσαν 2, 3, 4...., έως και 44 ημέρες. Αντίστοιχη είναι η εικόνα για τις ΑΠΥ αξίας 3 ευρώ όπως απεικονίζεται παρακάτω:

.....

Η ίδια τακτική ακολουθείται σε λαη τη ν ελεγχόμενη περίοδο και για διάφορες τιμές. Το γεγονός αυτό δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και συναλλακτικής τακτικής και ειδικότερα εφ' ποσον η ελεγχόμενη εμφανίζει ζημίες κατά την ελεγχόμενη περίοδο.

.....

4 . ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ - ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ στην εταιρεία «.....».

.....

Ο έλεγχος με τη με αριθμό εντολή ελέγχου μετέβη στις 15-10-2020 στην έδρα της επιχείρησης με ΑΦΜ: στην επί της οδού,

.....

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Παρακάτω παρατίθεται το σκεπτικό και το εύρος του ελέγχου που οδήγησε στις παρακάτω διαπιστώσεις. Όλες οι κρατήσεις μέσω της Ψηφιακής πλατφόρμας που αφορούν την πραγματοποιήθηκαν διότι για το 99% αυτών εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία είτε με την ορθή αξία είτε ανακριβώς. Συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα περί μη πραγματοποίησης των κρατήσεων που διενεργήθηκαν μέσω της Πλατφόρμας, αλλά περί της αξίας της συναλλαγής που αποτυπώθηκε στο τελικό εκδοθέν φορολογικό στοιχείο και με Βάση την οποία υπολογίστηκε η προμήθεια της Ο έλεγχος μέσα από μία σειρά ελεγκτικών επαληθεύσεων κατέληξε στις διαπιστώσεις αποτυπώθηκαν στην έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε για την εταιρεία

.....

Τα τιμολόγια που εξέδωσε η ελεγχόμενη και προσκομίστηκαν στον έλεγχο με το ανωτέρω υπόμνημα, δεν συμπεριλαμβάνουν τις πληροφορίες εκείνες που απαιτούνται για να γίνει πλήρη ταύτιση της

βάσης υπολογισμού της προμήθειάς της. Συγκεκριμένα εμφανίζει μόνο το πλήθος των σταθμεύσεων που αφορούν τις κρατήσεις που έγιναν σε σχέση με τον κανονικό τιμοκατάλογο και το αντίστοιχο έσοδο και αυτά μόνο για τις χρήσεις 2017,2018. Στις χρήσεις 2019 και 2020 αποτυπώνει την αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας συνολικά, χωρίς καμία διάκριση, Γενικότερα δεν εμφανίζει πληροφορίες που είναι κρίσιμες για τον έλεγχο για τις περιπτώσεις των κρατήσεων που έγιναν με ειδικούς τιμοκαταλόγους, π.χ προσφορές ημέρας. Έτσι δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ούτε το πλήθος των σταθμεύσεων που λήφθηκε υπόψη, ούτε το αναλογούν έσοδο σταθμεύσεων με βάση το οποίο υπολογίστηκε η προμήθειά της, Δεν προσκομίστηκε η ανάλυση των κρατήσεων βάσει των οποίων εκδόθηκε έκαστο τιμολόγιο ,εκκαθάριση. Μέσα στα εκδοθέντα τιμολόγια συμπεριλαμβάνονται, όπως και η ίδια αναφέρει και άλλες χρεώσεις που αφορούν χρεώσεις προβολής, οι οποίες προστίθενται στην αξία των κρατήσεων,

Με βάση τα ανωτέρω σε συνέχεια των διαπιστώσεων ελέγχου για την όπου εμπεριστατωμένα ο έλεγχος απέδειξε την πραγματική αξία των διενεργηθέντων συναλλαγών και καταλόγισε παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εν συνεχεία καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη για την αντίστοιχη αποκρυσταλλώσα φορολογητέα αξία δεν υπολόγισε την σχετική προμήθειά της ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗΝ ΑΠΟ 26-10-2022 ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ (ω) *	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
2017	127.590,90	25.518,18	6.124,36	38.635,37
2018	155.787,80	31.157,56	7.477,81	
2019	132.829,80	26.565,96	6.375,83	32.941, 79
2020	44.375,45	8.875,09	2.130,02	11005,11
ΣΥΝΟΛΟ		92.116,79	22.108,03	114.224,82

.....»

Επειδή, όπως προκύπτει από το φάκελο της υπόθεσης, η όλη επικαλούμενη από την προσφεύγουσα συμφωνία της προσφεύγουσας με την ημεδαπή εταιρεία «.....» δεν έχει αποτυπωθεί γραπτώς σε κάποια σύμβαση, σε αντίθεση με τα διδάγματα της κοινής πείρας και γενικώς επικρατούντα στην αγορά για τέτοιου είδους εμπορικές συμφωνίες, ούτε τεκμηριώνεται με άλλα στοιχεία και επομένως δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού των επίμαχων προστίμων είναι αβάσιμος καθώς τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίζει και επικαλείται δεν είναι ικανά και επαρκή ώστε να στοιχειοθετήσουν τον ισχυρισμό του αυτό.

Επειδή, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις που εμπεριέχονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένα, καθώς προκύπτει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις επίμαχες παραβάσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων στα κρινόμενα ελεγχόμενα έτη 2018, 2019 και 2020, και το ελεγχόμενο 2017, ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αναιτιολόγητου πορίσματος του ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή, βάσει των ως άνω διαπιστώσεων εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ οι προαναφερόμενες με αριθ./2023,/2023 και/2023 Πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 αντίστοιχα.

Επειδή, από το αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, κατά των ως άνω πράξεων έχει ασκήσει την με αριθ./27-12-2023 ενδικοφανή προσφυγή προβάλλοντας λόγους όμοιους με την υπό κρίση προσφυγή. Ωστόσο, η Υπηρεσίας μας μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφισταμένων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων απέρριψε την προσφυγή με την με αριθμ./15-04-2024 απόφαση του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η Φορολογική αρχή δεν αξιοποίησε τα νέα στοιχεία που υποβάλλονται με την παρούσα όπως είναι οι εκκαθαρίσεις της αμοιβής της προσφεύγουσας, **αυτός είναι αβάσιμος**, καθώς τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα, ουδέν νεότερο στοιχείο αποτελούν, από τα ήδη προσκομισθέντα στον έλεγχο και όπως έχει διατυπωθεί και στο Κεφάλαιο «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» σελ. 15 και 16 της ως άνω έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. : « ...Τα τιμολόγια που εξέδωσε η ελεγχόμενη και προσκομίσθηκαν στον έλεγχο με το ανωτέρω υπόμνημα, δεν συμπεριλαμβάνουν τις πληροφορίες εκείνες που απαιτούνται για να γίνει πλήρη ταύτιση της βάσης υπολογισμού της προμήθειας της. Συγκεκριμένα εμφανίζει μόνο το πλήθος των σταθμεύσεων που αφορούν τις κρατήσεις που έγιναν σε σχέση με τον κανονικό τιμοκατάλογο και το αντίστοιχο έσοδο και αυτά μόνο για τις χρήσεις 2017-2018. Στις χρήσεις 2019 και 2020 αποτυπώνει την αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας συνολικά χωρίς καμία διάκριση. Γενικότερα δεν εμφανίζει πληροφορίες που να είναι κρίσιμες για τον έλεγχο Έτσι δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ούτε το πλήθος των σταθμεύσεων που λήφθηκε υπόψη, ούτε το αναλογούν έσοδο σταθμεύσεων με βάση το οποίο υπολογίστηκε η προμήθειά της.....»

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί μη αποφορολόγησης του αποκρυβέντος εισοδήματος της για την περίοδο 2017-2018-2019-2020 συνολικού ποσού 92.116,79 ευρώ, **είναι αβάσιμος**, καθώς στο ίδιο Κεφάλαιο σελ. 10 της ως άνω έκθεσης ελέγχου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. περιλαμβάνεται σχετικός πίνακας στον οποίο σε ειδικής στήλη αποτυπώνεται ότι το ως άνω ποσό αφορά σε καθαρή αξία αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης και σε επόμενη στήλη αποτυπώνεται ο αναλογούν ΦΠΑ της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης συνολικού ποσού 22.108,03€, για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017, 2018, 2019 και 2020.

Επειδή, από το αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατά:

α) του υπ' αριθ./2023 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου, Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και

β) του υπ' αριθ./2023 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, έχει ασκήσει την από 16-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου/ 16-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή προβάλλοντας λόγους όμοιους με την υπό κρίση προσφυγή. Ωστόσο, η Υπηρεσίας μας μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφισταμένων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και

των προβαλλόμενων λόγων απέρριψε την προσφυγή με την με αριθμ. /01-05-2024 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21-12-2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου, φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26-04-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «» με ΑΦΜ και την επικύρωση όλων των προσαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2018

A . Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Ζημιά	401.333,49€	344.657,75€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		

(αριθμ. πράξης /2024)

B. Φ.Π.Α.

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
	370,18€	7.107,63€
Διαφορά φόρου	(Πιστωτικό υπόλοιπο)	(Χρεωστικό υπόλοιπο)
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ		3.553,81€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		10.661,44€

(αριθμ. Πράξης /2024)

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2019**Α . Φορολογία Εισοδήματος**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Ζημιά	214.952,17€	188.386,21€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		

(αριθμ. πράξης/2024)

Β. Φ.Π.Α.

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
	600,10€ (Πιστωτικό υπόλοιπο)	6.145,91€ (Χρεωστικό υπόλοιπο)
Διαφορά φόρου		
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ		3.072,96€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		9.218,87€

(αριθμ. Πράξης/2024)

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2020**Α . Φορολογία Εισοδήματος**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Ζημιά	242.985,51€	234.110,42€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		

(αριθμ. πράξης/2024)

Β. Φ.Π.Α.

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
	283,71€ (Πιστωτικό υπόλοιπο)	2.446,41€ (Χρεωστικό υπόλοιπο)
Διαφορά φόρου		
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α ΚΦΔ		1.223,21€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		3.669,62€

(αριθμ. Πράξης/2024)

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

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.