



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 12/04/2024

Αριθμός απόφασης: 961

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α΄ 206/4-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β΄ 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία **ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ** με το διακριτικό τίτλο «ΚΑΡΠΟΣ ΕΠΕ», με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στην Κεντρική Λαχαναγορά Θεσσαλονίκης, στη θέση του Δήμου Αμπελοκήπων –

Μενεμένης και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά: α) της με αριθμό/**09-11-2023** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, β) της με αριθμό/**09-11-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, γ) της με αριθμό/**09-11-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, δ) της με αριθμό/**09-11-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 και ε) της με αριθμό/**09-11-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**» με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμ./**09-11-2023** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.000,00€**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθ. /26-04-2023 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022 για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων των φορολογικών ετών 2017-2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, κατά παράβαση του άρθρου 14 § 2 του ν. 4987/2022 Ε.Λ.Π. που επισύρει κατόπιν επανειλημμένης (τέταρτης) υποτροπής το ανωτέρω πρόστιμο (500,00x 4).

Με την αριθμ./**09-11-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 201.630,53€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ύψους 100.815,26€, ήτοι, συνολικό ποσό 302.445,79€,

Με την αριθμ./**09-11-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 254.942,26€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ύψους 127.471,13€, ήτοι, συνολικό ποσό 382.413,39€.

Με την αριθμ./**09-11-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 163.304,92€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 81.652,46€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **244.957,38€**.

Με την αριθμ./**09-11-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 215.251,44€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 107.625,72€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **322.877,16€**.

Οι ανωτέρω πράξεις, εκδόθηκαν από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ, δυνάμει της με αριθμ./09-03-2023 εντολής ελέγχου. Στην προσφεύγουσα, που λειτουργεί με τη μορφή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο νωπών φρούτων και λαχανικών, διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται από το πρόγραμμα ελέγχου της ενότητας Γ του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ. 1124/2015 για επιχειρήσεις που τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Ακολουθώντας και καθόσον συνέτρεχε η προϋπόθεση της παρ. 1γ του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (δεν προσκομίστηκαν στη Φορολογική Διοίκηση όλα τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία), ο προσδιορισμός του εισοδήματος της προσφεύγουσας διενεργήθηκε και με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου (της αρχής των αναλογιών), ωστόσο, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ύψος των δηλωθέντων, βάσει βιβλίων, ακαθαρίστων εσόδων, ως μεγαλύτερων σε σχέση με τα αντίστοιχα προσδιορισθέντα με την έμμεση τεχνική ελέγχου. Επιπλέον, από τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εξέπεσε κατά το φορολογικό έτος 2017, από τα ακαθάριστα έσοδά της, τη δαπάνη που αφορά σε δεκαεπτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία από την εκδότρια επιχείρηση «.....», καθαρής αξίας 7.841,40 €. Οι λόγοι που αποδεικνύουν και επιβεβαιώνουν την εικονικότητα των συναλλαγών αναφέρονται αναλυτικά στην από 22/12/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας που επισυνάπτεται στη σχετική έκθεση εισοδήματος. Επίσης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εξέπεσε κατά το φορολογικό έτος 2018, το τέλος επιτηδεύματος και το φόρο προστιθέμενης αξίας, συνολικής αξίας 1.042,13€, που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Περαιτέρω, επειδή δεν προσκομίστηκαν όλα τα φορολογικά στοιχεία, παρά μόνο των μηνών Μαΐου, Ιουνίου, Σεπτεμβρίου, Οκτωβρίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του έτους 2017 και των μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του έτους 2018, ο έλεγχος έλαβε προς έκπτωση μόνο τα προσκομιζόμενα φορολογικά στοιχεία των παραπάνω μηνών. Κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2017, οι πωλήσεις εμπορευμάτων προσδιορίστηκαν στο ύψος των δηλωθέντων, ήτοι, 3.694.379,14€, το μικτό κέρδος στο ύψος σε 751.8797,42€ και τα τελικά φορολογητέα κέρδη χρήσης, στο ύψος των 563.120,42€. Αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2018, οι πωλήσεις εμπορευμάτων προσδιορίστηκαν στο ύψος των δηλωθέντων,

ήτοι, 2.071.622,34€, το μικτό κέρδος σε 744.204,44€ και τα τελικά φορολογητέα κέρδη χρήσης, στο ύψος των 742.246,36€. Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, αναγνωρίστηκε προς έκπτωση μόνο ο φόρος των φορολογικών στοιχείων που προσκομίστηκαν στον έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2859/2000. Συγκεκριμένα οι φορολογητέες εισροές, ο φόρος των εισροών, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και ενδοκοινοτικές παραδόσεις προσδιορίστηκαν, ανά φορολογική περίοδο, ως εξής :

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Φορολογητέα αξία	Φόρος	Φορολογητέα αξία	Φόρος	Φορολογητέα αξία	Φόρος
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό - Λοιπές εισαγωγές	1.177.853,25	177.564,71	852.790,36	116.049,60	325.062,89	61.515,11

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ 2017

ΕΤΟΣ	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις βάσει βιβλίων	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις βάσει φορολογικών στοιχείων	Διαφορά
2017	1.617.448,08	31.247,72	1.586.200,30

Συγκεντρωτικά αποτελέσματα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών 2017

	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βάσει βιβλίων	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βάσει φορολογικών στοιχείων	Διαφορά
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	166.237,60	113.839,60	52.398,00
Λήψη υπηρεσιών	5.700,00	5.700,00	0,00
Σύνολα	171.937,60	119.539,60	52.398,00

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Περιγραφή	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		Διαφορά	
	Φορολογητέα αξία	Φόρος	Φορολογητέα αξία	Φόρος		
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό - Λοιπές εισαγωγές	857.737,66	125.151,05	448.512,11	63.686,18	409.225,55	61.464,87

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ 2018

ΕΤΟΣ	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις βάσει βιβλίων	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις βάσει φορολογικών στοιχείων	Διαφορά
2018	877.200,05	21.679,56	855.520,49

Συγκεντρωτικά αποτελέσματα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψεων υπηρεσιών 2018

	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βάσει βιβλίων	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βάσει φορολογικών στοιχείων	Διαφορά
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	209.877,50	114.823,50	95.054,00
Λήψη υπηρεσιών	3.000,00	3.000,00	0,00
	212.877,50	117.823,50	95.054,00

Επισημαίνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που προσκομίστηκαν στον έλεγχο για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2017-31/12/2017 και 01/01/2018-31/12/2018, απεικονίζονται αναλυτικά στις σελίδες 33 και 34 της σχετικής έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ.

Η προσφεύγουσα με την από **14-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επικαλούμενη τους παρακάτω λόγους:

1. Οι καταλογιστικές πράξεις είναι μη νόμιμες διότι εκδόθηκαν κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 §1 του Συντάγματος, του άρθρου 6§§1 και 2 του ν. 2690/1999 (Κ.Δ.Δ.) και του άρθρου 28 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), ήτοι, του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης των διοικουμένων.
2. Έλλειψη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Κ.Δ.Δ. και του άρθρου 64 του ΚΦΔ.
3. Οι καταλογιστικές πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτέες διότι εκδόθηκαν κατά παράβαση των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης, καθώς και των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθόσον οι φερόμενες παραβάσεις δε δικαιολογούν την έκδοση της υπ'αρ. 4/2023 έγκρισης του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2017 και 2018 με την τεχνική της αρχής των αναλογιών και τη συνακόλουθη επιβολή εις βάρος της των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς :

Επειδή, με την παρ. 2 του **άρθρου 20 του Συντάγματος**, ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας** (ν. 2690/1999), ορίζεται ότι: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του **άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο 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 εντός είκοσι (20) ημερών 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ**, 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.

2. 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.

3. 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του ν.4172/2013** (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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, με τις διατάξεις του άρθρου **28 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.[...]

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 27 του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων 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 τον 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, ακολούθως με την **Α. 1008/20-01-2020** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, για το διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα», διευκρινίστηκε ότι : **«Άρθρο 1 – Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.** Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 , είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους. Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές. **Άρθρο 2 – Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.** 2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών. Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους. Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον

προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου. Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους. Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο. Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών. **Άρθρο 3 Υπαγόμενοι - πεδίο εφαρμογής.** Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. **Άρθρο 4 Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου.** Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου. **Άρθρο 5 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης.** Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4174/2013, ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο. Τα ανωτέρω καθώς κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα. **Άρθρο 6 Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού.** Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα επικαλείται καταρχάς ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης, που προβλέπεται στα άρθρα 20 παρ. 2 του Συντάγματος, 6 παρ. 1 και 2 του ν. 2690/1999 και 28 του ΚΦΔ, διότι, με το αριθ./08-09-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου / Κλήση σε ακρόαση θίγεται ο πυρήνας του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, καθόσον αυτό περιλαμβάνει ασαφείς διατυπώσεις με συνέπεια να μη μπορεί να κατανοήσει ποια είναι τα στοιχεία που δεν προσκομίστηκαν από πλευράς της και κατ'επέκταση να καθίσταται αδύνατη η υποβολή των απόψεων της.

Επειδή, οι ως άνω ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι ως αβάσιμοι, διότι, η προσφεύγουσα κλήθηκε από τη φορολογική Αρχή, στο πλαίσιο της προηγούμενης ακρόασης, να εκθέσει τις απόψεις της επί των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ με το υπ' αριθ. 530/08-09-2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., το οποίο συνιστά ειδικότερη νομοθετική διάταξη περί του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης στο πεδίο του φορολογικού δικαίου. Επιπλέον στην από 09.11.2023 έκθεση ελέγχου εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης υφίστανται αυτοτελή κεφάλαια στις σελίδες 62 έως 64, σχετικά με τους ισχυρισμούς που προέβαλε η προσφεύγουσα με τις ως άνω απόψεις της, ήτοι το κεφάλαιο με τίτλο: “6.1 Υπόμνημα απόψεων του ελεγχόμενου”, στο οποίο παρατίθενται αυτούσιες οι απόψεις της προσφεύγουσας και το κεφάλαιο με τίτλο “6.2 Κρίση του ελέγχου επί ΣΔΕ άρθρου 28 ν. 4987/2022”, στο οποίο η φορολογική διοίκηση εξετάζει και απαντά αναλυτικά στους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα :

α)Από τον έλεγχο που είχε διενεργηθεί από την Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων όταν είχαν προσκομιστεί φορολογικά στοιχεία είχε συνταχθεί η με αριθμό πρωτ./04-02-2021 έκθεση παραλαβής βιβλίων και τηρούμενων φορολογικών στοιχείων όπου υπογράφηκε από τον εκπρόσωπο της εταιρείας Κ. **και έλαβε ένα αντίγραφο** οπότε γνώριζε η ελεγχόμενη τα φορολογικά στοιχεία που έχει στην διάθεση του ο έλεγχος, συγκεκριμένα προσκομίσθηκαν τα παρακάτω:

- επτά (7) κλασέρ με πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία αγορών-δαπανών των μηνών, Μαΐου, Ιουνίου, Σεπτεμβρίου, Οκτωβρίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του 2017 και

-πέντε (5) κλασέρ με πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία αγορών-δαπανών των μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου του 2018.

β) Μετά την κοινοποίηση της με αριθμό πρωτοκόλλου /26-04-2023 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, από τον υπεύθυνο λογιστή της ελεγχόμενης

Κ. προσκομίσθηκαν ηλεκτρονικά με email τα ημερολόγια τα ισοζύγια-γενικών αναλυτικών καθολικών , χρηματοοικονομικών καταστάσεων , καταστάσεις απογραφής και ότι ζητήθηκε σχετικό με την τήρηση των βιβλίων κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, όπου του επισημάναμε εκ νέου πως δεν προσκομίσθηκαν τα ζητούμενα επίμαχα φορολογικά στοιχεία.

γ) Στις 07/07/2023 που μεταβήκαμε στην έδρα της επιχείρησης και συντάξαμε το πρακτικό ταμείου και θεωρήσαμε το Ισοζύγιο Γενικών- Αναλυτικών καθολικών του Μαΐου του 2023, ο Κ. που εκπροσωπούσε την ελεγχόμενη και υπέγραψε το πρακτικό , μας έδωσε τα φορολογικά στοιχεία πωλήσεων όπως ρητώς αναφέρονται στο υπ' αριθμό/08-09-2023 Σ.Δ.Ε. και μας διαβεβαίωσε προφορικά ότι θα τα προσκομίσει τα υπόλοιπα σε εύλογο χρονικό διάστημα που δεν έκανε ως την σύνταξη του Σ.Δ.Ε.

Για τους παραπάνω αναφερόμενους λόγους κρίνουμε πως οι αιτιάσεις και οι επεξηγήσεις της ελεγχόμενης είναι αβάσιμες ανυπόστατες και δεν αλλοιώνουν το αποτέλεσμα του ελέγχου.»

Επειδή σε κάθε περίπτωση, δεν τίθεται θέμα αποστέρησης του δικαιώματος της δικαστικής της προστασίας, καθότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, παρέχεται η δυνατότητα να ασκήσει τα δικονομικά της δικαιώματα στα πλαίσια άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, επιτυγχάνοντας ακόμη και την ολική ή μερική διαγραφή των φόρων και προσαυξήσεων, αν αποδειχθεί ότι αυτά μη νομίμως επιβλήθηκαν, και έτσι να εκπληρωθεί η πιο πάνω συνταγματική επιταγή του (άρθρο 20 παρ.2). Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας τα φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών, ενός εξαμήνου από το έτος 2017 και ενός επταμήνου από το έτος 2018 και συγκεκριμένα των μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου, Απριλίου, Ιουλίου, Αυγούστου από το έτος 2017 και των μηνών Απριλίου, Μαΐου, Ιουνίου, Ιουλίου, Αυγούστου, Σεπτεμβρίου και Οκτωβρίου από το έτος 2018, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων των δύο μηνών με τα μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα. Ως εκ τούτου δε συντρέχει θέμα αποστέρησης του δικαιώματος της δικαστικής της προστασίας και κατ'επέκταση ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, περαιτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, στις ως άνω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ, καθώς και στις συμπροσβαλλόμενες με αυτές οικείες εκθέσεις ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, δεν υφίσταται σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία για τις φερόμενες παραβάσεις κατά παράβαση του άρθρου 64 ΚΦΔ, συνεπώς οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, λόγω πλημμελούς, ασαφούς και αόριστης αιτιολογίας. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί επίσης ως αβάσιμος, καθότι από τις από 9/11/2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε όλα τα ζητούμενα στοιχεία που αναφέρονται στο υπ' αριθμό πρωτ. /26-04-2023 έγγραφο της φορολογικής αρχής. Συγκεκριμένα δεν προσκομίσθηκαν όλα τα ζητούμενα φορολογικά στοιχεία

αγορών- δαπανών και πωλήσεων.

Επισημάνθηκε ότι από προηγούμενο έλεγχο που είχε διενεργηθεί από την Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης με την υπ' αριθμό/04-03-2020 εντολή ελέγχου είχαν προσκομιστεί κάποια κλασέρ με φορολογικά στοιχεία όπου τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου όπου και επεξεργάστηκαν.

Διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο ότι:

α) Έχει εκδοθεί η Α.Ε.Π. με αριθμό/30-11-2018 για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2018 με την οποία έχει καταλογισθεί η παράβαση «Μη ανταπόκριση σε αίτηση της φορολογικής διοίκησης»,

β) Υφίσταται στη φορολογική αρχή το με αριθμό πρωτ./21-09-2022 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για την λήψη δεκαεπτά (17) εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 7.841,40€ την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2017 από την εκδότρια επιχείρηση με Α.Φ.Μ.,

γ) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με την υπ 'αριθμό /03-08-2022 εντολή ελέγχου καταλογίσθηκε η παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ δ' «Μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών» για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017.

δ) Η ελεγχόμενη επιχείρηση πωλεί αποκλειστικά χονδρικώς και έχει σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων (χονδρική πώληση οπωροκηπευτικών αγαθών), με την κύρια πηγή των εσόδων της να προέρχεται κυρίως από τη πώληση του είδους μπανάνα και οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων προέρχονται μόνο από τις αγορές του εν λόγω είδους και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές αγοράς και πώλησης.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω αναφερόμενα, ο έλεγχος έκρινε πώς συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από την περίπτωση της παραγράφου 1 (ή 2) του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) για την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και εκδόθηκε η με αριθμό 4/2023 έγκριση από τον προϊστάμενο της φορολογικής αρχής για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2017-2018 με την «Τεχνική της Αρχής των Αναλογιών». Ωστόσο τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ύψος των δηλωθέντων, καθόσον τα τελευταία ήταν μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα, όπως προέκυψαν με την τεχνική της αρχής των αναλογιών. Με βάση τα ανωτέρω και δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν όλα τα φορολογικά στοιχεία, ο έλεγχος έλαβε προς έκπτωση μόνο τα φορολογικά στοιχεία που προσκομίστηκαν, επισυνάπτοντας πίνακες, τόσο με τα φορολογικά στοιχεία των αγορών και δαπανών που εξέπεσαν από τα ακαθάριστα έσοδα, όσο και με τα φορολογικά στοιχεία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ανά φορολογική περίοδο, που προσκομίστηκαν (σελ. 23-25 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ).

Επειδή, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των καταλογιστικών πράξεων κατόπιν προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, όχι με την εφαρμογή της τεχνικής των αναλογιών, αλλά κατ'εφαρμογή των γενικών διατάξεων και πιο συγκεκριμένα με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της ΠΟΛ. 1124/22.06.2015, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παράβασης των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθόσον οι διαπιστωθείσες

παραβάσεις δε δικαιολογούν την έκδοση της υπ'αρ. .../2023 έγκρισης του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2017 και 2018 με την τεχνική της αρχής των αναλογιών και τη συνακόλουθη επιβολή εις βάρος της των προσβαλλόμενων πράξεων, τυγχάνει σε κάθε περίπτωση, ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **14/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ**» με το διακριτικό τίτλο «..... ΕΠΕ», με **ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. /09-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, πρόστιμο : 2.000,00€ (500,00χ4 λόγω υποτροπής).

Επί της υπ' αρ. /09-11-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, σύνολο φόρου για καταβολή : **302.445,79 €** (ποσό φόρου 201.630,53€ + πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ 100.815,26€).

Επί της υπ' αρ. /09-11-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, σύνολο φόρου για καταβολή : **382.413,39 €** (ποσό φόρου 254.942,26€ + πρόστιμο άρθρου 58^Α του ΚΦΔ 127.471,13€).

Επί της υπ' αρ. /09-11-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, σύνολο φόρου για καταβολή : **244.957,38€** (ποσό φόρου 163.304,92€ + πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ 81.652,46€).

Επί της υπ' αρ. /09-11-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, σύνολο φόρου για καταβολή : **322.877,16€** (ποσό φόρου 215.251,44€ + πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ 107.625,72€).

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.