



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3522

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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)*».

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

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **30-9-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου ΓΛΥΦΑΔΑΣ, οδός, με διεύθυνση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας στην ΓΛΥΦΑΔΑ, επί της οδού, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος	
-----	----------------	---------------------------	-----------------	--------------------------	--

					ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	.....	24-7-2024	Εισόδημα	2018	3.514.378,19€
2	.....	24-7-2024	ΦΠΑ	1/1 - 31/12/2018	2.392.023,43€
3	.....	24-7-2024	ΚΦΔ	2018	2.500,00€
4	.....	24-7-2024	ΚΦΔ	2024	250,00€

του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις, στην ανωτέρω παράγραφο 4, οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2018 και 2024, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 24-7-2024 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 30-9-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις 29/7/2024, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αριθ. / 24-7-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 2.042.139,50€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 1.021.069,75€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 451.168,94€.

2) Με την με αριθ. / 24-7-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 1.730.024,06€ πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 661.999,37€.

3) Με την με αριθ. / 24-7-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, ποσού 2.500,00€, λόγω έκδοσης τριάντα δύο (32) φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 1.748.111,44€, τα οποία κρίθηκαν ως εικονικά στο σύνολό τους.

4) Με την με αριθ. / 24-7-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53§2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης αυτής στο με αριθ. πρωτ. / 11-1-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΔ.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis είναι οι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΩΝ, ΤΗΛΕΟΜΟΙΟΥΤΥΠΙΚΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΩΝ ΣΥΣΚΕΥΩΝ». Η προσφεύγουσα για την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά Β' κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της με αριθ./1119/ 8-3-2023 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., βάσει της οποίας διενεργήθηκε για το φορολογικό έτος 2018, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248), καθώς και του ΚΦΔ.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι στοιχεία, ήτοι:

α) Τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος & ΦΠΑ, που έχει υποβάλλει η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ για το φορολογικό έτος 2018 και τις ΜΥΦ της ίδιας και των αντισυμβαλλομένων της,

β) Τα τραπεζικά δεδομένα, που αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών

γ) Την από 30/12/2022 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του άρθρου 46 παρ. 5,6 και 7 της ΥΕΔΔΕ Αττικής που διαβιβάστηκε στον έλεγχο με το αριθ. πρωτ./14-02-2023 έγγραφο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

δ) Το με αριθ. πρωτ. ΠΔ 14/02/2023 διαβιβαστικό έγγραφο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το οποίο διαβιβάστηκε στον έλεγχο, λόγω αρμοδιότητας, Φάκελος Υπόθεσης — ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014, ν.2859/2000 και ν.4987/2022 με αριθ. (αριθμός εντολής) και ID της ΥΕΔΔΕ Αττικής (Β' Υποδ/υση — Τμήμα Β5 Ερευνών), η οποία αποτελούσε και πληροφοριακό δελτίο για τις ανάγκες τις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

ε) το με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ ΕΞ 2024 ΕΜΠ (αριθ. πρωτ. εισερχομένου Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ΕΜΠ/ 15-02-2024) αντίγραφο έκθεσης μερικού ελέγχου Ν.4308/2014 και Ν.4987/2022 από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης — Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας, σχετικά με τη λήψη εικονικών τιμολογίων στη χρήση 2019 από τον Με ΑΦΜ

στ) Το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/04-07-2023 πληροφοριακό δελτίο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε στον έλεγχο Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) & του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, καθότι σε έλεγχο που διενεργήθηκε για τα φορολογικά έτη 2017-2021 στην λήπτρια εταιρεία με ΑΦΜ διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των προμηθευτών της είναι και η προσφεύγουσα. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2018 εξέδωσε προς την ανωτέρω λήπτρια οντότητα εικονικών φορολογικών στοιχείων τριάντα δύο (32) φορολογικά στοιχεία, καθαρής αξίας 1.748.111,44€.

Κατόπιν διαβίβασης των ως άνω Δελτίων Πληροφοριών και εκθέσεων ελέγχου, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αριθ. πρωτ./ 22-3-2023 γνωστοποίηση έκδοσης εντολής ελέγχου και δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων καθώς και το με αριθ.

πρωτ./ 11-1-2024 αίτημα προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, στο οποίο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων εκδόθηκε το με αριθ./ 28-6-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (ΣΔΕ), στο οποίο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Έπειτα, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των με ημερομηνία θεώρησης 24-7-2024 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας καθότι η αρμόδια αρχή προέβη σε ηλεκτρονική ανάρτηση του με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet, ενώ όφειλε να της το κοινοποιήσει με δικαστικό επιμελητή κατά τις διατάξεις του ΚΔΔ στην έδρα της ατομικής της επιχείρησης, αφού επρόκειτο για πράξεις στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσό υπερβαίνει το όριο του ποσού των 1.000.000,00€.

2. Η αρμόδια αρχή προέβη σε ηλεκτρονική ανάρτηση του με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet μη αποστέλλοντας σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας.

3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 24/7/2024, ήτοι πριν την παρέλευση της τασσόμενης εκ του άρθρου 33 του ΚΦΔ 20ήμερης προθεσμίας από την κοινοποίηση του με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ, καθότι η κοινοποίηση του ΣΔΕ θεωρείται ότι επήλθε δέκα (10) ημέρες μετά την ανάρτησή του στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet, ήτοι στις 8/7/2024.

4. Σε περίπτωση μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος όφειλε να προσδιορίσει όχι μόνο τα έσοδα αλλά και τις δαπάνες με την χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου.

5. Η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων συνεπάγεται την επιβολή του διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, χωρίς ωστόσο το εν λόγω γεγονός να συνεπάγεται ότι ο έλεγχος έχει δικαίωμα να καθορίζει τα φορολογητέα κέρδη με αναγωγή στα ακαθάριστα έσοδα του οικείου φορολογικού έτους, ταυτίζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο τα φορολογητέα κέρδη με το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων.

6. Λόγω προσκόμισης των κάτωθι στοιχείων, τα οποία δεν είχαν τεθεί πρωτίστως στην διάθεση του ελέγχου, ήτοι:

- Ακριβών εκτυπώσεων των δαπανών της ατομικής της επιχείρησης, φορολογικού έτους 2018, ως αυτές προκύπτουν από τις ΜΥΦ πελατών-προμηθευτών της

- Του βιβλίου εξόδων της ατομικής της επιχείρησης, φορολογικού έτους 2018, με όλα τα αναφερόμενα παραστατικά δαπανών αυτής

ο φάκελος της υπόθεσης πρέπει να αναπεμφθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να διενεργηθεί συμπληρωματικός έλεγχος επί των ως άνω νέων στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.

2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

[...]

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1188/6-9-2011 «Επίδοση καταλογιστικών πράξεων φορολογικών και τελωνειακών αρχών μέσω των Δικαστικών Επιμελητών» όπως είχε αντικατασταθεί και ίσχυε με την απόφαση ΔΕΛ Α 1139948 ΕΞ 10.10.2012 και την ΠΟΛ.1043/2018

«Άρθρο 1

1) Καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου που εκδίδονται από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσόν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές [...].

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **A.1076/2024** «Καθορισμός των προϋποθέσεων, της διαδικασίας και κάθε άλλου ειδικότερου θέματος εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 5104/2024 (Α' 58) για την ψηφιακή κοινοποίηση πράξεων, αποφάσεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση» **Απόφαση της ΑΑΔΕ** ορίζεται ότι:

«[...]

Άρθρο 3

Διαδικασία ψηφιακής κοινοποίησης

1. Η ψηφιακή κοινοποίηση των πράξεων ή αποφάσεων ή εγγράφων ή ατομικών ειδοποιήσεων, που φέρουν ηλεκτρονική υπογραφή ή έχουν μορφή σαρωμένου (σκαναρισμένου) εγγράφου, με τα κατά νόμο συγκοινοποιούμενα, του άρθρου 1 συντελείται με την ανάρτησή τους:

α) **Εάν αφορούν φυσικό πρόσωπο στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» και**

β) ...

2. Οι πράξεις, οι αποφάσεις, τα έγγραφα και οι ατομικές ειδοποιήσεις του άρθρου 1, θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών α) από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό των προσώπων της παρ. 1 του παρόντος, στα οποία αφορά η κοινοποίηση, στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» και την ηλεκτρονική ειδοποίησή τους στις δηλωθείσες από τα ως άνω πρόσωπα διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου ή β) από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

3. ...

Άρθρο 4

Πιστοποιητικό Παραλαβής - Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης

Με την παραλαβή από τον φορολογούμενο στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. της κοινοποιούμενης πράξης, ή απόφασης ή ατομικής ειδοποίησης ή εγγράφου του άρθρου 1, διατίθεται από το σύστημα ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικό Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1 και των

συγκοινοποιούμενων, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης.

Το ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί.

Άρθρο 5

Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης

Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλωθεί από τον φορολογούμενο, με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1, αναφέρεται κατά περίπτωση ο Α.Φ.Μ., το username, τα στοιχεία του φορολογούμενου (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο) εμφανιζόμενα μερικώς με την υπόδειξη να μεταβεί στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» προκειμένου να ενημερωθεί για πράξη ή απόφαση ή ατομική ειδοποίηση ή εγγράφου του άρθρου 1 της Φορολογικής Διοίκησης που τον αφορά.

Άρθρο 6

Έναρξη Ισχύος

1. Από την έναρξη ισχύος της παρούσας παύει να ισχύει η υπό στοιχεία ΠΟΛ.1125/16.4.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1064/12.4.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) που αφορούν τη διαδικασία κοινοποίησης των αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

2. Από την έναρξη ισχύος της παρούσας, η υπό στοιχεία ΠΟΛ.1188/06.09.2011 (Β' 1993) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δεν έχει εφαρμογή για καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με εξαίρεση το άρθρο 4, το οποίο ισχύει από 9.9.2024.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 87 «Εξουσιοδοτικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις και η διαδικασία για την εφαρμογή της ψηφιακής κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση και, ιδίως, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία σχετικά με τη δήλωση και επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό του φορολογούμενου της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, τα στοιχεία της ψηφιακής ειδοποίησης και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5, περί κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων. Με όμοια απόφαση, δύναται να προβλέπονται και άλλοι τρόποι ψηφιακής κοινοποίησης, ιδίως με αξιοποίηση ψηφιακών εφαρμογών που αναπτύσσει η Φορολογική Διοίκηση.

2. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να ορίζεται ως τρόπος κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης ένας ή περισσότεροι από τους παρακάτω τρόπους, για τις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα:

α) ...,

β) ...,

γ) η επίδοσή τους κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α` 97) ή με δικαστικό επιμελητή. Με την ίδια απόφαση δύναται να καθορίζεται η έκταση εφαρμογής εκάστου τρόπου, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5.».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υφίσταται παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας από την πλευρά του ελέγχου καθότι το με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ και οι προσωρινοί προσδιορισμοί της κοινοποιήθηκαν στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet, ενώ η αρμόδια αρχή όφειλε να προβεί σε κοινοποίηση των ανωτέρω με δικαστικό επιμελητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΔΔ στην έδρα της ατομικής της επιχείρησης, αφού επρόκειτο για πράξεις στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσό υπερβαίνει το όριο του ποσού των 1.000.000,00€, βάσει της ΠΟΛ.1188/6-9-2011.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Α.1076/2024 Απόφαση της ΑΑΔΕ, από την έναρξη ισχύος της οποίας η κοινοποίηση πράξεων διενεργείται με ψηφιακό τρόπο, έπαυσε η ισχύς της ΠΟΛ.1188/6-9-2011.

Επειδή, το Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου καθώς και οι πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου δεν αποτελούν πράξεις που εμπεριέχονται στις πράξεις του άρθρου 87§2 περ. γ'.

Ως εκ τούτου, ο 1^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αρμόδια αρχή προέβη σε ηλεκτρονική ανάρτηση του με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet μη αποστέλλοντας σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική της διεύθυνση.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε ηλεκτρονική κοινοποίηση του ΣΔΕ και των προσωρινών πράξεων, αναρτώντας ηλεκτρονικά στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet στις 28/6/2024, ημέρα Παρασκευή και ώρα 11:59:58 με αριθ. καταχώρησης:, αποστέλλοντας σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας, ήτοι στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 28/6/2024 και ώρα 12:00:30. Η προσφεύγουσα προέβη σε ηλεκτρονική ανάγνωση του σχετικού e-mail στις 29/6/2024 και ώρα 18:22:25.

Ως εκ τούτου, ο 2^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 24/7/2024, ήτοι πριν την παρέλευση της 20ήμερης από την κοινοποίηση του με αριθ./ 28-6-2024 ΣΔΕ τασσόμενης εκ του άρθρου 33 του ΚΦΔ προθεσμίας, καθότι η κοινοποίηση του ΣΔΕ θεωρείται ότι επήλθε δέκα (10) ημέρες μετά την ανάρτησή του στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet, ήτοι στις 8/7/2024.

Επειδή, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα απαραίτητη παρέλευση των δέκα (10) ημερών από τη συντελεσθείσα ανάρτηση (28/06/2024) αφορά περιπτώσεις, όπου ο φορολογούμενος δεν προβεί σε ανάγνωση του αναρτηθέντος μηνύματος ή της ηλεκτρονικής ειδοποίησης που αποστέλλεται αυτοματοποιημένα στην συνδεδεμένη με το taxisnet, διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση του με αριθ./28-6-2024 ΣΔΕ καθώς και των προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρου στις 29/6/2024 και ως εκ τούτου, **το διάστημα των είκοσι (20) ημερών**, εντός του οποίου είχε την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί του ανωτέρω ΣΔΕ παρήλθε στις **19/7/2024**.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω ΣΔΕ υποβάλλοντας σχετικό Υπόμνημα.

Επειδή, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στις **24/7/2024**, ήτοι μετά την πάροδο της 20ήμερης προθεσμίας από την κοινοποίηση του ΣΔΕ και των προσωρινών πράξεων.

Ως εκ τούτου, ο 3^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως **αβάσιμος**.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4^ο & 5^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

...

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

[...]

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,

[...]

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

[...]

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«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 (Κ.Φ.Δ., ν. 4987/2022, Α` 206) ιδίως στις ακόλουθες περιπτώσεις:

[...]

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. μετά από δύο σχετικές προσκλήσεις, ή

[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα παρατίθενται αναλυτικά στις σελ. 6-7 της με ημερομηνία θεώρησης 24/7/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο έλεγχος με το με αριθ. πρωτ./ 11-1-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών αιτήθηκε από την προσφεύγουσα την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2018, στο οποίο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, η παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΔ επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 53§2 του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που [...] δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και [...]».

Επειδή, ωστόσο το τηρηθέν βιβλίο εσόδων/εξόδων διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. από την ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Επειδή, ο έλεγχος αναφορικά με τη μεταφορά των δεδομένων αυτού, στην υποβληθείσα δήλωση Ε3 δεν εντόπισε διαφορές. Καθότι όμως δεν προσκομίστηκαν λοιπά στοιχεία δεν κατέστη δυνατή η διενέργεια περαιτέρω επαληθεύσεων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/ 2-6-2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

...

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, [...].

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

...

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ για την αναγνώριση αγορών και δαπανών, είναι απαραίτητη τόσο η προσκόμιση των κατάλληλων δικαιολογητικών (πρωτογενή φορολογικά στοιχεία), όσο και η προσκόμιση δικαιολογητικών για την τραπεζική εξόφληση αυτών των στοιχείων εξόδων, όταν η καθαρή τους αξία ξεπερνά το ποσό των (500) ευρώ.

Επειδή, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, η προσκόμιση παραστατικών που αποδεικνύουν την τραπεζική εξόφληση δαπανών, επεκτείνεται και στο σύνολο δαπανών — ανεξαρτήτως ποσοσχετιζόμενων με τη μισθοδοσία (καταβολές προς εργαζομένους, εργοδοτικές εισφορές, εισφορές εργαζομένων) και την καταβολή ενοικίων.

Επειδή, η συμπερίληψη στοιχείων αγορών και δαπανών στις ΜΥΦ, αποτελεί υποχρέωση των επιχειρήσεων, προκειμένου να δύναται η φορολογική αρχή να πραγματοποιεί διασταυρώσεις. Ωστόσο, η καταχώρηση των στοιχείων εξόδων σε αυτές, σε καμία περίπτωση δεν σηματοδοτεί και την αναγνώριση - έκπτωση των εν λόγω αγορών/δαπανών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στο κεφ. 4 «**ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ- ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**» της με ημερομηνία θεώρησης 24/7/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ο έλεγχος έχοντας στη διάθεσή του την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, του τηρηθέντος βιβλίου εσόδων-εξόδων, τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, καθώς και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, προέβη στον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων ως εξής:

Τα ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης ανήλθαν στο ύψος των 4.112.583,03€, ενώ βάσει των ελεγκτικών επαληθεύσεων και των πληροφοριών από τρίτους, τα ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου προσδιορίστηκαν στο ύψος των 7.248.703,12€, ήτοι προέκυψε απόκρυψη φορολογητέας ύλης, ποσού 3.136.110,09€.

Επιπλέον, από τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες προέκυψαν ενδοκοινοτικές αγορές, ποσού 4.362.105,33€. Λόγω της μη προσκόμισης παραστατικών, από το σύνολο των αγορών, ποσού 5.530.237,91€ ο έλεγχος αναγνώρισε αγορές προερχόμενες από ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέχρι το ύψος των 4.362.105,33€. Ως εκ τούτου, η διαφορά ποσού 1.168.132,58€ αποτελεί μη εκπιπόμενη δαπάνη. Για το σύνολο των καταχωρημένων λειτουργικών εξόδων, ύψους 221.735,98€ δεν επαληθεύτηκε κανένα ποσό, καθώς δεν προσκομίστηκαν σχετικά παραστατικά, ενώ για τις δαπάνες μισθοδοσίας, ποσού 20.249,19€, αναζητήθηκαν στις κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών ποσά με σχετική αιτιολογία και δεν ταυτοποιήθηκε καμία εγγραφή. Ως εκ τούτου, το συνολικό ποσό των 241.985,17€ αποτελεί μη εκπιπόμενη δαπάνη.

Επειδή, ο έλεγχος προέβη σε πλήθος ενεργειών και διασταυρώσεων προκειμένου να προσδιοριστεί το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, των εξόδων (αγορών και δαπανών) και συνεπώς των φορολογητέων κερδών.

Ως εκ τούτου, ο 4^{ος} και ο 5^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 6^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι λόγω προσκόμισης των κάτωθι στοιχείων, τα οποία δεν είχαν τεθεί πρωτίστως στην διάθεση του ελέγχου, ήτοι:

- Ακριβών εκτυπώσεων των δαπανών της ατομικής της επιχείρησης, φορολογικού έτους 2018, ως αυτές προκύπτουν από τις ΜΥΦ πελατών-προμηθευτών της
 - Του βιβλίου εξόδων της ατομικής της επιχείρησης, φορολογικού έτους 2018, με όλα τα αναφερόμενα παραστατικά δαπανών αυτής
- ο φάκελος της υπόθεσης πρέπει να αναπεμφθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να διενεργηθεί συμπληρωματικός έλεγχος επί των ως άνω νέων στοιχείων.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίστηκε μόνο το βιβλίο εσόδων-εξόδων, το οποίο είχε ήδη τεθεί στην διάθεση του ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, όπως αναφέρεται ανωτέρω. Περαιτέρω, δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό δαπάνης ή αγοράς, εσωτερικού ή ενδοκοινοτικής απόκτησης και κανένα τραπεζικό παραστατικό εξόφλησης των επικαλούμενων αγορών και δαπανών και συνεπώς δεν προσκομίστηκε κανένα νεότερο στοιχείο προκειμένου η υπόθεση να χρήζει αναπομπής στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προς διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Ως εκ τούτου, ο 6^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης 24-7-2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 30-9-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ήτοι:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1	24-7-2024	Εισόδημα	2018
2	24-7-2024	ΦΠΑ	1/1 - 31/12/2018
3	24-7-2024	ΚΦΔ	2018
4	24-7-2024	ΚΦΔ	2024

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 24-7-2024) Φορ. Έτους 2018

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

Διαφορά φόρου	2.042.139,50€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.021.069,75€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	451.168,94€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.514.378,19€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 24-7-2024) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2018

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	1.730.024,06€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	661.999,37€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.392.023,43€

3. ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/ 24-7-2024) φορ. έτους 2018

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

Πρόστιμο άρθρου 57 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: **2.500,00€**

4. ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/ 24-7-2024) φορ. έτους 2024

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

Πρόστιμο άρθρου 53§2 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: **250,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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.