



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/2/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 259

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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 **17-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** με έδρα στο επί της οδού, κατά:

Α) της με αριθ. / **17-9-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους **2023**,

Β) της με αριθ. / **17-9-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους **2023** &

Γ) της με αριθ. / **17-9-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους **2024**,

του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 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 17-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α) Με την με αριθ. / 17-9-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 157.460,08€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, ποσού 78.730,04€, ήτοι ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους 236.190,12€.

Β) Με την με αριθ. / 17-9-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της.

Γ) Με την με αριθ. / 17-9-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53§2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στα με αριθ. πρωτ. / 8-6-2024 & ΕΞ 2024 ΕΜΠ/21-8-2024 αιτήματα παροχής πληροφοριών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΔ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με αριθ. ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, στα πλαίσια εκτέλεσης της με αριθ. / 26-06-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε για την επιστροφή του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος. Βάσει της ανωτέρω εντολής ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος επί των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας εταιρείας, της οποίας το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι οι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΑΡΙΣΜΟΥ ΚΤΙΡΙΩΝ» και η οποία τηρεί υποχρεωτικά Γ' κατηγορίας - διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος αφορούσε το φορολογικό έτος 2023, προκειμένου να εξεταστεί η επιστροφή φόρου εισοδήματος, ποσού 39.956,19€, όπως αυτό είχε προκύψει από την εκκαθάριση της δήλωσης ΦΕΝΠ του οικείου φορολογικού έτους.

Αρχικά, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. / 28-6-2024 1^ο αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ανταποκρίθηκε μερικώς προσκομίζοντας, ηλεκτρονικά μέσω email μέρος των βιβλίων της, ήτοι τα μηνιαία ισοζύγια του κρινόμενου φορολογικού έτους, τα οποία δεν συμφωνούσαν με την υποβληθείσα δήλωση ΦΕΝΠ, καθώς και καρτέλες αναλυτικών καθολικών ορισμένων λογαριασμών. Λόγω της μερικής ανταπόκρισης της

προσφεύγουσας εταιρείας στο ως άνω αίτημα, ο αρμόδιος ελεγκτής εισηγήθηκε την διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων, η οποία εγκρίθηκε με την με αριθ. / **01-08-2024 Απόφαση του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**. Έπειτα, στα πλαίσια διενέργειας περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. **ΕΞ 2024 ΕΜΠ/ 21-8-2024 2^ο αίτημα παροχής πληροφοριών**, στο οποίο ανταποκρίθηκε και πάλι μερικώς προσκομίζοντας, ηλεκτρονικά μέσω email, καρτέλα «ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΕΧΟΥΣΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ» από τον ΕΦΚΑ, αναφέροντας ότι ο ΕΦΚΑ ήταν πελάτης της και οι ασφαλιστικές εισφορές συμψηφίζονταν με τα τιμολόγια που εξέδιδε προς τον ΕΦΚΑ. Λόγω της μερικής ανταπόκρισης της προσφεύγουσας εταιρείας στα ανωτέρω αιτήματα πληροφοριών, της επιβλήθηκε πρόστιμο, ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της, καθώς και πρόστιμο, ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στα με ανωτέρω αιτήματα παροχής πληροφοριών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Ως προς τα έξοδα, ήτοι δαπάνες, αγορές, κλπ. ο έλεγχος δεν δέχτηκε κανένα ποσό ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία & στοιχεία, με αποτέλεσμα τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας εταιρείας να προσδιοριστούν στο ποσό των 715.727,64€, ήτοι ποσό ίσο με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά της.

Κατόπιν των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων εκδόθηκε το με αριθ. / **21-8-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)**, στο οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε. Έπειτα, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν δύναται να διενεργηθεί επιστροφή φόρου εισοδήματος, ποσού 39.956,19€, εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Στον έλεγχο δόθηκαν όλα τα τηρούμενα αρχεία και στοιχεία καθώς και οι ΑΠΔ, οι καταστάσεις μισθοδοσίας, τα στοιχεία του τραπεζικού της λογαριασμού, στον οποίο κατατίθονταν οι αμοιβές προσωπικού καθώς και τα στοιχεία, που αποδείκνυαν την εμπρόθεσμη εξόφληση των ασφαλιστικών εισφορών.
2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
3. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι στοιχεία, ήτοι:

1) Αντίγραφα Αποδεικτικών Υποβολής ΑΠΔ, μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου 2023 (.....)

2) Κίνηση του με αριθ. τραπεζικού λογαριασμού της ΕΤΕ, για την περίοδο από 1/1/2023 έως 31/12/2023 (..... 2023 ΕΞΟΦΛΗΣΕΙΣ)

3) Ισοζύγια δαπανών, μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου 2023 (.....)

Έπειτα, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ το με αριθ. πρωτ. **Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/ 18-12-2024 έγγραφο Συμπληρωματικών Απόψεων**, προκειμένου να διευκρινιστεί εάν τα προαναφερόμενα στοιχεία είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου ή θεωρούνται νέα στοιχεία, διότι από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, καθώς και από τις αιτιολογημένες Απόψεις της φορολογικής Αρχής, δεν προέκυπτε εάν τα ανωτέρω στοιχεία είχαν ληφθεί υπόψη κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Ο έλεγχος με το με αριθ. πρωτ. **4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/**

20-12-2024 έγγραφο μας ενημέρωσε ότι τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή αποτελούν **νέα στοιχεία**.

Στη συνέχεια, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ. / **8-1-2025 Πράξη Αναπομπής**, προκειμένου να διενεργηθεί από την ανωτέρω αρμόδια φορολογική αρχή συμπληρωματικός έλεγχος επί των νέων στοιχείων.

Ο έλεγχος διαβίβασε στην Υπηρεσία μας το με ημερομηνία θεώρησης **14/1/2025 έγγραφο Πρόσθετων Ελεγκτικών Επαληθεύσεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, σύμφωνα με το πόρισμα του οποίου ο έλεγχος ενέμεινε στις αρχικές του απόψεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 2 του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

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 των παρ. 2 & 11 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 υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή 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 πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

[...]

11. Σε φορολογούμενους που, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, δεν επιδεικνύουν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται η κύρωση της παρ. 2 του άρθρου 57, εκτός αν η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ.».

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

[...]

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2015/2020 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), [...] ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

[...]

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

[...]

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

[...]

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.».

Επειδή, στα πλαίσια εκτέλεσης της με αριθ./26-06-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος επί των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας εταιρείας, προκειμένου να εξεταστεί η επιστροφή φόρου εισοδήματος, ποσού 39.956,19€, όπως αυτό είχε προκύψει από την εκκαθάριση της δήλωσης ΦΕΝΠ του φορολογικού έτους 2023.

Επειδή, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ./ 28-6-2024 1^ο αίτημα παροχής πληροφοριών, προκειμένου να τεθούν στην διάθεσή του τα τηρούμενα βιβλία και τα εκδοθέντα στοιχεία του φορολογικού έτους 2023. Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε μερικώς στο αίτημα του ελέγχου προσκομίζοντας μέρος των βιβλίων της ηλεκτρονικά μέσω email, ήτοι τα μηνιαία ισοζύγια του κρινόμενου φορολογικού έτους, τα οποία δεν συμφωνούν με την υποβληθείσα δήλωση ΦΕΝΠ, καθώς και καρτέλες αναλυτικών καθολικών ορισμένων λογαριασμών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου ως αυτές παρατίθενται στην με ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ (ως σελ. 10-11), ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

1. το μεγάλο Π.Υ. του λογ/μού 55.00- ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ
2. το μεγάλο Π.Υ. του λογ/μού 53.00- ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ
3. το μεγάλο χρεωστικό Υπόλοιπο των λογ/μών απαιτήσεων από πελάτες 30.00

4. Χρεώσεις και πιστώσεις μόνο του λογ/μού ταμείου 38.00 για όλες τις συναλλαγές αντί λογ/μού όψεως (38.03)
 5. την μεγάλη απόκλιση μεταξύ του λογ/μού 60- ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ και των δηλωθέντων παροχών σε εργαζομένους (κωδ. 581 του Ε3)
 6. τις αποκλίσεις μεταξύ των δηλωθέντων δαπανών στην δήλωση εισοδήματος και των δαπανών που έχουν αναρτηθεί από αντισυμβαλλόμενους στην πλατφόρμα mydata
- εισηγήθηκε την διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων, η οποία εγκρίθηκε με την με αριθ./01-08-2024 Απόφαση του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Συνεπεία της ανωτέρω Απόφασης, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/ 21-8-2024 2^ο αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ανταποκρίθηκε και πάλι μερικώς προσκομίζοντας ηλεκτρονικά μέσω email, καρτέλα «ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΡΕΧΟΥΣΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ» από τον ΕΦΚΑ, αναφέροντας ότι ο ΕΦΚΑ ήταν πελάτης της και οι ασφαλιστικές εισφορές συμψηφίζονταν με τα τιμολόγια που εξέδιδε προς τον ΕΦΚΑ.

Επειδή, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, έλαβε υπόψη του, ως ακαθάριστα έσοδα, τα δηλωθέντα από την επιχείρηση, όπως αποτυπώνονται στις φορολογικές δηλώσεις και ως προς τα έξοδα, ήτοι δαπάνες, αγορές, κλπ δεν δέχτηκε κανένα ποσό ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία & στοιχεία της.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με τον 1^ο ισχυρισμό αναφέρει ότι στον έλεγχο δόθηκαν όλα τα τηρούμενα αρχεία και στοιχεία καθώς και οι ΑΠΔ, οι καταστάσεις μισθοδοσίας, τα στοιχεία του τραπεζικού της λογαριασμού, στον οποίο κατατίθονταν οι αμοιβές προσωπικού καθώς και τα στοιχεία, που αποδείκνυαν την εμπρόθεσμη εξόφληση των ασφαλιστικών εισφορών. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι στοιχεία, ήτοι:

1) Αντίγραφα Αποδεικτικών Υποβολής ΑΠΔ, μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου 2023

(.....)

2) Κίνηση του με αριθ. GR..... τραπεζικού λογαριασμού της ΕΤΕ, για την περίοδο από 1/1/2023 έως 31/12/2023 (..... ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓ9. Ι9.Κ9.Ε9. 2023 ΕΞΟΦΛΗΣΕΙΣ)

3) Ισοζύγια δαπανών, μηνών Ιανουαρίου – Δεκεμβρίου 2023 (....._c..... (1)19)

Επειδή, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ..... ΕΞ 2024 ΕΜΠ/ 18-12-2024 έγγραφο Συμπληρωματικών Απόψεων, προκειμένου να διευκρινιστεί εάν τα προαναφερόμενα στοιχεία είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου ή θεωρούνται νέα στοιχεία, διότι από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, καθώς και από τις αιτιολογημένες Απόψεις της φορολογικής Αρχής, δεν προέκυπτε εάν τα ανωτέρω στοιχεία είχαν ληφθεί υπόψη κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Ο έλεγχος με το με αριθ. πρωτ. 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/ 20-12-2024 έγγραφο μας ενημέρωσε ότι τα στοιχεία που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή αποτελούν νέα στοιχεία.

Επειδή, στη συνέχεια, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ./ 8-1-2025 Πράξη Αναπομπής, προκειμένου να διενεργηθεί από την ανωτέρω αρμόδια φορολογική αρχή συμπληρωματικός έλεγχος επί των νέων στοιχείων.

Επειδή, ο έλεγχος διαβίβασε στην Υπηρεσία μας το με ημερομηνία θεώρησης 14/1/2025 έγγραφο Πρόσθετων Ελεγκτικών Επαληθεύσεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,

σύμφωνα με το πόρισμα του οποίου ο έλεγχος ενέμεινε στις αρχικές του απόψεις, αναφέροντας, μεταξύ άλλων, ότι:

«[...]

Ο έλεγχος εξέτασε τα **νέα στοιχεία** που προσκομίσθηκαν και διαπιστώθηκε ότι αυτά αφορούν σε προσκόμιση μέρους των βιβλίων (Ισοζύγια 2023) καθώς και ορισμένα λογιστικά αρχεία (ΑΠΔ, τραπεζική κίνηση λογ. GR..... της ΕΤΕ) τα οποία όμως **δεν επαρκούν για την διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων.**

Επειδή δεν προσκομίσθηκαν [...]:

1. Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο) από 01/01/2023 έως 31/12/2023.
2. Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (αναλυτικό καθολικό) από 01/01/2023 έως 31/12/2023
3. Ημερολόγιο εγγραφών κλεισίματος

Ο έλεγχος δεν μπορεί να διαπιστώσει εάν έχουν καταχωρηθεί οι παραπάνω μισθοδοτικές καταστάσεις και τραπεζικές κινήσεις στα βιβλία της ..., διότι δεν έχει στην κατοχή του τα βιβλία της.

[...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής **αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).**

Επειδή, σύμφωνα με την ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος δεν δέχτηκε κανένα ποσό ως έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς δεν προσκομίστηκαν φορολογικά αρχεία, με αποτέλεσμα τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας εταιρείας να προσδιοριστούν στο ποσό των 715.727,64€, ήτοι ποσό ίσο με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως δηλώσεις ομοειδών επιχειρήσεων, δεδομένα από πελάτες και προμηθευτές της προσφεύγουσας, δεδομένα από δηλώσεις που υποβλήθηκαν σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες και οργανισμούς, δεδομένα ψηφιακής πλατφόρμας «myDATA», κ.α.) και δεν χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, προκειμένου να καταλήξει στον προσδιορισμό αυτού, ως τα έσοδα με συντελεστή κέρδους 100%, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης. Ως εκ τούτου, από τα προσκομιζόμενα στοιχεία και πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης, προκύπτει ότι η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, χωρίς να αξιολογήσει τα πραγματικά γεγονότα και χωρίς να παράσχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που τη θεμελιώνουν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 2 περ. γ' του άρθρου 37 «Παραγραφή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. [...].»

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ...,β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά, [...].»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ και της παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ .1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 33 και 76 του ΚΦΔ, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 6 του ΚΦΔ.

Επειδή, κατά τα λοιπά, παρέλκει η εξέταση των ισχυρισμών της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης 17/9/2024 έκθεση μερικού ελέγχου επιβολής προστίμων ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι με αριθ. / 17-9-2024 προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 17-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) την ακύρωση της με αριθ. / 17-9-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου η αρμόδια φορολογική αρχή να ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Β) την επικύρωση της με αριθ. / 17-9-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ &

Γ) την επικύρωση της με αριθ. / 17-9-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης / 17-9-2024), φορ. έτους 2023

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

Πρόστιμο άρθρου 57§1 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 2.500,00€

ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης / 17-9-2024), φορ. έτους 2024

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

Πρόστιμο άρθρου 53§2 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

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.