



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 05/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1277

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 09.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κάτοικος οδός και της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο οδός, κατά των:

- Υπ' αριθμ./13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
 - Υπ' αριθμ./13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
 - Υπ' αριθμ./13.12.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ....., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής από το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο 97.241,25€ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου 56.264,94€.

Με την υπ' αριθ./13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία από το ποσό των 1.151.779,47€ στο ποσό των 359.076,96€, ήτοι μειώθηκε κατά 792.702,51€.

Με την υπ' αριθ./13.12.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ίσο με 76.753,10€, καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση μη έκδοσης παραστατικών πώλησης καθαρής αξίας 639.609,14€ πλέον ΦΠΑ 153.506,19€, ήτοι συνολικής αξίας 793.115,33€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Το πρόστιμο επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 57 του ν.5104/2024).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η υπ' αριθ. /03.04.2024 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου, για την προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για την περίοδο 01.01.2018 – 31.12.2019. Εν συνεχεία με την υπ' αριθ. /10.12.2024 εντολή ελέγχου τροποποιήθηκε η ως άνω αρχική εντολή ελέγχου ως προς τις ελεγχόμενες περιόδους. Με την τροποποιημένη εντολή ελέγχου περιορίστηκε η ελεγχόμενη περίοδος στο διάστημα 01.01.2018 – 31.12.2018.

Οι εταίροι και τα μέλη της προσφεύγουσας εταιρείας παρουσιάζονται κατωτέρω:

Ημ/νία έναρξης	Ημ/νία διακοπής	Α.Φ.Μ. Μέλους	Επωνυμία	Είδος Συμμετοχής	Ποσοστό Συμμετοχής
04.07.2006	03.04.2017	.....	.....	Ε.Μ.	30
04.07.2006	28.06.2022	.....	.....	Ε.Μ.	10
04.07.2006		.....	.....	Ε.Μ.	60
04.07.2006		.....	.....	Ε.Μ.	20
04.07.2006		.....	.....	Ο.Μ.	20

Επιπλέον, νόμιμοι εκπρόσωποι της προσφεύγουσας εταιρείας είναι ο προσφεύγων/
.....

Ο έλεγχος βάσει των άρθρων 62 του ν.4170/2013 καθώς και 15 του ν.5104/2024 αναζήτησε στοιχεία από τα ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων της προσφεύγουσας εταιρείας για το χρονικό διάστημα από 01.01.2018 έως 31.12.2018. Από την έρευνα που έγινε στις τραπεζικές κινήσεις της προσφεύγουσας εταιρείας προέκυψαν συναλλακτικές κινήσεις οι οποίες εκ πρώτης όψεως δεν συνάδουν με τα δηλωθέντα ποσά στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αντίστοιχου έτους. Συγκεκριμένα εντοπίστηκαν κινήσεις λογαριασμών προς διευκρίνιση (καταθέσεις/πιστώσεις) ποσού 1.143.301,53€. Βάσει των πιστώσεων αυτών, την 01.07.2024 ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθμ. /2024 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 ν.5104/2024), το οποίο επιδόθηκε ενυπόγραφα στις 03.07.2024 στον λογιστή της προσφεύγουσας εταιρείας βάσει εξουσιοδότησης. Με το εν λόγω αίτημα, η προσφεύγουσα εταιρεία κλήθηκε να θέσει εγγράφως και ηλεκτρονικώς εξηγήσεις καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο σχετικά με αυτές τις συναλλαγές. Ανταποκρινόμενη στο αίτημα του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. /19.09.2024 απαντητικό έγγραφο.

Από τον έλεγχο απορρίφθηκαν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας λόγω μη προσκόμισης δικαιολογητικών για τις πιστώσεις αυτές και κρίθηκε ότι αποτελούν εισπράξεις της προσφεύγουσας εταιρείας από την επαγγελματική της δραστηριότητα. Επιπλέον, προσδιορίστηκε ως ακαθάριστο εισόδημα το σύνολο των πιστώσεων, αφού αφαιρέθηκε ο φόρος προστιθέμενης αξίας, ως κάτωθι:

Σύνολο πιστώσεων	1.143.301,53
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	922.017,36
Φ.Π.Α.	221.284,17

Οι δηλωθείσες φορολογητέες εκροές καθώς και τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας για την κρινόμενη φορολογική περίοδο είναι ύψους 282.408,22€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα καθώς και τις φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας στο ποσό των 922.017,36€. Επιπλέον, προέκυψε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων τουλάχιστον ποσού 639.609,14€ (922.017,36€-282.408,22€).

Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αρ. πρωτ./08.11.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και οι σχετικοί προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου αρ. 57 του ν.5104/2024. Επί του ως άνω Σ.Δ.Ε. η προσφεύγουσα εταιρεία απάντησε δια εγγράφου της το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ./29.11.2024. Από τον έλεγχο δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας και εν συνεχεία συντάχθηκαν οι από 13.12.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

1) Ο έλεγχος βασίστηκε σε διαφορές που σχηματίζονται ανάμεσα στον ετήσιο τζίρο της εταιρείας και στις συνολικές εισπράξεις του λογαριασμού που διατηρούσε η εταιρεία και οι οποίες υπερέβαιναν το συνολικό ετήσιο τζίρο κατά το ποσό των 793.115,33€. Το εν λόγω ποσό δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση ποσό εκροών για την εταιρεία αλλά ποσό εισπράξεων από τις υπόλοιπες επιχειρήσεις και εταιρείες του ομίλου, για τις οποίες εισπράξεις έχει αποδοθεί πλήρως και ολοσχερώς ο αναλογούν φόρος, Φ.Π.Α. και εισοδήματος. Ο προσδιορισμός προστίμου αντίκειται πλήρως στη νομιμότητα και τη συνταγματικότητα του φορολογικού μας συστήματος καθώς στα ίδια έσοδα δεν μπορεί να επιβληθεί διπλός φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α. Η διαφορά που προέκυψε προέρχεται από τις εισπράξεις των λοιπών εταιρειών του ομίλου για τις οποίες έχουν αποδοθεί όλοι οι απαιτούμενοι φόροι. Η δημιουργία ενός λογαριασμού συλλεκτήριου (κουβά) ήταν απαραίτητη προϋπόθεση ώστε να εκπληρώνονται αποτελεσματικά όλες οι υποχρεώσεις των εταιρειών του ομίλου όπως η μισθοδοσία, Φ.Π.Α., πληρωμή ενοικίων κ.α.

Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού προσκομίζονται:

1) Υπεύθυνες δηλώσεις των

Στις ανωτέρω δηλώνεται ότι έκαστος το 2018 εργαζόταν ως μισθωτός στην προσφεύγουσα εταιρεία και ότι μεταξύ άλλων είχαν αναλάβει την υποχρέωση να καταθέτουν χρηματικά ποσά στον τραπεζικό της λογαριασμό. Τα εν λόγω ποσά παραδίδονταν στα κεντρικά γραφεία της προσφεύγουσας εταιρείας, από εργαζόμενους της με την ειδικότητα του οδηγού, οι οποίοι και συνέλεξαν όλες τις εισπράξεις των υποκαταστημάτων και των επιχειρήσεων του ομίλου. Ενδεικτικά αναφέρονται οι κάτωθι επιχειρήσεις: μετά των υποκαταστημάτων τους.

2) Υπεύθυνες δηλώσεις των

Στις ανωτέρω δηλώνεται ότι έκαστος το 2018 εργαζόταν ως οδηγός και ότι στα ημερήσια καθήκοντά τους ήταν η διανομή σφολιατών και τυροπιτών σε όλα τα υποκαταστήματα του ομίλου της εταιρείας. Παράλληλα με τη διανομή είχαν και την υποχρέωση να παραλαμβάνουν τα ταμεία από το σύνολο των υποκαταστημάτων του ομίλου τα οποία και μετέφεραν στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας σε καθημερινή βάση. Ενδεικτικά αναφέρονται οι κάτωθι επιχειρήσεις: μετά των υποκαταστημάτων τους.

3) Ένα αρχείο στο οποίο περιλαμβάνονται καταθέσεις χωρίς να αναγράφεται ο τραπεζικός λογαριασμός, ο δικαιούχος και η Τράπεζα στον οποίο ανήκει ο λογαριασμός. Σαν αιτιολογία αναφέρονται: α) «ΚΑΤΑΘΕΣΗ», β) «ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ» και γ) «ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΑΤΜ».

4) Ένα αρχείο στο οποίο περιλαμβάνονται στοιχεία των εταιρειών Στο εν λόγω αρχείο περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι συνολικές εισπράξεις των εν λόγω εταιρειών. Τα ανωτέρω όπως αναφέρεται και στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή είχαν προσκομισθεί και στον έλεγχο.

Σημειώνεται ότι οι προσφεύγοντες πέρα από την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή έχουν υποβάλει και τις/09.01.2025 και/13.01.2025 ενδικοφανείς προσφυγές. Και στις τρεις προσφυγές έχει επισυναφθεί αυτούσιο το ίδιο έγγραφο ενδικοφανούς προσφυγής (κωδ. εγγράφου). Στο εν λόγω έγγραφο ως προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρονται οι:

-/13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
-/13.12.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Επιπλέον, σε καμία εκ των τριών ενδικοφανών προσφυγών οι οποίες υποβλήθηκαν ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε δεν έχουν επιλεγεί και οι τρεις πράξεις που εκδόθηκαν συνεπεία της ανωτέρω αναφερθείσας εντολής ελέγχου. Σε κάθε μια έχει επιλεχθεί και διαφορετική πράξη όπως προκύπτει από τον κατωτέρω πίνακα:

Ενδικοφανής προσφυγή	Επιλεχθείσα πράξη	Φορολογία	Φορολογικό έτος/ φορολογική περίοδος
...../09.01.2025	/2024	Πράξη Επιβολής προστίμου άρθ 58Α του ν.4987/2022	2018
...../09.01.2025	/2024	Φ.Π.Α.	01.01-31.12.2018
...../13.01.2025	/2024	Εισόδημα	2018

Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αλλά και τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς κρίνεται ότι για έκαστη εκ των ανωτέρω ενδικοφανών προσφυγών έχουν προσβληθεί και οι τρεις (3) ανωτέρω πράξεις.

Επειδή ο έλεγχος βάσει των άρθρων 62 του ν.4170/2013 καθώς και 15 του ν.5104/2024 αναζήτησε στοιχεία από τα ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων της προσφεύγουσας εταιρείας για το χρονικό διάστημα από 01.01.2018 έως 31.12.2018. Από την έρευνα που έγινε στις τραπεζικές κινήσεις της προσφεύγουσας εταιρείας προέκυψαν συναλλακτικές κινήσεις οι οποίες εκ πρώτης όψεως κρίθηκε ότι δε συνάδουν με τα δηλωθέντα ποσά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του

αντίστοιχου έτους. Συγκεκριμένα εντοπίστηκαν κινήσεις λογαριασμών προς διευκρίνιση (καταθέσεις/πιστώσεις) ποσού 1.143.301,53€, οι οποίες ομαδοποιήθηκαν ως κάτωθι:

A/A	Συγκεντρωτικές πιστώσεις 2018 σύμφωνα με την περιγραφή της συναλλαγής	Συνολικό ποσό	Πλήθος συναλλαγών
1	POS – ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	2.313,47	470
2	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ ΚΑΤΑΘΕΣΗ – ΑΝΑΛΗΨΗ	1.012.578,93	285
3	ΜΕΤΑΦΟΡΑ/ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ/ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB/ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	128.409,13	66
	Γενικό άθροισμα	1.143.301,53	821

Επιπλέον από τον έλεγχο έγινε η παραδοχή ότι οι συναλλαγές με περιγραφή POS – ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ προέρχονται από τις οικονομικές – εμπορικές συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή από τραπεζικά δεδομένα που έλαβε ο έλεγχος εντοπίστηκαν κινήσεις προς διευκρίνιση (καταθέσεις/πιστώσεις) ενός (1) λογαριασμού ο οποίος αναλύεται ως κάτωθι:

α/α	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογαριασμού	Ονοματεπώνυμο δικαιούχων λογαριασμών
1			Καταθετικός	1	.....

Επειδή από τον έλεγχο συντάχθηκε το υπ' αριθ./2024 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 ν. 5104/2024) με το οποίο κλήθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία να θέσει εγγράφως και ηλεκτρονικώς εξηγήσεις καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο σχετικά με τις συναλλαγές/πιστώσεις ύψους 1.143.301,53€.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής το υπ' αριθ./19.09.2024 απαντητικό έγγραφο στο οποίο αναφέρονται τα κάτωθι:

«...»

Η επιχείρησή μας τροφοδοτεί με προϊόντα άλλες επτά εταιρείες ετερόρρυθμες και ατομικές. Οι εταιρείες αυτές θεωρούνται συγγενείς επιχειρήσεις καθώς σε αυτές ασκείται δεσπόζουσα επιρροή από τα μέλη που συμμετέχουν στην υπό έλεγχο εταιρεία. Κατ' επέκταση το γκρουπ των εταιρειών αυτών συγκεντρώνει στοιχεία ομιλικής οργάνωσης. Σύμφωνα όμως με το νόμο υποχρέωση για φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών είναι εκείνα τα νομικά πρόσωπα ή οντότητες που για τη μεταξύ τους σχέση και για διάστημα ενός έτους ο τζίρος ξεπερνάει τις 100.000 ευρώ. Κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018-2019 ουδέποτε ο τζίρος της ελεγχόμενης εταιρείας προς τις άλλες οντότητες δεν ξεπέρασε τις 100.000 ευρώ. Άρα δεν τίθεται κατά την άποψή μας υποχρέωση κατάρτισης φακέλου ενδοομιλικών συναλλαγών για τις συγκεκριμένες οντότητες.

Εις απάντηση του/2024 εγγράφου από το ΕΛΚΕ Αττικής και πιο συγκεκριμένα του εγγράφου/2024 σας επισυνάπτουμε:

1) Αντίγραφα συμβολαίων των μελών της ετερόρρυθμης εταιρείας καθώς επίσης και τα Ε9 για τις αγοραπωλησίες ακινήτων κατά την ελεγχόμενη περίοδο. (Επισυναπτόμενα συμβόλαια:-11/12/2018,-11/12/2018,-27/11/201,-26/10/2018,.....-13/09/2018,-06/03/2019)

2) Αναλυτική κατάσταση τραπεζικών κινήσεων κατά τη συγκεκριμένη περίοδο όπου εμφανίζονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές του κεντρικού λογαριασμού από τον οποίο εξυπηρετούνταν το σύνολο των οικονομικών αναγκών του ομίλου.

Το σύνολο των φορολογικών δηλώσεων έντυπο Ν και Ε3 που καλύπτουν το ποσό των τζίρων κατά το ποσό 2018 1.466.553,78 2019 1.613.126,65 με το υπολειπόμενο ποσό των 400.000 να έχει καλυφθεί από κεφάλαια που προήλθαν από εκποίηση των περιουσιακών στοιχείων των μελών.

...»

Επειδή στις από 13.12.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι από την προσφεύγουσα εταιρεία προσκομίσθηκαν κάποια αντίγραφα συμβολαίων των μελών της ετερόρρυθμης εταιρίας και τα Ε9 με τις αγοραπωλησίες των ακινήτων κατά την ελεγχόμενη περίοδο, αναλυτική κατάσταση τραπεζικών κινήσεων του λογαριασμού της προσφεύγουσας εταιρείας όπου φαίνονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές και επιπλέον προσκομίσθηκαν οι φορολογικές δηλώσεις (έντυπο Ν και Ε3) επτά εταιριών ετερόρρυθμων και ατομικών οι οποίες ανήκουν σε μέλη της προσφεύγουσας εταιρείας, τροφοδοτούνται με προϊόντα από την προσφεύγουσα εταιρεία και οι οποίες σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας θεωρούνται συγγενείς επιχειρήσεις καθώς σε αυτές ασκείται δεσπόζουσα επιρροή από τα μέλη που συμμετέχουν στην προσφεύγουσα εταιρεία. Επιπλέον, όπως αναφέρεται στις από 13.12.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίστηκε ότι ο συνολικός τζίρος του λογαριασμού της προσφεύγουσας προκύπτει από τις εισπράξεις αυτών των επιχειρήσεων καθώς και της προσφεύγουσας και προσκόμισε τις φορολογικές δηλώσεις τις φορολογικές δηλώσεις των εταιριών αυτών στις οποίες ο συνολικός τζίρος ανέρχεται στο ποσό των 1.466.553,78€ για να δικαιολογήσει τις πιστώσεις στον λογαριασμό της που ανέρχονται στο ποσό των 1.143.301,53€.

Επειδή από τον έλεγχο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής δεν έγιναν δεκτοί οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και εν συνεχεία από τον έλεγχο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής συντάχθηκε το υπ' αριθ. πρωτ./2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και εκδόθηκαν οι σχετικές προσωρινές πράξεις.

Επειδή από την προσφεύγουσα εταιρεία σε αντίκρουση του ως άνω Σ.Δ.Ε. του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής υποβλήθηκε το υπ' αριθ. πρωτ./29.11.2024 έγγραφο. Με το εν λόγω έγγραφο προβλήθηκαν αυτούσιοι οι ισχυρισμοί που προβάλλονται και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή σύμφωνα με τις από 13.12.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο καθώς:

- Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα το ελεγχόμενο διάστημα δεν έχει πληρώσει κάποιο φόρο δεδομένου ότι στο εισόδημα δηλώνει ζημιές χρήσης 709.935,66 ευρώ και στο ΦΠΑ εμφανίζει στο τέλος της χρήσης πιστωτικό υπόλοιπο 97.241,25 ευρώ. Επιπλέον η προσφεύγουσα για τις προηγούμενες χρήσεις από το 2014 και μετά δηλώνει τεράστιες ζημιές στο εισόδημα και μεγάλα πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ.

- Η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε τις φορολογικές δηλώσεις των εταιριών που ισχυρίστηκε ότι είναι συγγενείς και τα Ζ των ταμειακών μηχανισμών τους καθώς επίσης και υπεύθυνες δηλώσεις δύο οδηγών της που ισχυρίζονται ότι παραλάμβαναν τα ταμεία από το σύνολο των υποκαταστημάτων του ομίλου και τα μετέφεραν στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας. Επίσης προσκόμισε και υπεύθυνες δηλώσεις τριών εργαζομένων της, στις οποίες ισχυρίζονται ότι είχαν υποχρέωση να καταθέτουν χρηματικά ποσά που ερχόντουσαν στα κεντρικά γραφεία της προσφεύγουσας εταιρείας από τους οδηγούς της και που τα συνέλεγαν από τις επιχειρήσεις του ομίλου. Ο έλεγχος επί των ανωτέρω διαπίστωσε ότι από τις τρεις υπεύθυνες δηλώσεις η υπάλληλος δεν έχει κάνει καμία κατάθεση μετρητών και οι δύο άλλοι υπάλληλοι έχουν κάνει λίγες καταθέσεις. Το μεγάλο μέρος των καταθέσεων των μετρητών γίνεται από την και υπαλλήλους της προσφεύγουσας εταιρείας για τις οποίες δεν έχουν κατατεθεί υπεύθυνες δηλώσεις.
- Η κάθε μια από τις επιχειρήσεις είναι ανεξάρτητη κερδοσκοπική επιχείρηση η οποία λειτουργεί αυτόνομα με σκοπό το κέρδος.
- Στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας υπάρχουν α) καταθέσεις από το τερματικό pos συναλλαγών αξίας 2.313,47€ (470 συναλλαγές) β) μεταφορές από λογαριασμούς αξίας 128.409,13€ και γ) το ποσό των 1.012.578,93€ με αιτιολογίες συναλλαγών: κατάθεση μετρητών και κατάθεση.
- Οι συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας με τις επιχειρήσεις που ονομάζει συγγενείς είναι ποσού 250.781,22€ σύμφωνα με τα εκδοθέντα τιμολόγια.
- Ο λογαριασμός που χρησιμοποιεί η προσφεύγουσα εταιρεία είναι λογαριασμός επαγγελματικός και χρησιμοποιείται για τη λειτουργία της όπως την ίδια υποχρέωση για λογαριασμούς έχουν και οι άλλες επιχειρήσεις. Στον λογαριασμό αυτόν κυρίως οι καταθέσεις είναι από μετρητά (1.012.578,93€) και ένα μικρό ποσό (128.409,13€) είναι από μεταφορές άλλων λογαριασμών. Ο έλεγχος με το υπ' αριθ. 177359/2024 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 ν. 5104/2024) ζήτησε από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως αιτιολογήσει αναλυτικά μια προς μία τις καταθέσεις και τις μεταφορές αυτές προσκομίζοντας και τα αντίστοιχα αποδεικτικά στοιχεία. Η προσφεύγουσα αντί να δικαιολογήσει μια-μια τις πιστώσεις στο λογαριασμό της με αποδεικτικά στοιχεία ισχυρίστηκε γενικά και αφηρημένα ότι αυτά προέρχονται από τζίρους άλλων επιχειρήσεων χωρίς να προσκομίζονται αποδεικτικά στοιχεία.
- Η προσφεύγουσα στη χρήση 2018 στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνει ζημίες ύψους 709.935,66€ καθώς επίσης και όλες οι συγγενείς επιχειρήσεις που επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνουν μεγάλα ποσά ζημιών.
- Προέκυψε ότι κάθε επιχείρηση από τις επικαλούμενες ως συγγενείς έχει τα δικά της έσοδα και έξοδα και όλες στο τέλος της χρήσης καταλήγουν να δηλώνουν ζημίες. Από τον πραγματοποιηθέντα έλεγχο στις χρεώσεις του επαγγελματικού λογαριασμού της προσφεύγουσας εταιρείας προέκυψε μισθοδοσία μόνο στους υπαλλήλους της προσφεύγουσας εταιρείας και επιπλέον δεν προσκομίσθηκαν πληρωμές χρεών άλλων επιχειρήσεων όπως Φ.Π.Α, ενοίκια και λοιπά έξοδα. Βάσει των ανωτέρω κρίθηκε από τον έλεγχο ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι τα χρήματα που έχουν κατατεθεί στον επαγγελματικό της λογαριασμό προέρχονται από τις

αναφερόμενες ως εταιρείες του ομίλου, δεν αποδεικνύεται καθώς δεν προσκομίσθηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.5104/2024 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 σύμφωνα με το άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του ν.5104/2024 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 ο έλεγχος αιτιολόγησε επαρκώς την κρίση του και επιπλέον με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία από την προσφεύγουσα προκειμένου να αποδειχθεί ο ισχυρισμός της ότι οι πιστώσεις συνολικού ποσού 793.115,33€ αφορούν εισπράξεις άλλων επιχειρήσεων.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 13.12.2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 09.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΕ», Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των:

- Υπ' αριθμ. /13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

- Υπ' αριθμ./13.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
- Υπ' αριθμ./13.12.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018

Διαφορά Πιστωτικού Υπολοίπου	97.241,25
Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου	56.264,94
Σύνολο για καταβολή	56.264,94

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικό έτος 2018

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη				
Ή ζημία	1.151.799,47	359.076,96	359.076,96	792.702,51

Πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 58Α Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 57 Ν.5104/2024)

Ποσό: 76.753,10€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.