



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06-05-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-366, -347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 1333

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 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, με έδρα στην επί της οδού αρ., όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά α) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, β) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, γ) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής και δ) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31-12-2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Τη με αρ. /14-04-2025 απόφαση αναπομπής της Υπηρεσίας μας
8. Το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2025 ΕΜΠ /29-04-2025 Πόρισμα ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής επί της ως άνω απόφασης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 190.624,59€, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (άρθρο 58 προγενέστερου Κ.Φ.Δ.) ποσού 95.312,30€, ήτοι συνολικό ποσό **285.936,89€**.

β) Με τη με αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 81.298,20€, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (άρθρο 58 προγενέστερου Κ.Φ.Δ.) ποσού 40.649,10€, ήτοι συνολικό ποσό **121.947,30€**.

γ) Με τη με αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 97.397,66€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 48.698,84€, ήτοι συνολικό ποσό **146.096,50€**.

δ) Με τη με αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ποσού 144.272,79€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 72.136,41€, ήτοι συνολικό ποσό **216.409,20€**.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 05-12-2024 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε μερικός έλεγχος για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 - 31/12/2019 στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα ετερόρρυθμη εταιρεία έχει ημερομηνία έναρξης δραστηριότητας την 18-12-2007, με κύριο αντικείμενο εργασιών το «.....», καθώς και λοιπές δραστηριότητες, όπως «.....», «.....», «.....» και άλλες. Κατόπιν της με αρ. πρωτ. /03-03-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, διενεργήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2019. Προηγουμένως, είχε εκδοθεί η με αρ. /26-07-2022 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου από την Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, η οποία, λόγω μεταφοράς της ελεγκτικής αρμοδιότητας στο 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αντικαταστάθηκε με τη με αρ. πρωτ. /08-09-2022 εντολή ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Στις 24-04-2023 αναρτήθηκε ηλεκτρονικά, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 5104/2024, με αριθμό καταχώρισης, η με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2023 ΕΜΠ/21-04-2023 γνωστοποίηση προς την προσφεύγουσα περί δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων για τις χρήσεις που περιλαμβάνονταν στην εντολή ελέγχου, η οποία αναγνώστηκε αυθημερόν, χωρίς ωστόσο να υποβληθούν σχετικές δηλώσεις.

Στη συνέχεια, στις 07-06-2024, αναρτήθηκε ηλεκτρονικά το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/07.06.2024 αίτημα παροχής πληροφοριών, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 5104/2024, με αριθμό καταχώρισης, για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων και παραστατικών της περιόδου 01/01/2018-31/12/2019 (βιβλίων, παραστατικών αγορών, πωλήσεων, μεταφοράς, συμβάσεων κ.λπ.). Ωστόσο και πάλι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, με αποτέλεσμα τη ματαίωση των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων κατά τα προβλεπόμενα στην Α.1293/2019.

Λόγω της μη συμμόρφωσης στο αίτημα του άρθρου 14 παρ. 2 του ν. 5104/2024, εκδόθηκε σε βάρος της η με αρ. /05.12.2024 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ύψους 250,00 ευρώ. Η πράξη αυτή δεν προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς η προσφεύγουσα αναγνωρίζει την παράλειψή της και αποδέχεται την παράβαση, επικαλούμενη ότι αυτή δεν οφείλεται σε πρόθεσή της, αλλά σε πλημμελή

επικοινωνία (και λόγω γλωσσικών δυσκολιών) του νομίμου εκπροσώπου της (υπήκοος Κινεζικής Δημοκρατίας) με την αρμόδια φορολογική αρχή.

Από το ηλεκτρονικό αρχείο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκύπτει ότι σε βάρος της προσφεύγουσας έχουν εκδοθεί η με αρ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 και η με αρ./2019 Πράξη για το έτος 2019, λόγω μη έκδοσης μίας Α.Λ.Π. σε κάθε περίπτωση, καθαρής αξίας 2,42 ευρώ και 9,68 ευρώ αντίστοιχα. Καθώς η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/07.06.2024 αίτημα παροχής πληροφοριών, καθιστώντας αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων κατά την Α.1293/2019, ο έλεγχος προσδιόρισε το εισοδήμα της βάσει κάθε διαθέσιμου στοιχείου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του Ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2018 σύμφωνα με τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών — προμηθευτών ΜΥΦ (Έσοδα από πωλήσεις στο εσωτερικό της χώρας) και για το φορολογικό έτος 2019 βάσει των ακαθαρίστων εσόδων που δήλωσε στην οικεία φορολογική δήλωσή της

Ακολουθώντας, με την κοινοποίηση του με αρ./18-09-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα έλαβε προθεσμία είκοσι (20) ημερών για να εκφράσει τις απόψεις της και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία, πλην όμως και πάλι δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων εισοδήματος και Φ.Π.Α., προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη βεβαίωση και επιβολή σε βάρος της των ένδικων φορολογικών επιβαρύνσεων (φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.) εκ του λόγου ότι οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις εξεδόθησαν καθ' υπέρβαση της με αριθμό/03-03-2023 Εντολής Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου.
2. Μη νόμιμη επιβολή διαφοράς Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου κατ' άρθρο 58 Κ.Φ.Δ. για τις χρήσεις 2018 και 2019, λόγω της μη κοινοποίησης δύο (2) σχετικών αιτημάτων - προσκλήσεων του άρθρου 14 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.
3. Μη νόμιμη βεβαίωση και επιβολή των ένδικων φορολογικών επιβαρύνσεων και εκ του λόγου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν καθ' υπέρβαση της εύλογης διάρκειας για την διενέργεια Ελέγχου και συνεπώς από χρονικώς αναρμόδιο όργανο.
4. Ασυγγνώστως επιλεκτική και μη νόμιμη χρήση των διαθέσιμων στοιχείων εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης κατά παράβαση του άρθρου 28 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε.
5. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα προσκόμισε το πρώτον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα τηρηθέντα απλογραφικά βιβλία (Έσοδα – Έξοδα) της φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2019, μέρος των παραστατικών εσόδων και περιορισμένο αριθμό παραστατικών εξόδων της υπό κρίση περιόδου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΚΑΙ ΤΡΙΤΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΤΗΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 27 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) (άρθρο 23 προγενέστερου Κ.Φ.Δ. ν. 4987/2022) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) 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, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με αρ. πρωτ./03-03-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία αφορούσε τη διενέργεια ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2019. Η ανωτέρω εντολή αποτελεί επανέκδοση της αρχικής με αρ. πρωτ./08-09-2022 εντολής του ιδίου Ελεγκτικού Κέντρου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 4987/2022, που ίσχυαν κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου, και όχι εκείνες του ν. 5104/2024, και λαμβανομένων υπόψη των σχετικών διατάξεων του ν. 4987/2022 περί παραγραφής, σε κάθε περίπτωση, ο παρών έλεγχος ολοκληρώθηκε εντός του κατά νόμο προβλεπόμενου χρόνου.

Επειδή, στις 07-06-2024, αναρτήθηκε ηλεκτρονικά το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/07-06-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 5104/2024, με αριθμό καταχώρισης, για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων και παραστατικών της περιόδου 01/01/2018–31/12/2019 (βιβλίων,

παραστατικών αγορών, πωλήσεων, μεταφοράς, συμβάσεων κ.λπ.), ωστόσο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε, με αποτέλεσμα τη ματαίωση των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων κατά τα προβλεπόμενα στην Α.1293/2019.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, ο διενεργηθείς έλεγχος έλαβε χώρα καθ' όλα νομίμως, σύμφωνα με τις εφαρμοστέες διατάξεις, και σε καμία περίπτωση δεν τίθεται θέμα ακυρότητας των πράξεων προσδιορισμού φόρου. Κατά συνέπεια, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί πλημμελούς ή μη νόμιμης διαδικασίας ελέγχου κρίνονται απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΤΗΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παρ. 1 (γ) του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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: α) ... ή β)ή 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**,...». Ωστόσο, η διάταξη αυτή τροποποιήθηκε με το άρθρο 14 του ν.5073/2023(ΦΕΚ Α' 204/11-12-2023) που ορίζει ότι **αφορά εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2023 και επόμενα.**

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2015/ 2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» διευκρινίζεται ότι:

«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:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.»

Επειδή, στο πλαίσιο του ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε σε σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ήτοι στο με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ ΕΞ 2024/07-06-2024 Αίτημα (άρθρου 14 παρ.2 ν.5104/24) για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία) της φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ.2 του ν.5104/24. Μάλιστα, εξ αυτού του λόγου, επεβλήθη σε βάρος της πρόστιμο ύψους 250,00 ευρώ με την υπ' αρ. /05.12.2024 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία, ωστόσο, δεν προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή, καθώς, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, η τελευταία αναγνωρίζει την παράλειψή της να προσκομίσει συγκεκριμένα ζητηθέντα στοιχεία για τις φορολογικές περιόδους 2018 και 2019, συμπληρώνοντας ωστόσο ότι δεν οφείλεται σε πρόθεση εκ μέρους της αλλά στην πλημμελή επικοινωνία (και λόγω γλώσσας) που είχε ο νόμιμος εκπρόσωπος της (Υπήκοος) με την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, επιπλέον, από το ηλεκτρονικό αρχείο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προέκυψε ότι υφίστανται οι εξής παραβάσεις:

-η με αριθμό /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 58Α ΠΑΡ.1 ν.4174/13) φορέτους 2018 με την οποία διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε μία (1) Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 2,42 ευρώ , με αναλογούν ΦΠΑ 0,58 ευρώ.

-η με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 58Α ΠΑΡ.1 ν.4174/13) φορ.έτους 2019 με την οποία διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε μία (1) Α.Λ.Π. καθαρής αξίας 9,68 ευρώ , με αναλογούν ΦΠΑ 2,32 ευρώ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4172/2013, δεδομένου ότι αφενός η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε σε σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής και αφετέρου υφίστανται δύο παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων έπειτα από προληπτικούς ελέγχους, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβάσιμα.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΕΤΑΡΤΟ ΚΑΙ ΠΕΜΠΤΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΤΗΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 5104/2024 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 το άρθρο 33 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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 εμπεριστατωμένα 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε:

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

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή στο άρθρο 3 του ν. 4308/2014 (περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων) ως προς τα λογιστικό σύστημα και τα βασικά λογιστικά αρχεία ορίζονται τα εξής:

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπρώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. [...]

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 5 του ως άνω νομοθετήματος ως προς τη διασφάλιση της αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι

συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

[...]

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

[...]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 5 και 7 του άρθρου 8 του ν.4308/2014:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση

συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. [...]

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. [...]

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του ν.2859/2000, όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους, ορίζεται ότι:

«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει **νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ 2 της Ε. 2015/ 2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» διευκρινίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέποτε προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της, μη ανταποκρινόμενη στο με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2024 ΕΜΠ/07.06.2024 αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση αρχείων, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε την έκπτωση καμίας αγοράς και δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, το πρώτον, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε σε ηλεκτρονική μορφή στην Υπηρεσία μας τα παρακάτω στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του αρχικού ελέγχου και, συγκεκριμένα, τα τηρηθέντα απλογραφικά βιβλία (Εσοδα - Έξοδα) της φορολογικής περιόδου 01/01/2018 -

31/12/2019, μέρος των παραστατικών εσόδων και περιορισμένο αριθμό παραστατικών εξόδων της υπό κρίση περιόδου.

Επειδή, τα ως άνω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεση του ο έλεγχος προκειμένου να τα λάβει υπόψη του κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, με τη με αρ. /14-04-2025 Απόφαση Αναπομπής της Υπηρεσίας μας κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις από την αρμόδια φορολογική αρχή. Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης, διαβιβάστηκε το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ ΕΞ 2025 ΕΜΠ /29-04-2025 Πόρισμα ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής μετά από αναπομπή της υπόθεσης από την Υπηρεσία μας. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, ο έλεγχος, αφού εξέτασε τα νέα δεδομένα που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε τα παρακάτω:

«Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Β.1. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΣΟΔΩΝ

1. Από την ελεγχόμενη οντότητα προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων που αφορούν αποκλειστικά χονδρικές πωλήσεις της έδρας στο εσωτερικό της χώρας για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

2. Για το φορολογικό έτος 2018 προσκομίστηκαν επιπρόσθετα φορολογικά στοιχεία εσόδων χονδρικών πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας μόνο για το ένα υποκατάστημα της ελεγχόμενης (.....) και μόνο για τα χρονικά διαστήματα 02/02/18-28/02/18, 01/03/18-31/03/18, 02/04/18-27/04/18, 03/05/18-09/05/18

3. Δεν προσκομίστηκαν τα Ζ των Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών της έδρας καθώς και των δύο (2) υποκαταστημάτων της ελεγχόμενης οντότητας, συνεπώς δεν δύναται να διενεργηθεί η επαλήθευση του ελέγχου των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., ΑΔΗΜΕ), καθώς και των φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α. 1293/19 εγκύκλιο διαταγή.

Λόγω των ανωτέρω παραλείψεων εκ μέρους της ελεγχόμενης δεν δύναται επίσης να επαληθευτεί η ορθή καταχώρηση στα βιβλία των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, των τιμολογίων για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, καθώς επίσης της ορθής καταχώρησης του Φ.Π.Α. και των λοιπών φόρων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω εγκύκλιο διαταγή, αφενός καθώς δεν προσκομίστηκε το σύνολο των φορολογικών στοιχείων εσόδων και αφετέρου διενεργήθηκαν συγκεντρωτικές εγγραφές ανά τρίμηνο – με τον τρόπο που προαναφέρθηκε- για τα δεδομένα εσόδων –αγορών – εξόδων - δαπανών των υποκαταστημάτων της ελεγχόμενης.

4. Επειδή η ελεγχόμενη προσκόμισε με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή τα λογιστικά αρχεία εσόδων (χονδρικές πωλήσεις) της έδρας που υπάγονται στον συντελεστή ΦΠΑ 17%, ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει με το παρόν πόρισμα τις υπαγόμενες στον συντελεστή ΦΠΑ 17% φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 τις οποίες αρχικώς είχε συμπεριλάβει ως φορολογητέες εκροές υπαγόμενες στον συντελεστή

ΦΠΑ 24%, εξαιρουμένων αυτών που έχουν καταχωρηθεί για τα υποκαταστήματά της, καθώς καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής χρήσης του μειωμένου συντελεστή 17% λόγω του τρόπου καταχώρησης των φορολογικών στοιχείων ως περιγράφηκε ανωτέρω.

Συνεπώς οι φορολογητέες εκροές που συμπεριέλαβε η ελεγχόμενη στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 17% και αφορούν τα υποκ/τα ύψους ποσού :

-στην φορ.περίοδο 01/01/18-31/12/18 : 2.689,10 ευρώ

-στην φορ.περίοδο 01/01/19 – 31/12/19 : 6.667,83 ευρώ,

λογίζονται από τον παρόντα έλεγχο ως φορολογητέες εκροές υπαγόμενες στον συντελεστή ΦΠΑ 24%.

5. Δεν αιτιολογήθηκε η ιδιαίτερα μεγάλη απόκλιση που προκύπτει ανάμεσα στις υποβληθείσες Καταστάσεις ΜΥΦ Εσόδων για το φορολογικό έτος 2018 σε σχέση με τα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία του φορ.έτους 2018, συνεπώς δεν διαφοροποιείται το αποτέλεσμα του ελέγχου όσον αφορά τα προσδιορισθέντα βάσει ελέγχου ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2018, καθώς ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του Ν. 4172/2013, και προσδιόρισε το εισόδημα αυτής με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Δεν υφίσταται επίσης διαφοροποίηση στα προσδιορισθέντα βάσει ελέγχου ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2019.

6. Από την ελεγχόμενη οντότητα δεν προσκομίστηκαν στην πλειονότητά τους τα παραστατικά στοιχεία εσόδων ενδοκοινοτικών παραδόσεων με τα σχετικά παραστατικά στοιχεία διακίνησης/μεταφοράς των εμπορευμάτων (π.χ. CMRs ή θαλάσσιες φορτωτικές κλπ). Προσκομίστηκαν ελάχιστα παραστατικά στοιχεία εσόδων ενδοκοινοτικών παραδόσεων χωρίς όμως τα σχετικά συνοδευτικά στοιχεία διακίνησης/μεταφοράς από τα οποία να προκύπτει η πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ΠΟΛ 1106/26-04-1999 και 1201/29-10-1999 σε συνδυασμό με το άρθρο 28 του Ν.2859/2000.

Επεξηγηματικά αναφέρεται στο παρόν σημείο ότι η ελεγχόμενη προσκόμισε τα παρακάτω παραστατικά ενδοκοινοτικών παραδόσεων :

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ ΕΝΔΟΚ/ΚΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΛΗΠΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (ΕΥΡΩ)	ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ / ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ
...../07-09-18		88,50	ANEY
...../28-09-18		250,00	ANEY
...../29-09-18		458,00	ANEY

...../03-01-19	.....	370,00	ANEY
...../08-01-19	.....	83,00	ANEY
...../27-02-19	.....	135,00	ANEY
...../20-03-19	.....	206,00	ANEY
...../29-03-19	.....	145,00	ANEY
...../04-04-19	.....	79,00	ANEY

Συνεπώς η ελεγχόμενη οντότητα δεν απέδειξε ως όφειλε τη νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που δηλώθηκαν από αυτήν συνολικού ύψους 9.764,07 ευρώ στο φορολογικό έτος 2018 και συνολικού ύψους 5.067,12 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019 και δεν διασφάλισε τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις καθώς δεν τήρησε σωρευτικά τις απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή από ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος όπως ορίζονται στις διατάξεις των ΠΟΛ 1106/26-04-1999 και 1201/29-10-1999 (παρ.3 περ.γ' και παρ.4 περ.γ υποπερ.γγ') σε συνδυασμό με το άρθρο 28 του Ν.2859/2000, συνεπώς δεν μπορεί να τύχει απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις δηλωθείσες από αυτήν ενδοκοινοτικές παραδόσεις στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.

Β.2. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΟΡΩΝ – ΔΑΠΑΝΩΝ- ΕΞΟΔΩΝ –ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ –ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ

1. Από την ελεγχόμενη οντότητα προσκομίστηκαν τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών – εξόδων τα οποία και βρέθηκαν καταχωρημένα στα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία και τα οποία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 βάσει της από 05/12/2024 Έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/13.

Επίσης αναγνωρίζονται από τον παρόντα έλεγχο ως φορολογητέες εισροές με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1 - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018			
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (ΕΥΡΩ)	ΦΠΑ (ΕΥΡΩ)
ΤΠΥ νο ...../12-04-18		111,60	26,78
ΤΙΜ νο ...../12-07-18		33,60	8,06
ΤΔΑ νο ...../16-07-18		118,83	28,52

ΤΔΑ νο ...../11-08-18 (σειρά Β')	.....	350,00	84,00
ΤΠΥ νο ...../11-09-18	.....	111,60	26,78
ΤΠΥ νο ...../05-11-18	.....	111,60	26,78
ΤΔΑ νο ...../08-11-18	.....	263,68	63,28
ΣΥΝΟΛΟ		1.100,91	264,20

ΠΙΝΑΚΑΣ 2-ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (ΕΥΡΩ)	ΦΠΑ (ΕΥΡΩ)
ΤΠ νο ...../09-01-19		50,40	12,10
ΤΠΥ νο ...../14-05-19		123,60	29,66
ΤΠ νο ...../16-05-19		46,20	11,09
ΤΙΜ ...../10-09-19		202,00	48,48
ΤΔΑ νο ...../27-09-19		38,75	9,30
ΣΥΝΟΛΟ		460,95	110,63

Σημείωση ελέγχου :

Από την ελεγχόμενη οντότητα προσκομίστηκε επιπλέον ένα (1) φορολογικό στοιχείο εξόδου (το ΤΠΥ νο/26-07-19 εκδόσεως – ΑΦΜ :) καθαρής αξίας 170,00 ευρώ, ΦΠΑ 40,80 ευρώ, το οποίο ωστόσο δεν βρέθηκε καταχωρημένο στο προσκομισθέν από την ελεγχόμενη βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, συνεπώς δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/13 και δεν αναγνωρίζεται ως φορολογητέα εισροή με δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ.

2. Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή τα λοιπά φορολογικά στοιχεία αγορών – δαπανών – εξόδων – εισαγωγών και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, τα σχετικά στοιχεία μεταφοράς/διακίνησης τους και πληρωμής τους.

Στο άρθρο 22 του Ν.4172/13 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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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

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

.....»

Λόγω των ανωτέρω παραλείψεων εκ μέρους της ελεγχόμενης δεν δύναται επίσης να επαληθευτεί η ορθή καταχώρηση στα βιβλία των τιμολογίων, των διασαφήσεων εισαγωγής, της αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α., των επιστροφών, εκπώσεων και ειδικών εξόδων αγορών και των αγορών με βάση τις ποσότητες που αναγράφονται στα οικεία παραστατικά διακίνησης και στα έγγραφα μεταφοράς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α. 1293/19 εγκύκλιο διαταγή, αφενός καθώς δεν προσκομίστηκε το σύνολο των φορολογικών στοιχείων αγορών -δαπανών - εξόδων και αφετέρου διενεργήθηκαν συγκεντρωτικές εγγραφές ανά τρίμηνο -όπως προαναφέρθηκε- για τα δεδομένα εσόδων -αγορών -δαπανών των υποκαταστημάτων.

Παράλληλα η ελεγχόμενη δεν απέδειξε εάν ο τρόπος εξόφλησης των συναλλαγών έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4174/13 περ.β σύμφωνα με τις οποίες «δεν εκπίπτει 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».

Συνεπώς από τον παρόντα έλεγχο δεν αναγνωρίζεται ουδεμία άλλη αγορά - δαπάνη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο.

Παρατήρηση ελέγχου:

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε βιβλίο απογραφής (καθώς υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.4308/14 Ε.Λ.Π., σε συνδυασμό με το άρθρο 30 παρ.3 του Ν.4308/14 Ε.Λ.Π.) , συνεπώς δεν επαληθεύεται ο ορθός προσδιορισμός από αυτήν του λογιστικού αποτελέσματος της.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, τόσο κατά τη διάρκεια του αρχικού ελέγχου όσο και στο στάδιο της ενδικοφανούς διαδικασίας, δεν προσκόμισε επαρκή φορολογικά παραστατικά που να τεκμηριώνουν τις πραγματοποιηθείσες αγορές, εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Τα στοιχεία που τελικώς προσκομίστηκαν περιορίστηκαν σε ελάχιστα φορολογικά παραστατικά εξόδων, μέρος των οποίων καταχωρίστηκε στα βιβλία της εταιρείας σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία και κρίθηκε επαρκώς τεκμηριωμένο. Κατόπιν των ανωτέρω, και λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, ο έλεγχος προέβη σε νέα αξιολόγηση και έκρινε αποδεκτά προς έκπτωση μόνο τα ποσά που τεκμηριώθηκαν επαρκώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013.

Πέραν τούτων, η εταιρεία δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα στοιχεία και συνοδευτικά έγγραφα (έγγραφα διακίνησης, αποδείξεις πληρωμής μέσω τραπεζικού μέσου, βιβλίο απογραφής, Ζ ημερησίων εκτυπώσεων ΦΗΜ από τα υποκαταστήματα), ούτε απέδειξε τη

συμμόρφωση με τις απαιτήσεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. για εξοφλήσεις δαπανών άνω των 500 ευρώ με τραπεζικά μέσα.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας για επαρκή τεκμηρίωση και αναγνώριση των δαπανών της κρινόμενη περιόδου γίνεται εν μέρει αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

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 & 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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 06-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ με έδρα στην επί της οδού αρ., όπως νομίμως εκπροσωπείται, και την τροποποίηση α) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, β) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, γ) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής και δ) της με αρ. /05-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31-12-2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής

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

- Υπ' αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	427,53	657.753,68	656.652,77	656.225,24
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	131,45			190.305,32
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ		190.493,14	190.173,87	
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	117,78	117,78	117,78	
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ				
ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ ΟΓΑ ΣΤΑ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ				
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ	2.200,00	2.200,00	2.200,00	
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		95.312,30	95.152,66	95.152,66
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.186,33	288.123,22	287.644,31	285.457,98

- Υπ' αρ. /05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	566,48	339.309,02	338.281,59	338.281,59
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ				81.187,58
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	18,18	81.316,38	81.205,76	
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	40,79	40,79	40,79	

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ				
ΕΙΣΦΟΡΑ ΥΠΕΡ ΟΓΑ ΣΤΑ ΠΙΟ ΠΑΝΩ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ				
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ	2.200,00	2.200,00	2.200,00	
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		40.649,10	40.593,79	40.593,79
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.258,97	124.206,27	124.040,34	121.781,37

- Υπ' αρ./05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2018

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΞΙΑ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	397.194,21	687.149,94	687.149,94	289.955,73
ΑΞΙΑ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	374.953,48		1.100,91	373.852,57
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	93.971,22	164.915,99	163.748,84	69.777,62
ΥΠΟΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	109.155,108	20.643,20	20.907,40	88.247,68
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	15.183,86			15.183,86
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ		144.272,79	142.841,44	142.841,44
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58Α Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		72.136,41	71.420,73	71.420,73
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		216.409,20	214.262,17	214.262,17

- Υπ' αρ./05-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2019

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α				
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΞΙΑ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	332.938,93	405.823,57	405.823,57	72.884,64
ΑΞΙΑ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	394.383,83		460,95	393.922,88
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	78.642,80	97.397,66	96.601,87	17.959,07
ΥΠΟΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	93.766,53		110,63	93.655,90
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	15.123,73			15.123,73
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ		97.397,66	96.491,24	96.491,24
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58Α Κ.Φ.Δ. ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		48.698,84	48.245,63	48.245,63
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		146.096,50	144.736,87	144.736,87

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

**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.