



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 30/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1822

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 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 από 30/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, με αντικείμενο δραστηριότητας «**ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΠΛΑΣΤΙΚΩΝ ΣΩΛΗΝΩΝ, ΜΑΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΠΛΑΣΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ**», έδρα:, κατά της υπ' αριθμ. /31-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία από 31/12/2024 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /31-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 16.474,05 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας ποσού 8.250,78 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **24.724,83** ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από 31/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2017-2019, που συντάχτηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /16-09-2024 εντολής ελέγχου για το φορολογικό έτος 2017 και της υπ' αριθμ. /16-09-2024 εντολής ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ /03-09-2022 έγγραφο της ΔΙΠΑΕΕ Αττικής με το οποίο διαβιβάστηκε στο 3^ο ΕΛΚΕ Αττικής η επώνυμη καταγγελία – αναφορά του και συγκεκριμένα σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου:

- «...διαβιβάστηκε η επώνυμη καταγγελία – αναφορά, μετά των συνημμένων αυτής, του κατά:
1. με ΑΦΜ:..... κάτοικος Αγίας Παρασκευής επί της οδού ατομικά και ως πρόεδρος του ΔΣ και Δ/ντος Συμβούλου της εταιρείας «» με ΑΦΜ:..... και έδρα στο Κορωπί Αττικής επί της οδού
 2. με ΑΦΜ ατομικά και ως μέλος της ως άνω εταιρείας.
 3. με ΑΦΜ ατομικά και ως μέλος της ως άνω εταιρείας.
 4. με ΑΦΜ

Ειδικότερα αναφέρει ο καταγγέλων ότι οι παραπάνω ευθύνονται για διάφορες μη νομότυπες μεθοδεύσεις και ενέργειες μη συμβατές με τα οριζόμενα από τις σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, όπως ανακριβή έκδοση φορολογικών παραστατικών και αντικατάσταση των ορθών και νομίμων παραστατικών μετά την παρέλευση διακίνησης και παράδοσης των πωληθέντων προϊόντων, ανακριβής σύνταξη απογραφής κ.α με τελικό αποτέλεσμα την απόκρυψη εισοδημάτων για ίδιο όφελος και φοροδιαφυγή.

Η εξώδικη καταγγελία - αναφορά έχει ως ακολούθως:

Την 15/8/2023 επιδόθηκε με δικαστικό επιμελητή η από 12/05/2022 η οποία έλαβε στην υπηρεσία μας αριθμό πρωτ. ΕΜΠ /15-05-2023, η ΕΞΩΔΙΚΗ ΔΙΑΜΑΡΤΥΡΙΑ – ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ – ΔΗΛΩΣΗ του κατοίκου Χαλανδρίου Αττικής, επί της οδού και με ΑΦΜ: ιδρυτή και μετόχου της «.....» με ΑΦΜ:..... και έδρα στο Κορωπί Αττικής επί της οδού προς τον Διοικητή της ΑΑΔΕ κο Πιτσιλή Γεώργιο με κοινοποίηση προς τον Προϊστάμενο της Εισαγγελίας Οικονομικού Εγκλήματος και τον Προϊστάμενο της υπηρεσίας μας.

Με το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ /11-06-2023 έγγραφο της ΔΙΠΑΕΕ μας διαβιβάστηκε η από 09-05-2023 ηλεκτρονική καταγγελία του Ορκωτού Λογιστή, οποίος είχε αρχικά διορισθεί με την με αριθμό /2023 απόφαση από το Πρωτοδικείο Αθηνών ως ειδικός πραγματογνώμονας για τον προσδιορισμό των καταγγελλόμενων ποσών, με το σύνολο των διαλαμβανόμενων στοιχείων και δεδομένων που εμπεριέχονται σε κλειστό φάκελο με την ένδειξη "Παράρτημα Α". Όπως αναφέρει ο καταγγέλων σε συνέχεια της Δικαστικής Απόφασης /2023 του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία σημειωτέον δεν του είχε επιδοθεί νόμιμα με δικαστικό επιμελητή, προκύπτουν εξαιρετικά σοβαρές καταγγελίες για παραβάσεις της ποινικής, φορολογικής, ασφαλιστικής και εργατικής

νομοθεσίας, με αποτέλεσμα να απαιτείται άμεσα έλεγχος προκειμένου να αποφευχθεί η παραγραφή ποινών και προστίμων. Επί πλέον θέτει σοβαρό ενδεχόμενο εφαρμογής του Ν. 4557/2018 περί ξεπλύματος χρήματος με σοβαρές υποχρεώσεις αναφοράς και ελέγχου για τις εποπτικές αρχές προς την αρχή του Ν. 4557/2018 στην οποία και κοινοποιήθηκε η εν λόγω καταγγελία. Στην συνέχεια προέτρεψε όπως αναζητηθούν από τις αρμόδιες δικαστικές αρχές και την ΑΑΔΕ τα ακόλουθα κείμενα:

1. Η αγωγή ενώπιον του πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών του της 23/10/2020 με αριθμό κατάθεσης/2020.

2. Η αναφορά του προς την ΔΙΠΑΕΕ.

Τέλος με το με αριθμό Πρωτ. ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ ΕΞ 2023/21-6-2023 έγγραφο η Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων /τμήμα Ε, μας διαβίβασε την προαναφερόμενη καταγγελία του Ορκωτού Λογιστή, με την ενημέρωση ότι έχουν δρομολογηθεί στο ΟΠΣ ELENXIS οι σχετικές υποθέσεις

Στην καταγγελία του Ορκωτού Λογιστή, για τις υπό έλεγχο διαχειριστικές περιόδους αναφέρονται τα ακόλουθα:

Χρήση 2017

- Μαύρες εισπράξεις πελάτη	176.612,50
- Διπλά τιμολόγια:	77.318,26
- Σύνολο:	253.930,76
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή Φόρου εισοδήματος:	50.786,15
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή μερισμάτων:	63.482,69
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή ΦΠΑ:	18.556,38
- Σύνολο:	132.825,22

Χρήση 2018

- Μαύρες εισπράξεις πελάτη	100.895,00
- Σύνολο:	100.895,00
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή Φόρου εισοδήματος:	20.179,00
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή μερισμάτων:	25.223,75
- Σύνολο:	45.402,75

Χρήση 2018 (μάλλον εννοεί το 2019)

- Μαύρες εισπράξεις πελάτη	53.015,00
- Σύνολο:	53.015,00
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή Φόρου εισοδήματος:	10.603,00
- Καταγγελλόμενη φοροδιαφυγή μερισμάτων:	13.252,75
- Σύνολο:	23.855,75

Αξίζει να σημειωθεί ότι με την με αριθμό/2023 απόφαση του Πρωτοδικείου Αθηνών αντικαταστάθηκε , μετά από αίτηση του, ο ορκωτός λογιστής και διορίσθηκε στην θέση του ο, οικονομολόγος, οδός Αθήνα

Ο έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των καταγγελομένων καθώς και σε λοιπές ενέργειες όπως αιτήματα παροχής πληροφοριών προς άλλες υπηρεσίες και προς τρίτους, όπως αναλυτικά οι ενέργειες αυτές περιγράφονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επίσης πραγματοποιήθηκε έλεγχος βάσει του ν. 2859/2000, του Κ.Φ.Δ. και της ΠΟΛ 1124/2015 (Πρόγραμμα Ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ, που εφαρμόζεται για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1036/2017).

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για το φορολογικό έτος 2019, καθώς και για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, από την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και ειδικότερα στα συστήματα Taxis, Elenxis, όλων των έγγραφων στοιχείων που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου, κατόπιν αιτημάτων για χορήγηση στοιχείων από την ελεγχόμενη αλλά και από τρίτα πρόσωπα, ο έλεγχος εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και κατ' εφαρμογή της οικείας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α., προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες περιέλαβε στο με αριθμό/15-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένη την υπ' αριθμ./15-11-2024 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την υπ' αριθμ./15-11-2024 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ. Επί του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρινόμενη εντός της προβλεπόμενης νόμιμης εικοσαήμερης προθεσμίας, υπέβαλε το με αριθμό πρωτ./06-12-2024 έγγραφο Υπόμνημα της. Ακολούθως και αφού συνεκτιμήθηκε το υποβληθέν υπόμνημα της προσφεύγουσας, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της από 31/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. μετά της προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019, καθώς και μετά της οικείας Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018.

Για το φορολογικό έτος 2017 δεν εκδόθηκε Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. καθόσον η προσφεύγουσα, μετά την κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. την 15/11/2024, υπέβαλε για το εν λόγω έτος τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Σύμφωνα δε με τα αναφερόμενα επί του κεφαλαίου 3.2.4. της έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Η ελεγχόμενη εξέπεσε το Φ.Π.Α. των κάτωθι δαπανών χωρίς να έχει τέτοιο δικαίωμα, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000:

ΚΩΔ ΛΟΓ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
60.02.02/54.00.64.00.13	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΚΥΛΙΚΕΙΟΥ	520,12	67,62
64.01.00.013/54.00.64.00.13	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ 13%	2.680,67	348,49
64.01.00.024/54.00.64.00.24	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ 24 %	81,57	19,58
64.02.06.013/54.00.64.00.13	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ - ΦΙΛΟΞ 13%	702,24	91,29
64.02.06.024/54.00.64.00.24	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ - ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ 24%	264,19	63,41
	ΣΥΝΟΛΟ	4.248,79	590,39

- Εξέπεσε Φ.Π.Α. 24% (2.837,54 ευρώ) πιστωτικών τιμολογίων εκπώσεων πωλήσεων εμπορευμάτων – προϊόντων λόγω τζίρου συνολικής καθαρής αξίας 11.823,09 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, που δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τον έλεγχο λόγω παράβασης των οριζόμενων στο άρθρο 19 παρ. 5 περ. α' του ν. 2859/2000/2024 ως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο έτος.
- Διενήργησε εξαγωγή προς τρίτη χώρα (Αλβανία) χωρίς να έχει τηρήσει και τις τέσσερις προϋποθέσεις ως εξαγωγέας για να τύχει της απαλλαγής του Φ.Π.Α., όπως απαιτείται από το άρθρο 24 του ν. 2859/2000, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 29 του ν. 5144/2024.
- Εξέδωσε ανακριβώς (μικρότερα της πραγματικής αξίας πώλησης) και καταχώρισε ανακριβώς στα λογιστικά της αρχεία, σύμφωνα με τα καταγγελλόμενα, τουλάχιστον έξι φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 53.013,60 ευρώ κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 14 του 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 5104/2024, στα οποία επιβλήθηκε Φ.Π.Α. 24% ποσού 12.723,27 ευρώ, όπως αναλύεται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2019			ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ			ΚΑΤΑΓΓΕΛΛΟΜΕΝΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ			ΔΙΑΦΟΡΑ		
ΑΡΙΘ.. ΤΙΜ/ΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
24778	9/3/2019		20.169,00			28.359,00			8.190,00	1.965,60	10.155,60

24806	12/3/2019		17.605,00			24.355,00			6.750,00	1.620,00	8.370,00
25002	22/3/2019		20.181,60			28.280,00			8.098,40	1.943,62	10.042,02
25269	4/4/2019		22.015,80			32.015,00			9.999,20	2.399,81	12.399,01
25527	20/4/2019		22.158,00			32.970,00			10.812,00	2.594,88	13.406,88
35342	8/4/2019		22.086,00			31.250,00			9.164,00	2.199,36	11.363,36
ΣΥΝΟΛΟ			124.215,40			177.229,00			53.013,60	12.723,27	65.736,87

Ως εκ τούτου, τα αποτελέσματα για το φορολογικό έτος 2019, προσδιορίστηκαν ως κατωτέρω:

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ			ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ			ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	
I. ΕΚΡΟΕΣ:	ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤ	ΦΠΑ	ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤ	ΦΠΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
ΕΚΡΟΕΣ(ΚΑΘΑΡΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ) 17%	7.035,26	17%	1.195,99	7.035,26	17%	1.195,99	0,00	0,00
ΕΚΡΟΕΣ (ΚΑΘΑΡΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ) 24%	2.572.387,51	24%	617.373,00	2.637.224,20	24%	632.933,81	64.836,69	15.560,81
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ 24%	110.196,54	24%	26.447,17	111.413,05	24%	26.739,13	1.216,51	291,96
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΛΗΨΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 24%		24%	0,00	128,80	24%	30,91	128,80	30,91
ΣΥΝ.ΦΟΡ.ΕΚΡΟΩΝ	2.689.619,31		645.016,17	2.755.801,31		660.899,84	66.182,00	15.883,67
Ενδοκοινοτικές παραδοσεις	118.499,23			118.499,23			0,00	0,00
Εξαγωγές	153.120,39			153.120,39			0,00	0,00
Εκροές απαλ/νες και εξαιρούμ. Με δικαίωμα έκπτωσης	0,00			2.577,91			2.577,91	0,00
Εκροές απαλ/νες και εξαιρούμ. Χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	4.992,00			27.301,81			22.309,81	0,00
ΣΥΝ. ΕΚΡΟΩΝ	2.966.230,93		645.016,17	3.057.300,65		660.899,84	91.069,72	15.883,67
Ενδοκ αποκτ., Αυτοπαραδοσεις	110.196,54			111.541,85			1.345,31	0,00
πραξεις ληπτη πωλ παγιων							0,00	0,00
ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣ.	2.856.034,39			2.945.758,80			89.724,41	0,00
							0,00	0,00
II. ΕΙΣΡΟΕΣ							0,00	0,00
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ 24%	110.196,54	24%	26.447,17	111.413,05	24%	26.739,13	1.216,51	291,96
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΛΗΨΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 24%		24%	0,00	128,80	24%	30,91	128,80	30,91
ΑΓΟΡΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΜΕ 13%	0,00	13%	0,00	0,00	13%	0,00		
ΑΓΟΡΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΜΕ 24%	1.320.226,48	24%	316.348,22	1.320.226,48	24%	316.348,22		
ΔΑΠΑΝΕΣ 6%	86.245,33	6%	5.174,72	84.900,02	6%	5.093,98		
ΔΑΠΑΝΕΣ 13%	63.177,77	13%	8.213,11	59.274,74	13%	7.705,72	-3.903,03	-507,39
ΔΑΠΑΝΕΣ 24%	213.687,29	24%	51.284,95	213.341,53	24%	51.201,97	-345,76	-82,98
ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ 24%	43.281,85	24%	10.387,64	43.281,85	24%	10.387,64	0,00	0,00
ΣΥΝ. ΦΟΡ. ΕΙΣΡΟΩΝ	1.836.815,26	24%	417.855,81	1.832.566,47	24%	417.265,42	-4.248,79	-590,39
Λοιπές Εισροές απαλ/νες,εξαιρ. Χωρίς δικ. Έκπτωσης	0,00			0,00			0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	1.829.145,57		417.855,81	1.824.896,78		417.265,42	-4.248,79	-590,39
Πληρωμές περιοδικών			220.773,98			220.773,98	0,00	0,00
Πιστ. Υπολ.προηγ.χρησης			6.347,43			6.347,43	0,00	0,00
λοιπα προστιθέμενα			11,60			11,60	0,00	0,00
Αφαιρ. ποσά			0,16			0,14	0,00	-0,02
ποσο PRORATA							0,00	0,00
ΥΠΟΛ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			644.988,66			644.398,29	0,00	-590,37
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ							0,00	0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ			27,50			16.501,55	0,00	16.474,05

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος αυτής που αφορά στην προσθήκη στις φορολογητέες εκροές της εταιρείας του καταγγελλομένου, από τον, ποσού 53.013,60 ευρώ και του αναλογούντος στο ποσό αυτό Φ.Π.Α. 12.723,26 ευρώ για το έτος 2019, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί απουσίας ανεξάρτητης επαλήθευσης των καταγγελλόμενων από τον ποσών υποτιμολόγησης εσωτερικού και εξωτερικού παρά τη διάψευση από τον έλεγχο των καταγγελιών του για ανακριβή σύνταξη της απογραφής.

Επειδή, ο έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των καταγγελλόμενων καθώς και σε λοιπές ενέργειες όπως αιτήματα παροχής πληροφοριών προς άλλες υπηρεσίες και προς τρίτους, όπως αναλυτικά οι ενέργειες αυτές περιγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Μεταξύ άλλων απεστάλη το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2023/22-09-2023 αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τη φορολογική αρχή της Αλβανίας για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017-2021, καθώς με την προαναφερθείσα καταγγελία του γίνεται ειδική αναφορά στις συναλλαγές της ελεγχόμενης με την εταιρεία με έδρα την Αλβανία, ως μια από τις εταιρείες όπου, σύμφωνα με τα καταγγελλόμενα, ακολουθείται η συγκεκριμένη πρακτική της διοίκησης της ελεγχόμενης να προβαίνει συστηματικά σε πώληση προϊόντων χωρίς να αναγράφεται στα παραστατικά η ορθή αξία των πωλήσεων και οι ορθές ποσότητες πώλησης, με αποτέλεσμα οι πωλήσεις της εταιρείας να εμφανίζονται χαμηλότερες των πραγματικών. **Οι αλβανικές αρχές δεν απέστειλαν απάντηση έως την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου.**

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου, οι διαφορές (αξίες βάσει βιβλίων – αξίες βάσει καταγγελίας) σε συγκεκριμένες συναλλαγές, όπως αυτές απεικονίζονται στον παραπάνω πίνακα και αφορούν στον πελάτη με έδρα την Αλβανία, κρίθηκε ότι συνιστούν ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων και προστέθηκαν ως λογιστική διαφορά στα αποτελέσματα καθώς και στις φορολογητέες εκροές εκάστου ελεγχόμενου φορολογικού έτους.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται απουσία ανεξάρτητης επαλήθευσης των καταγγελλόμενων από τον ποσών υποτιμολόγησης εσωτερικού και εξωτερικού παρά τη διάψευση από τον έλεγχο των καταγγελιών του για ανακριβή σύνταξη της απογραφής.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλουμε την έλλειψη τεκμηρίωσης από τον έλεγχο των ποσών ανακρίβειας που καταλόγισε για τις πωλήσεις στην Αλβανία, καθώς, όπως καθίσταται προφανές από την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ σε συνδυασμό με την έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της ίδιας υπηρεσίας, στηρίχτηκε αποκλειστικά, για τα ποσά αυτά στις καταγγελίες του, χωρίς να τα επαληθεύσει με ανεξάρτητο και αξιόπιστο τρόπο.

Πράγματι, όπως αναλύεται στο ιστορικό μέρος δεν προκύπτει από πουθενά στην έκθεση του ελέγχου τεκμηρίωση των καταγγελλόμενων παρά απλή υιοθέτησή τους, χωρίς σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που να θεμελιώνουν τα στοιχεία της καταγγελίας, με συνέπεια να αποδεικνύεται η μη συνδρομή των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται, για τη θεώρηση του ποσού των 53.013,60 ευρώ ως πραγματοποιηθείσα εκροή της Εταιρείας για σκοπούς ΦΠΑ και αντίστοιχα πραγματοποιηθέντος εσόδου για σκοπούς φόρου εισοδήματος...».

Επειδή, στην καταγγελία του συμπεριλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, αναφορές για τον πελάτη με έδρα την Αλβανία και συγκεκριμένα ότι το φορολογικό έτος 2019 η βάση βιβλίων καθαρή αξία των συνολικά εξαχθέντων εμπορευμάτων προς τον εν λόγω πελάτη ανέρχεται στο ποσό των 124.215,40 ευρώ, αντί της πραγματικής αξίας 177.229,00 ευρώ, ήτοι προκύπτει αποκρυβείσα

φορολογητέα ύλη στη φορολογία εισοδήματος ποσού 53.013,60 ευρώ και αντίστοιχα μη δηλωθείσες φορολογητέες εκροές ίδιου ποσού στη φορολογία Φ.Π.Α.

Επειδή, η φορολογική αρχή προς διερεύνηση των καταγγελομένων απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2023/22-09-2023 αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τη φορολογική αρχή της Αλβανίας για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017-2021, για το οποίο δεν έλαβε απάντηση από τις αλβανικές αρχές έως την ημερομηνία σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, όμως στη συνέχεια η ως άνω διαφορά ποσού 53.013,60 ευρώ κρίθηκε ότι συνιστά, άνευ ετέρου, ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων, καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά και προστέθηκε στα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2019 καθώς και στις φορολογητέες εκροές της φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/12/2019, χωρίς να παρέχεται επαρκής τεκμηρίωση για την κρίση αυτή. Συνεπώς εν προκειμένω δεν παρέχεται η αιτιολογία των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης Φ.Π.Α.

Επειδή, βάσει των ως άνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, λόγω μη τεκμηρίωσης των καταγγελομένων και μη απόδειξης της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για τη θεώρηση του ποσού αυτού των 53.013,60 ευρώ ως πραγματοποιηθείσα εκροή της εταιρείας για σκοπούς Φ.Π.Α. και αντίστοιχα ως πραγματοποιηθέντος εσόδου για σκοπούς φόρου εισοδήματος, είναι βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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, με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» του Κ.Διοικ.Δικ. (ν.2717/1999), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης, με την οποία επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο που να μπορεί να στηρίξει την εγγραφή και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά.

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣΤΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣΤΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣΤΕ 1542/2016, ΔΕφΑΘ 1075/2011). Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣΤΕ 3108/1996, ΣΤΕ 2054/1995, ΣΤΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Η έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣΤΕ 1542/2016).

Επειδή, από την ισχύ της ειδικής διάταξης του άρθρου 64 του ΚΦΔ, με την οποία καθιερώνεται ρητώς στο νόμο η αιτιολογία ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας έκδοσης της πράξης προσδιορισμού του φόρου, η εξέταση της ύπαρξης και της έκτασης της αιτιολογίας της πράξης εμπίπτει στον έλεγχο των ουσιωδών τύπων και κατ' επέκταση της τυπικής νομιμότητας της πράξης, έτσι ώστε σε περιπτώσεις ανύπαρκτης αιτιολογίας ή παντελούς αοριστίας ή ανεπάρκειας αυτής να είναι δυνατή η ακύρωση της πράξης λόγω τυπικής πλημμέλειας και η αναπομπή της υπόθεσης στην αρμόδια φορολογική αρχή για έκδοση νέας πράξης..... Αντιθέτως, επιμέρους ελλείψεις και ελαττώματα του περιεχομένου της αιτιολογίας δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια της πράξης, αλλά ανάγονται στο βάσιμο της αιτιολογίας, το οποίο εμπίπτει στον έλεγχο της ουσιαστικής νομιμότητας της πράξης. (Ιωάννης Φωτόπουλος, Ερμηνεία του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδόσεις Σάκκουλα, Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 1862).

Επειδή, η από 31/12/2024 έκθεση ελέγχου εισοδήματος δεν περιέχει την απαραίτητη κατά το νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία και συνεπώς η υπ' αριθ./2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., κρίνεται τυπικά πλημμελής και ακυρώνεται.

Κατόπιν των ως άνω παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» παρ. 6 του 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, στο άρθρο 37 «Παραγραφή» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«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:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,...

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ./30-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
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.