



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: 1818

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 Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, 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 φορολογίας εισοδήματος.

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 Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 87.733,04 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας ποσού 43.866,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **131.599,56** ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από 31/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος 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./03-09-2022 έγγραφο της ΔΙΠΑΕΕ Αττικής με το οποίο διαβιβάστηκε στο 3^ο ΕΛΚΕ Αττικής η επώνυμη καταγγελία – αναφορά, μετά των συνημμένων αυτής, του κατά:

«1 με ΑΦΜ:..... κάτοικος Αγίας Παρασκευής επί της οδού ατομικά και ως προέδρου 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 αναφέρει 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./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 ειδικόςπραγματογνώμονας 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

καταγγέλλων 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/ση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων /τμήμα Ε, μας διαβίβασε την προαναφερόμενη καταγγελία του Ορκωτού Λογιστή, με την ενημέρωση ότι έχουν δρομολογηθεί στο ΟΠΣ ΕΛΕΝΧΙΣ 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 ελέγχου.

Επίσης πραγματοποιήθηκε έλεγχος βάσει της ΠΟΛ 1124/2015 (Πρόγραμμα Ελέγχου του Παραρτήματος

III, 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) και της ΠΟΛ 1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014»

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για το φορολογικό έτος 2017, καθώς και για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, 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 εισοδήματος, 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 (για το φορολογικό έτος 2017). Επί του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρινόμενη εντός της προβλεπόμενης νόμιμης εικοσαήμερης προθεσμίας, υπέβαλε το με αριθμό πρωτ./06-12-2024 έγγραφο Υπόμνημά της. Ακολούθως και αφού συνεκτιμήθηκε το υποβληθέν υπόμνημα της προσφεύγουσας, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της από 31/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μετά της προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καθώς και μετά των οικείων Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019. Σύμφωνα δε με τα αναφερόμενα επί του κεφαλαίου 5.3.1. της έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος: «Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν περιπτώσεις δαπανών στις κρινόμενες φορολογικές περιόδους, οι οποίες δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που ορίζονται στα άρθρα 22, 23 του Ν. 4172/2013 και δεν αναγνωρίζονται από τον παρόντα έλεγχο με την αναμόρφωση αυτών. Οι εν λόγω δαπάνες έχουν ανά χρήση ως ακολούθως:

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017

ΚΩΔ ΛΟΓ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ
60.02.02	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ & ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ ΚΥΛΙΚΕΙΟΥ-ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ	0,00	504,52	504,52
61.02.01.024	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ 24%	0,00	9.804,32	9.804,32
62.03.00.024	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ - ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ 24%	0,00	100,83	100,83
62.00.00.013	ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΡΕΥΜΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ 13%	0,00	5.298,47	5.298,47
63.98.99	ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ	0,00	194,79	194,79
62.03.00.024	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ - ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ 24%	0,00	223,01	223,01
62.03.00.024	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ - ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ 24%	0,00	92,18	92,18
62.03.00.024	ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΑ - ΤΗΛΕΓΡΑΦΙΚΑ 24%	0,00	39,62	39,62
62.02.00.013	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 13%	0,00	388,00	388,00
62.02.00.024	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 24%	0,00	8,11	8,11
62.02.00.013	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 13%	0,00	194,00	194,00
62.02.00.024	ΥΔΡΕΥΣΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ 24%	0,00	8,11	8,11
62.05.01.000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ 0%	0,00	2.315,91	2.315,91
62.07.03.000	ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ 0%	0,00	3.782,53	3.782,53
62.07.03.024	ΕΠΙΣΚ ΜΕΤΑΦ ΜΕΣΩΝ 24%	0,00	7.185,49	7.185,49

64.00.00.000	ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΕΩΣ ΙΔΙΟΚΤΗΤΩΝ ΜΕΣΩΝ 0%	0,00	5.218,31	5.218,31
64.01.00.024	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ 24 %	0,00	329,55	329,55
64.01.00.024	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ 13%	0,00	1.551,11	1.551,11
64.02.06.013	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ - ΦΙΛΟΞ 13%	0,00	549,34	549,34
64.02.06.024	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ - ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ 24%	0,00	2.027,27	2.027,27
63.98.08	ΦΠΑ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	0,00	2.718,15	2.718,15
63.03.00	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ	0,00	3.338,02	3.338,02
63.03.01	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΦΟΡΤΗΓΩΝ	0,00	1.305,00	1.305,00
64.98.99.000	ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ 0%	0,00	8.730,50	8.730,50
81.00.00	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ Κ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	0,00	540,00	540,00
81.00.99	ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΕΞΟΔΑ	0,00	50,00	50,00
38.00.00.000	ΤΑΜΕΙΟ	0,00	1.225,36	1.225,36
66	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	0,00	1.349,53	1.349,53
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ 2017	0,00	59.072,03	59.072,03

...»

Επιπλέον, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. 6.1.1 κεφάλαιο της έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος:

«...Κατόπιν των ανωτέρω και του διενεργηθέντα από την υπηρεσία μας ελέγχου φόρου εισοδήματος, στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές και οι υποτιμολογημένες αξίες των ανωτέρω επίμαχων πωλήσεων, ήτοι τα εξής:

ΕΠΙ ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΛΟΓΩ ΚΑΤΑΓΓΕΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017

ΧΡΗΣΗ 2017			ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ			ΚΑΤΑΓΓΕΛΟΜΕΝΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ			ΔΙΑΦΟΡΑ		
ΑΡΙΘ. ΤΙΜ/ΠΟ Υ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
18139	17/10/2017	*****	262,06	62,89	324,95	1.412,01	338,88	1.750,89	1.149,95	275,99	1.425,94
16584	29/6/2017	*****	51,00	12,24	63,24	1.123,50	269,64	1.393,14	1.072,50	257,40	1.329,90
16076	31/5/2017	*****	60,30	14,47	74,77	1.069,02	256,56	1.325,58	1.008,72	242,09	1.250,81
16784	10/7/2017	*****	59,36	14,25	73,61	1.441,58	345,97	1.787,55	1.382,22	331,72	1.714,36
16785	10/7/2017	*****	64,80	15,55	80,35	721,00	173,04	894,04	656,20	157,49	813,69
17469	24/8/2017	*****	38,00	9,12	47,12	729,00	174,96	903,06	691,00	165,84	855,94
17778	18/9/2017	*****	45,36	10,89	56,25	1.005,30	241,27	1.246,57	959,94	230,38	1.190,32
17782	18/9/2017	*****	143,94	34,55	178,49	1.942,13	466,11	2.408,24	1.798,19	431,56	2.229,75
14557	23/3/2017	*****	739,81	177,56	917,37	4.063,11	975,15	5.038,26	3.323,30	797,59	4.120,89
13968	16/02/217	*****	2.316,28	555,91	2.872,19	2.316,28	555,91	2.872,19	0,00	0,00	0,00
13802	31/1/2017	*****	16.519,25	3.964,62	20.483,87	28.964,10	6.951,38	35.915,48	12.444,85	2.986,76	15.431,61
13669	17/1/2024	*****	1.884,26	452,22	2.336,48	5.574,07	1.337,78	6.911,85	3.689,81	885,56	4.575,37

18018	6/10/2017	***** ****	894,55	214,69	1.109,24	2.073,94	497,75	2.571,69	1.179,39	283,06	1.462,45
14682	28/3/2017	***** ****	36,00	8,64	44,64	2.545,00	610,80	3.155,80	2.509,00	602,16	3.111,16
14744	31/3/2017	***** ****	5.363,28	1.287,19	6.650,47	15.000,00	3.600,00	18.600,00	9.636,72	2.312,81	11.949,53
13965	15/2/2017	***** ****	13.050,47	3.132,11	16.182,58	39.151,41	9.396,34	48.547,75	23.862,94	5.727,11	29.590,05
13965	15/2/2017	***** ****	2.238,00	537,12	2.775,12						
14239	6/3/2017	***** ****	371,25	89,10	460,35	1.850,00	444,00	2.294,00	1.478,75	354,90	1.833,65
			44.137,97	10.593,12	54.731,09	110.981,45	26.635,54	137.616,09	66.843,48	16.042,42	82.885,42
14160	1/3/2017	***** ****	15.085,00		15.085,00	26.541,00		26.541,00	11.456,00	2.749,44	14.205,44
14371	13/3/2017	***** ****	16.100,00		16.100,00	27.172,50		27.172,50	11.072,50	2.657,40	13.729,90
14436	16/3/2017	***** ****	15.960,00		15.960,00	27.445,00		27.445,00	11.485,00	2.756,40	14.241,40
14467	17/3/2017	***** ****	14.406,00		14.406,00	24.650,00		24.650,00	10.244,00	2.458,56	12.702,56
14470	20/3/2017	***** ****	17.500,00		17.500,00	31.146,70		31.146,70	13.646,70	3.275,21	16.921,91
14859	5/4/2017	***** ****	17.500,00		17.500,00	31.020,00		31.020,00	13.520,00	3.244,80	16.764,80
14872	6/4/2017	***** ****	16.275,00		16.275,00	28.836,00		28.836,00	12.561,00	3.014,64	15.575,64
15137	21/4/2017	***** ****	14.700,00		14.700,00	26.760,00		26.760,00	12.060,00	2.894,40	14.954,40
14478	6/5/2017	***** ****	16.919,00		16.919,00	32.013,00		32.013,00	15.094,00	3.622,56	18.716,56
16480	23/6/2017	***** ****	14.266,00		14.266,00	26.050,00		26.050,00	11.784,00	2.828,16	14.612,16
16635	3/7/2017	***** ****	15.750,00		15.750,00	32.010,00		32.010,00	16.260,00	3.902,40	20.162,40
17499	28/8/2017	***** ****	17.570,00		17.570,00	36.463,00		36.463,00	18.893,00	4.534,32	23.427,32
18731	22/12/2017	***** ****	13.429,00		13.429,00	31.965,00		31.965,00	18.536,00	4.448,64	22.984,64
			205.460,00		205.460,00	382.072,20		382.072,20	176.612,20	42.386,93	218.999,13
ΣΥΝΟΛΟ			249.597,97	10.593,12	260.191,09	493.053,65	26.635,54	519.689,19	243.455,68	58.429,35	301.884,55

Ως εκ τούτου, τα αποτελέσματα (φορολογητέα κέρδη) για το φορολογικό έτος 2017, προσδιορίστηκαν ως κατωτέρω:

«8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι :

- από το αρχείο της υπηρεσίας μας δεν προκύπτει ότι για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους υφίστανται αποφάσεις επιβολής προστίμων για παραβάσεις Κ.Φ.Δ.,
- το γεγονός ότι δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλήψεις που να καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους,

- ότι δεν διαπίστωσε περιπτώσεις παραβάσεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων),

1. κρίνει ότι τα βιβλία/λογιστικά αρχεία τηρήθηκαν και οι οικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν σύμφωνα με τον νόμο και τα λογιστικά πρότυπα,

2. κρίνει ότι τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά συντάχθηκαν σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας

3. **ΑΥΞΑΝΕΙ** τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και τα λογιστικώς προσδιορισθέντα οικονομικά αποτελέσματα όπως αυτά προκύπτουν από τα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες στις υποβληθείσες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος 2017-2018-2019 και με την υποτιμολογημένη αξία των πωλήσεων όπως αυτή έχει αναλυθεί σε προηγούμενο κεφάλαιο της παρούσης έκθεσης και προσδιορίζει τα αποτελέσματα όπως αυτά περιγράφονται στο επόμενο κεφάλαιο «ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ».

9. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Σύμφωνα με το παραπάνω Πόρισμα Ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτό, ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα ανά φορολογική περίοδο, ως εξής:

9.1 Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

α. τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.),

β. τις διατάξεις των άρθρων 22 και 22Α του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.),

γ. τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.),

προσδιορίζει τα αποτελέσματα της φορολογικής περιόδου ως ακολούθως:

	Ποσά
Κέρδη ισολογισμού χρήσης βάσει Ε.Λ.Π.	433.168,63
Ή ζημία βάσει ισολογισμού χρήσης βάσει Ε.Λ.Π.	0,00
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	0,00
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	0,00
Φορολογικά κέρδη χρήσης	433.168,63
Πλέον : Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν (με την αρχική & τροποποιητική δήλωση)	0,00
Πλέον : Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν (με την τροπ/κή δήλωση ν.4512/2018)	0,00
Κέρδη φορολογικού έτους βάσει δήλωσης	433.168,63
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου αύξηση εσόδων λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολ. στοιχείων	243.455,68
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου εξόδων	59.072,03
Σύνολο κερδών βάσει ελέγχου	735.696,34
Μείον ζημίες παρελθουσών χρήσεων	0,00
Κέρδη μετά τη φορολογική αναμόρφωση	735.696,34

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος στην εταιρεία για το φορολογικό έτος 2017.

2ος λόγος: Απουσία ανεξάρτητης επαλήθευσης των καταγγελλόμενων από τονποσών υποτιμολόγησης εσωτερικού και εξωτερικού παρά τη διάψευση από τον έλεγχο των καταγγελιών του για ανακριβή σύνταξη της απογραφής.

3ος λόγος: Πλημμελής αιτιολογία και παραβίαση των εφαρμοστέων κατά περίπτωση διατάξεων του ν. 4172/2013 σε σχέση με τις ακόλουθες λογιστικές διαφορές του ελέγχου:

Λογ/σμός: 60.02.02 - Επιχορηγήσεις και λοιπά έξοδα κυλικείου, 61.02.024 - Προμήθειες για πωλήσεις

24%, 62.05.01.000 - Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων 0%, 62.07.03.000 - Επισκευές μεταφορικών μέσων 0%, 62.07.03.024 - Επισκευές μεταφορικών μέσων 24%, 63.98.08 - ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος, 64.00.00.000 - Έξοδα κινήσεως ιδιοκτητών μέσων 0%, 64.01.00.013 -έξοδα ταξιδιών εσωτερικού, 64.01.00.024 -Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού 24%.

Ως προς τον 1° ισχυρισμό περί παραγραφής:

Επειδή, με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ν. 4174/2013, 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 προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

(α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,...»

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι από τη φορολογική αρχή απεστάλη, μεταξύ άλλων, το υπ' αριθμ. πρωτ.ΕΞ 2023/22-09-2023 ΕΜΠ αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τη φορολογική αρχή της Βουλγαρίας για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017-2021, καθότι η ελεγχόμενη είχε συναλλαγές με την εταιρεία «.....» (ΑΦΜ) με έδρα στη Βουλγαρία. Οι βουλγαρικές αρχές απέστειλαν τελική απάντηση, η οποία και διαβιβάστηκε στο 3° ΕΛΚΕ Αττικής μέσω της Δ/νσης Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων με το υπ' αριθμ. πρωτ.ΕΞ 2024/26-01-2024 έγγραφο. Συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη νομίμως εκδόθηκε την 31/12/2024, ήτοι εντός της ως άνω προθεσμίας του ενός έτους από την ημερομηνία παραλαβής των πληροφοριών από τη φορολογική αρχή της Βουλγαρίας την 26/01/2024 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το 2° ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και στην ενότητα «ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤΑΓΓΕΛΛΟΜΕΝΩΝ», αναφέρονται τα εξής:

«Σύμφωνα με την καταγγελία Σελ.13 , η ελεγχόμενη εξέδιδε καταρχήν τα αληθή τιμολόγια , τα οποία και συνόδευαν τα προϊόντα της εταιρείας κατά την μεταφορά τους, ώστε σε περίπτωση ελέγχου από τις φορολογικές αρχές τα πάντα να φαίνονται νόμιμα. Τα προϊόντα παραδίδονταν κανονικά στον πελάτη, το γνήσιο τιμολόγιο καταστρεφότανε και αντικαθίσταντο από άλλο με τα ίδια ακριβώς στοιχεία (αριθμό, ημερομηνία, πελάτη) το οποίο όμως περιελάμβανε λιγότερα πωλούμενα αγαθά (λιγότερα μέτρα προϊόντος) και άρα χαμηλότερο τίμημα και αντίστοιχα μειωμένο ΦΠΑ. Με αυτόν τον τρόπο ο πελάτης κατέβαλε στην εταιρεία το μειωμένο τίμημα του ανακριβούς τιμολογίου με αντίστοιχο μειωμένο ΦΠΑ. Ωστόσο, τη διαφορά μεταξύ του αληθούς τιμήματος άνευ ΦΠΑ και του μειωμένου τιμήματος πλέον ΦΠΑ, την εισέπραττε η ελεγχόμενη από τον πελάτη.

Στους πιο κάτω πίνακες αναγράφονται τα εγχειρισθέντα στοιχεία από τον καταγγέλλοντα:...

Αξίζει να σημειωθεί ότι στην σελίδα 23 της συνημμένη καταγγελίας γίνεται αναφορά στον πελάτη όπου στην χρήση 2017 από τις καταστάσεις παραγγελιών που τηρούσε ο πελάτης της ελεγχόμενης προκύπτει εξόφθαλμα πως η ελεγχόμενη εξέδιδε τιμολόγια που αναγράφονταν ανακριβώς ως δήθεν αξία των εξαχθέντων εμπορευμάτων στο συνολικό ποσό των 205.460,50€, στην πραγματικότητα εισέπρατταν το ποσό των 382.073 € ήτοι μαύρο υπερτίμημα ύψους τουλάχιστον 176.612,50 €. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του καταγγέλλοντος συμπεριλαμβάνονται στην καταγγελία φωτογραφία από καρτέλα που φέρεται να τηρούσε ο πελάτης στα αγγλικά (σελ 25) και που αναφέρονται στο με αριθμό 14372/13-03-2017 τιμολόγιο συνολικής αξίας, χωρίς ΦΠΑ , 16.100,00€ ενώ στην καρτέλα εμφανίζεται το ποσό των 27.171,50 € καθώς και η πληρωμή σε μετρητά το ποσό των 20.000,00€...».

Επειδή, 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 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 εταιρείαμε 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 με τίτλο «ΕΠΙ ΠΛΕΟΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΛΟΓΩ ΚΑΤΑΓΓΕΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017», 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:

«Σε ό,τι αφορά τις ενέργειες επαλήθευσης των καταγγελλόμενων, από τις οποίες, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, δεν προέκυψε κανένα στοιχείο που να τα επιβεβαιώνει, ο έλεγχος αναφέρει ότι προέβη στα ακόλουθα:

Σε σχέση με τα τιμολόγια πώλησης εσωτερικού, η ελέγχουσα υπηρεσία απέστειλε σε 6 πελάτες της Εταιρείας αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 15 του Ν. 5104/2024 (ίδτετε σελ. 136 και επ της έκθεσης ελέγχου) για την προσκόμιση των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων που έλαβαν από την Εταιρεία, τυχόν υφιστάμενες αποδείξεις είσπραξης μετρητών, επιταγών, τις φορτωτικές, τις λογιστικές εγγραφές αγορών και τις συγκεντρωτικές ΜΥΦ προμηθευτών σχετικά με την ελεγχόμενη. Από την επεξεργασία των απαντήσεων των πελατών αυτών δεν προέκυψαν διαφορές ούτε οποιαδήποτε επιβεβαίωση των «μαύρων» συναλλαγών που κατήγγειλε ο

Στις 22.09.2023 απέστειλε αιτήματα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις φορολογικές αρχές της Αλβανίας και Βουλγαρίας σε σχέση με τις συναλλαγές της Εταιρείας με τις εταιρείες και αντίστοιχα...

Η δε Αλβανική φορολογική αρχή φέρεται να μην έχει απαντήσει μέχρι σήμερα.

Παρ'όλα αυτά ο έλεγχος, στηριζόμενος αποκλειστικά στα καταγγελλόμενα από τον, και παρότι αυτός δεν προσκόμισε, παρά την σχετική πρόσκληση της ελέγχουσας υπηρεσίας, κανένα επαληθεύσιμο στοιχείο που να επιβεβαιώνει τα όσα κατήγγειλε, καταλόγισε τα ποσά της καταγγελίας ως μη δηλωθείσες αξίες των τιμολογίων...

Όπως επικουρικώς σε σχέση με τον προαναφερθέντα λόγο ακύρωσης της υπόψη προσβαλλόμενης πράξης προβάλλουμε και την έλλειψη τεκμηρίωσης από τον έλεγχο των ποσών ανακρίβειας που καταλόγισε, τόσο για τις πωλήσεις σε Έλληνες πελάτες όσο και για τις πωλήσεις στην Αλβανία, καθώς, όπως καθίσταται προφανές από την έκθεση ελέγχου, στηρίχτηκε αποκλειστικά, για τα ποσά αυτά στις καταγγελίες του, χωρίς να τα επαληθεύσει με ανεξάρτητο και αξιόπιστο τρόπο.

Πράγματι, όπως αναλύεται στο ιστορικό μέρος, στην οικεία παράγραφο αυτού, 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 μην αποδεικνύεται η συνδρομή των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται, για τη θεώρηση του ποσού € 243.455,68 ως λογιστική διαφορά».

Επειδή, στην καταγγελία του συμπεριλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, αναφορές για τον πελάτη με έδρα την Αλβανία και συγκεκριμένα ότι το φορολογικό έτος 2017 η βάσει βιβλίων καθαρή αξία των συνολικά εξαχθέντων εμπορευμάτων προς τον εν λόγω πελάτη ανέρχεται στο ποσό των 205.460,00 ευρώ, αντί της πραγματικής αξίας 382.072,20 ευρώ, ήτοι προκύπτει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού 176.612,20 ευρώ.

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 176.612,20 ευρώ κρίθηκε ότι συνιστά, άνευ ετέρου, ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων, καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά και προστέθηκε στα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2017 καθώς και στις φορολογητέες εκροές της φορολογικής περιόδου 01/01/2017 έως 31/12/2017, 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 φόρου εισοδήματος.

Επειδή, βάσει των ως άνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη επαλήθευσης με ανεξάρτητο και αξιόπιστο τρόπο του παραπάνω ποσού 176.612,20 ευρώ που καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά το φορολογικό έτος 2017 και περί μη σαφούς ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, 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 ελεγχομένου, 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' έλεγχο 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 φόρου εισοδήματος, 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 Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 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.