



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1719

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα στο, νομίμως εκπροσωπούμενης υπό τον ΑΦΜ κάτοικος

κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξης της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Τα από υπομνήματα.
8. Την υπ' αριθ. πρωτ. Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
9. Την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της ως άνω αναπομπής.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού 570.361,67€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού 285.180,84€, ήτοι συνολικό ποσό 855.542,51€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα με ΑΦΜ αρχικά εκδόθηκε η υπ' αριθμ..... εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία λόγω της μεταφοράς των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ Αθηνών στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αντικαταστάθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου με την με αριθ. εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Με την εν λόγω εντολή ελέγχου διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018.Η προσφεύγουσα εταιρεία από τις βρίσκεται στο στάδιο της εκκαθάρισης (αρ. πρωτ. ανακοίνωσης ΓΕ.ΜΗ)

Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΠΟΛ. 1067/2018 και το εισόδημα της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, ήτοι με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου.

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

1) Νομικό πλαίσιο. Το δικαίωμα πρόσβασης της φορολογικής διοίκησης στα βιβλία και στοιχεία εκπληρώνεται καταρχήν στον τόπο της εγκατάστασης του ελεγχόμενου (επιτόπιος φορολογικό έλεγχος).

2) Σφάλματα του ελέγχου και του καταλογισμού και έλλειψη των προϋποθέσεων προσφυγής σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Η πρόσκληση του άρθ. 14 του ΚΦΔ για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων αναρτήθηκε στους λογαριασμούς της εταιρείας καθώς και στους εκκαθαριστές της, ήτοι στον και στον Ο πρώτος εκ των εκκαθαριστών ήταν ο μόνος που ανταποκρίθηκε αποστέλλοντας σχετικό έγγραφο στον έλεγχο με το οποίο δήλωσε αντικειμενική αδυναμία να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο αφορά την εταιρεία. Το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας τα έχει στην κατοχή του ο εκκαθαριστής, το οποίο βεβαιώνεται και από την δήλωση του υπεύθυνου του λογιστηρίου της εταιρείας, που περιέχεται στο από 15.11.2024 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και την οποία επέδωσε στην φορολογική διοίκηση ο συνημμένη σε εξώδικη δήλωση του, με την οποία επανέλαβε την αντικειμενική του αδυναμία να προσκομίσει τα βιβλία κι στοιχεία και επιπλέον κάλεσε την φορολογική διοίκηση να διενεργήσει επιτόπιο έλεγχο, καθώς αυτός είναι ο μόνος τρόπος να αποκτήσει πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία. Η σημερινή έδρα της εταιρείας βρίσκεται στην οδό, όπου βρίσκεται και η επαγγελματική έδρα (οδοντιατρείο) του εκκαθαριστή και στην οποία τηρούνται άπαντα τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας, στα οποία περιλαμβάνονται και τα δικαιολογητικά των δαπανών που επαληθεύουν τη φορολογική δήλωση. Ο που έχει στην κατοχή του τα σχετικά αρχεία δεν επιτρέπει την είσοδο στην έδρα της εταιρείας, ούτε ανταποκρίνεται στις σχετικές εκκλήσεις του Η φορολογική αρχή διαθέτει τα μέσα εκείνα που της επιτρέπουν την πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία μέσω της έκδοσης εντολής για διενέργεια επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Παραλείποντας να μεριμνήσει για τον επιτόπιο έλεγχο έκανε κακή χρήση της διακριτικής της ευχέρειας και προσέφυγε στην εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου, οι οποίες οδήγησαν στην υπέρμετρη και αναιτιολόγητη φορολογική επιβάρυνση, αφού ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση μόνο τις δαπάνες μισθοδοσίας. Είναι πασίδηλο ότι μια κανονικά λειτουργούσα επιχείρηση δεν είναι δυνατόν να έχει μόνο δαπάνες μισθοδοσίας και επομένως ο έλεγχος δεν κατέβαλε καμία πραγματική προσπάθεια να ανεύρει το πραγματικό εισόδημα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

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

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013, ως ίσχυε την κρινόμενη περίοδο 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 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» 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 κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής συντάχθηκε το με αριθμ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 αίτημα παροχής πληροφοριών (πρόσκληση) άρθρου 14 Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων για την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018, το οποίο αναρτήθηκε στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας στις 16.02.2024 και αναγνώστηκε στις 22.03.2024. Η ανωτέρω πρόσκληση κοινοποιήθηκε και στους λογαριασμούς των εκκαθαριστών της, ήτοι στις 16.02.2024 στον με ημερομηνία ανάγνωσης την 16.02.2024 και στις 21.02.2024 στον με ημερομηνία ανάγνωσης την 20.03.2024. Ο απάντησε με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του ότι έχει αδυναμία να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο αφορά στην εταιρεία και προώθησε στο ηλεκτρονικό ταχυδρομείο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής τα σχετικά αρχεία. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση κατά παράβαση των διατάξεων του

άρθ. 14 παρ. 2 του ν.5104/2024 και δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

Επειδή όσον αφορά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

α) τις ισχύουσες διατάξεις και τις διατάξεις του άρθ. 37 παρ. 1 του ν.5104/2024,

β) τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά δηλώθηκαν στη με αριθμό υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

γ) τη μη ανταπόκριση της προσφεύγουσας στην με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 πρόσκληση σύμφωνα με το άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ., για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), με αποτέλεσμα να μην μπορούν να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται και

δ) τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων/ΜΥΦ,

κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΠΟΛ.1067/2018 και το εισόδημα της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013, δηλαδή με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου, ως ακολούθως:

Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	2.260.564,71
Φορολογητέες εκροές Φ.Π.Α. 24% βάσει δηλώσεων Φ.Π.Α.	2.257.829,98
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων/ΜΥΦ της προσφεύγουσας	2.225.959,29
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων/ΜΥΦ τρίτων αντισυμβαλλομένων	2.222.879,74
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου από επιχειρηματική δραστηριότητα	2.260.564,71

Ειδικότερα, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας στο μεγαλύτερο εκ των ανωτέρω ποσών, ήτοι στα έσοδα που δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα στην με αριθμό υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (κωδ. 015).

Εν συνεχεία για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι δεν υπήρξε ανταπόκριση στην προαναφερόμενη πρόσκληση και δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο παραστατικά δαπανών, αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο η δαπάνη μισθοδοσίας ύψους 293.800,32€, καθώς αυτή επαληθεύθηκε από τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Υ. και καμία άλλη δαπάνη προς έκπτωση διότι δεν κατέστη εφικτό να επαληθευθεί η εφαρμογή του άρθ. 22 του ν.4172/2013.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως κάτωθι:

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου
Ακαθάριστα έσοδα	2.260.564,71	2.260.564,71
Κόστος πωληθέντων	1.630.585,71	0,00
Λοιπά έξοδα	691.398,49	293.800,32
Καθαρά κέρδη/ ζημίες	-61.419,49	1.966.764,39

Επειδή εν συνεχεία από τον έλεγχο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά την στην προσφεύγουσα εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024, το υπ' αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο σχετικός προσωρινός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με τα οποία της γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές φόρου και εκλήθη εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη κοινοποίησης του να υποβάλει τις απόψεις της.

Τα ανωτέρω αναρτήθηκαν στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας εταιρείας στο πληροφοριακό σύστημα της φορολογικής διοίκησης (taxisnet) στις 22.10.2024. Την ίδια ημέρα ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στις δηλωθείσες διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και συνεπώς θεωρείται ότι κοινοποιήθηκαν νομίμως την 01.11.2024, λόγω μη ανάγνωσης από την προσφεύγουσα εταιρεία. Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν και στους εκκαθαριστές της προσφεύγουσας στις 22.10.2024 και αναγνώστηκαν από τονστις 22.10.2024, ενώ από τον δεν αναγνώστηκαν μέχρι τη σύνταξη της με ημερομηνίας θεώρησης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή αν και παρήλθε η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του σχετικού Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο οι απόψεις της προσφεύγουσας και συνεπώς εν συνεχεία συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή όπως αναφέρθηκε ανωτέρω η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. αίτημα παροχής πληροφοριών (πρόσκληση) άρθρου 14 Κ.Φ.Δ. για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων για την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018. Συνεπώς πληρείται η περίπτωση γ' του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και ορθώς από τον έλεγχο προσδιορίστηκε το εισόδημα της προσφεύγουσας με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Επειδή στη με αριθμ. πρωτ.: ΕΛ.ΚΕ 1 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μεταξύ άλλων αναφέρονται τα κάτωθι:

Α) Από το σύστημα TAXIS/ΜΗΤΡΩΟ προκύπτει ότι επί της οδού βρίσκεται και η κατοικία του, ενός εκ των εκκαθαριστών της προσφεύγουσας, ωστόσο η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου εισαγγελέα (βλ. γνωμοδότηση εισ. Αρείου Πάγου αριθμ. 6/2014) και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 3 του ν.4987/2022, ως ίσχυε κατά την διεξαγωγή του ελέγχου.

Β) από τα στοιχεία που συνυπέβαλε στον έλεγχο ο με το με αριθμ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 έγγραφο του σε απάντηση του με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 αιτήματος παροχής πληροφοριών (πρόσκληση) του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., προκύπτει από την αλληλογραφία που αντάλλαξε με τον τότε λογιστή τον Μάρτιο του 2020, ήτοι μεταγενέστερα της μεταφοράς έδρας το έτος 2019 και της υπογραφής των οικονομικών καταστάσεων από τον

..... ως λογιστή της εταιρείας, ότι κατά απλή δήλωση του τα βιβλία φυλάσσονταν σε διαφορετικό τόπο (στο) από αυτόν που ήταν η δηλωθείσα έδρα επί της οδού Συνεπώς, πέραν του ότι βάσει των άρθρων 13 και 14 του ΚΦΔ ως ίσχυε, η προσφεύγουσα υποχρεούταν να προσκομίσει τα βιβλία στον διενεργούμενο έλεγχο, ο τύπος τήρησης των βιβλίων δεν προέκυψε με βεβαιότητα κατά τη διάρκεια του ελέγχου αλλά βάσει ισχυρισμών και αντικρουόμενων προσκομισθέντων στοιχείων. Επισημαίνεται δε, ότι η προσφεύγουσα έχει δημοσιεύσει Ισολογισμό έναρξης εκκαθάρισης στις 08.11.2019 στο ΓΕ.ΜΗ και έκτοτε δεν έχει δημοσιεύσει άλλον ισολογισμό εκκαθάρισης, και βρίσκεται σε αναστολή καταχώρισης ενώ η τελευταία δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβλήθηκε στις 10.08.2022 για την περίοδο 09.08.2021-08.08.2022.

Επειδή σε συνέχεια της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής υποβλήθηκε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ. υπόμνημα με το οποίο προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι παρανόμως και εσφαλμένως ο έλεγχος δεν προέβη σε διασταυρωτικές επαληθεύσεις, τις οποίες του επέτρεπαν να διενεργήσει τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία τρίτων, προκειμένου να αναγνωρίσει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας καθ' όλα νόμιμες δαπάνες, τις οποίες έχει πραγματοποιήσει. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι, παρανόμως και εσφαλμένως δεν ελήφθησαν υπ' όψιν τα ακόλουθα: α) οι υποβληθείσες καταστάσεις πελατών – προμηθευτών τρίτων επιχειρήσεων, με τις οποίες συναλλάχθηκε κατά την ελεγχόμενη περίοδο, β) οι υποβληθέντες πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VIES) τρίτων επιχειρήσεων, με τις οποίες συναλλάχθηκε κατά την ελεγχόμενη περίοδο, γ) το υποβληθέν μισθωτήριο συμφωνητικό και το έντυπο Ε2 του εκμισθωτή του ακινήτου της έδρας της προσφεύγουσας, δ) στοιχεία από τον Ε.Φ.Κ.Α. σχετικά με τις καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

Επιπλέον σε αυτό αναφέρεται ότι σε κάθε περίπτωση κατέστη εφικτό να συγκεντρωθούν στοιχεία της προσφεύγουσας για τη χρήση 2018, αφού επικοινωνήσε την 03.02.2025 με την ορισθείσα προσωρινή διοίκηση ο συνεκκαθαριστής της εταιρείας και παρέδωσε τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας και συνεπώς με το εν λόγω υπόμνημα προσκομίζονται:

α) Ισοζύγιο Γενικής Λογιστικής 01.01.2018 -31.12.2018, β) Ισοζύγιο Γενικής Λογιστικής 01.01.2018-31.12.2018 Ισολογισμού, γ) Ισοζύγιο Αποθήκης 31.12.2018, δ) Γενικό Ημερολόγιο 01.01.2018 – 31.12.2018, ε) Αναλυτικό καθολικό γενικής λογιστικής ομάδας 6 (έξοδα) 01.01.2018-31.12.2018.

Επιπρόσθετα αναφέρεται ότι τα υπόλοιπα στοιχεία, λόγω όγκου και, ως εκ τούτου, αντικειμενικής αδυναμίας φορτώσεώς τους στην ηλεκτρονική πλατφόρμα, θα προσκομιστούν με μαγνητικό δίσκο (USB).

Επειδή εν συνεχεία στις υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας τα κάτωθι:

A) Αναλυτικό καθολικό Λογ. Γεν. Λογιστικής 32.01.18 παραγγελιών / εισαγωγών περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018.

B) Αναλυτικό καθολικό Λογ. Γεν. Λογιστικής 20 εμπορεύματα περιόδου 01.01.2018 -31.12.2018.

Γ) Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων 2018.

Επειδή τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της η ελέγχουσα Φορολογική Αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από εκθέσεως μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ως εκ τούτου με την με αρ. πρωτ..... Πράξη Αναπομπής, αναπέμφθηκαν, αυτά, στην αρμόδια Υπηρεσία (1^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής). Επιπλέον, με την με αρ. πρωτ. Απόφαση παρατάθηκε η προθεσμία έκδοσης απόφασης επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής κατά τριάντα (30) ημέρες.

Επειδή μετά την προσκόμιση των ανωτέρω δεν προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία στην Υπηρεσία μας, παρόλο που στο ανωτέρω υπόμνημα αναφέρεται ότι τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας έχουν παραδοθεί από τον συνεκκαθαριστή της εταιρείας

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της ως άνω αναφερθείσες πράξης αναπομπής, μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«9. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο παρών έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- Τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.4172/2013 και του Ν.5104/2024.
- Το γεγονός ότι προσκομίστηκε μέρος των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) που τηρήθηκαν το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018.
- Τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά δηλώθηκαν στη με αριθμό υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.
- Το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά εσόδων, δαπανών και αγορών του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2018
- Το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά έγγραφα (παραστατικά, αποδεικτικά μεταφοράς, CMR, διασαφήσεις εισαγωγών, τραπεζικά παραστατικά εμβασμάτων, κλπ) που να αποδεικνύουν, και την εξόφλησή τους.

Καταλήγει στο συμπέρασμα ότι **δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΠΟΛ.1067/2018, και κατ' επέκταση δεν είναι δυνατή η έκπτωση των δαπανών – αγορών που καταχωρήθηκαν στα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης, και εμμένει στα αποτελέσματα του αρχικού ελέγχου ήτοι:**

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
	ΠΟΣΟ
Ακαθάριστα Έσοδα βάσει της με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος	2.260.564,71€
Φορολογητέες Εκροές Φ.Π.Α. 24% βάσει δηλώσεων Φ.Π.Α.	2.257.829,98€
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων / ΜΥΦ της ελεγχόμενης	2.225.959,29€
Έσοδα σύμφωνα με τις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές κατ/σεις τιμολογίων / ΜΥΦ τρίτων αντισυμβαλλομένων	2.222.879,74€

Ακαθάριστα Έσοδα Ελέγχου από επιχειρηματική δραστηριότητα	2.260.564,71€
--	----------------------

Επομένως, ο παρών έλεγχος προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης για το φορολογικό έτος 2018 στο ποσό των 2.260.564,71 ευρώ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Επιπροσθέτως, εφόσον η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε ούτε στον αρχικό, ούτε και περιελήφθησαν στα ηλεκτρονικά αρχεία της αναπομπής που στάλθηκαν από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προς την Υπηρεσία μας, τα παραστατικά δαπανών και αγορών, ο παρών έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο των δαπανών και των αγορών της επιχείρησης, με εξαίρεση τη δαπάνη μισθοδοσίας, καθώς δεν μπορεί να επαληθευθεί η εφαρμογή των άρθρων 22, 23 και 24 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ).

Η μόνη δαπάνη που αναγνωρίζει ο παρών έλεγχος, όπως και ο αρχικός έλεγχος, είναι η δαπάνη της μισθοδοσίας ύψους 293.800,32 ευρώ, όπως αυτή επαληθεύεται από τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (Λογαριασμός 60 Αμοιβές & έξοδα Προσωπικού), το υποβληθέν Ε3 και τις υποβληθείσες Φ.Μ.Υ.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
	ΠΟΣΟ
Ακαθάριστα Έσοδα Ελέγχου από επιχειρηματική δραστηριότητα	2.260.564,71€
Μείον: δαπάνη μισθοδοσίας όπως προκύπτει από το υποβληθέν Ε3	293.800,32
Κέρδη Ελέγχου	1.966.764,39€

Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω αναλυτικώς εκτεθέντα, ο παρών έλεγχος **δεν τροποποιεί** την με αριθμό εκδοθείσα Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2018 που εξέδωσε η Υπηρεσίας μας. ... »

Επειδή, από την Υπηρεσία μας γίνεται δεκτό το ως άνω πόρισμα του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επίβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	570.361,67
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 ν.5104/2024)	285.180,84
Σύνολο για καταβολή	855.542,51

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.