



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1668

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, με έδρα στη, νόμιμα εκπροσωπούμενης από την εκκαθαριστή της, κατά α) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				ΦΕνπ	01/01/2018 - 31/12/2018	218.737,52 €
2				ΦΕνπ	01/01/2019 - 31/12/2019	499.492,84 €

και β) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
3				ΦΠΑ	01/01/2018 - 31/12/2018	563.982,16 €
4				ΦΠΑ	01/01/2019 - 31/12/2019	23.881,71 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού α) ΦΕνπ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και β) ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία 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:

Ι. Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ)

- 1) Με την υπ' αριθμ. / πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕνπ ποσού 145.825,01 €, πλέον 72.912,51 € προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 2018, ήτοι συνολικό ποσό 218.737,52 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι: «Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του εν λόγω οφειλόμενου ΦΕνπ.

- 2) Με την υπ' αριθμ./..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕνπ ποσού 334.536,84 €, πλέον 167.268,42 € προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2018, ήτοι συνολικό ποσό 501.805,26 € (που αναλύεται σε 499.492,84 € συνολικό καταλογισθέν ποσό πλέον 2.312,42 € ποσού ΦΕνπ που επίσης της καταλογίστηκε, επειδή της επιστράφηκε αδικαιολογήτως στην προσφεύγουσα κατόπιν υποβολής της οικείας δήλωσής της ΦΕνπ), στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι: «Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του εν λόγω οφειλόμενου ΦΕνπ.

Οι διαφορές αυτές ΦΕνπ προέκυψαν επί τη βάσει της απόοικείας έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν:

α) το φορολογητέο εισόδημα (κέρδη) της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 με την **προσθήκη** στα δηλωθέντα αποτελέσματα (κέρδη) της της περιόδου αυτής:

- (i) ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα («αποκρυσταλλώσας φορολογητέας ύλης») συνολικού ύψους **499.374,67 €** με βάση τα δεδομένα από τις οικείες υποβληθείσες μηνιαίες δηλώσεις της ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 και
- (ii) δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα («λογιστικών διαφορών») και ειδικότερα προστίμων και ποινών, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (άρθρο 23 περ. ε' ν. 4172/2013), συνολικού ύψους **3.470,20 €**,

επομένως συνολικά 502.844,87 €, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2018-31.12.2018	14.185,69 €	517.030,56 €

ήτοι τελικά με την προσθήκη στα συνολικά δηλωθέντα αποτελέσματα (κέρδη) της της περιόδου αυτής φορολογητέων κερδών συνολικού ύψους **502.844,87 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό φορολογητέο αποτέλεσμα	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2018-31.12.2018	14.185,69 €	517.030,56 €

και β) το φορολογητέο εισόδημα (κέρδη) της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2019-31.12.2019 με την προσθήκη στα δηλωθέντα αποτελέσματα (ζημίες) της της περιόδου αυτής:

α) ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα («αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης») συνολικού ύψους **346.846,78 €** με βάση τα δεδομένα από τις οικείες υποβληθείσες μηνιαίες δηλώσεις της ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 και

β) δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα («λογιστικών διαφορών») συνολικού ύψους **1.572.105,25 €** και ειδικότερα:

- προστίμων και ποινών, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (άρθρο 23 περ. ε' ν. 4172/2013), συνολικού ύψους **5.865,57 €**,
- εξόδων προηγούμενων χρήσεων συνολικού ύψους **15.260,09 €** και
- δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν προέκυψε ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής κατά το άρθρο 23 περ. β' ν. 4172/2013, συνολικού ύψους **1.550.979,59 €**,

επομένως συνολικά **1.918.952,03 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2019-31.12.2019	-525.048,55 €	1.393.903,48 €

ήτοι τελικά με την προσθήκη στα συνολικά δηλωθέντα αποτελέσματα (ζημίες) της της περιόδου αυτής φορολογητέων κερδών συνολικού ύψους **1.918.952,03 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό φορολογητέο αποτέλεσμα	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2019-31.12.2019	-525.048,55 €	1.393.903,48 €

II. ΦΠΑ

- 1) Με την υπ' αριθμ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου του του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 375.988,11 €, πλέον 187.994,05 € προστίμου άρθρου 54 παρ. 2 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων της ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, ήτοι συνολικό ποσό 563.982,16 €, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους 685,03 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει».

2) Με την υπ' αριθμ./..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 15.921,14 €, πλέον 7.960,57 € προστίμου άρθρου 54 παρ. 2 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων της ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, ήτοι συνολικό ποσό 23.881,71 €, ενώ παράλληλα αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους 16.076,69 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει».

Οι διαφορές αυτές ΦΠΑ προέκυψαν επί τη βάση της απόοικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν:

α) οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 με την προσθήκη στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της της περιόδου αυτής ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **1.569.471,33 €** λόγω χρησιμοποίησης, ως ενδιάμεσης, ημεδαπής εταιρείας που φερόταν ότι προέβαινε σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ενώ, όπως διαπιστώθηκε, η εμπλοκή της εξαντλούνταν μόνο στην τιμολόγηση, με σκοπό την αποφυγή απόδοσης του ΦΠΑ εκροών επί των εν λόγω ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από την ίδια (την προσφεύγουσα) και την απόκτηση ΦΠΑ εισροών, ενώ θα μπορούσε, όπως ήταν και το συναλλακτικώς εύλογο, να προβεί η ίδια απευθείας στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις («τεχνητή διευθέτηση για ίδια απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος, κατ' άρθρο 39 ν. 5104/2024»)- και

β) οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2019-31.12.2019 με την προσθήκη στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της της περιόδου αυτής ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **63.483,80 €** λόγω χρησιμοποίησης, ως ενδιάμεσης, ημεδαπής εταιρείας που φερόταν ότι προέβαινε σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ενώ, όπως διαπιστώθηκε, η εμπλοκή της εξαντλούνταν μόνο στην τιμολόγηση, με σκοπό την αποφυγή απόδοσης του ΦΠΑ εκροών επί των εν λόγω ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από την ίδια (την προσφεύγουσα) και την απόκτηση ΦΠΑ εισροών, ενώ θα μπορούσε, όπως ήταν και το συναλλακτικώς εύλογο, να προβεί η ίδια απευθείας στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις («τεχνητή διευθέτηση για ίδια απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος, κατ' άρθρο 39 ν. 5104/2024»),

ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εκροές	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2018-31.12.2018	2.772.155,78 €	4.341.627,11 €
01.01.2019-31.12.2019	2.456.537,52 €	2.520.021,32 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά της σε προηγούμενη ακρόαση.

Ως προς το μοναδικό λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (.....): **«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 ν. 2690/1999, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (.....): **«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 1 και 2 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (.....): **«Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. [...]. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 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. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 4 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (.....): **«Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 [...] και 4987/2022 εξακολουθούν να ισχύουν.»**

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31.12.2013) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 28 παρ. 3 ν. 4174/2013), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (.....): **«Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του**

φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου, και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά της σε προηγούμενη ακρόαση, ειδικότερα δε ότι:

α) Υπέβαλε τις υπ' αριθμ.έγγραφες απόψεις της σύμφωνα με τα ζητήματα που έθεσε το σημείωμα διαπιστώσεων και σε συμμόρφωση με τα αίτημα παροχής πληροφοριών, από την ανάγνωση ωστόσο των εγγράφων αυτών και την απλή αντιπαραβολή τους με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προκύπτει ότι οι τελευταίες εκδόθηκαν επί θεμάτων, για τα οποία ουδέποτε ενημερώθηκε και ουδέποτε κλήθηκε να καταθέσει απόψεις, διευκρινίσεις ή στοιχεία, στηρίχθηκαν δε σε στοιχεία που αφορούν σε άλλο έλεγχο, του οποίου τα αποτελέσματα δεν έχουν εκδοθεί ούτε φυσικά έχουν γνωστοποιηθεί στην ίδια.

Πιο συγκεκριμένα, στις σελ. 17-38 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ και τις σελ. 42-62 της έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος μνημονεύονται στοιχεία που δεν αναφέρονταν στο σημείωμα διαπιστώσεων ούτε αποτελούν στοιχεία του παρόντος ελέγχου και εν συνεχεία κατά παράβαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης διατυπώνονται «συμπεράσματα» που βασίζονται σε προσωπικές κρίσεις και αξιολογήσεις στοιχείων, ο έλεγχος των οποίων ούτε είχε ανατεθεί ούτε έχει ολοκληρωθεί.

Ειδικότερα, ενώ στο σημείωμα διαπιστώσεων διαπιστώνεται η έλλειψη στοιχείων για τις εταιρείες, τα οποία ζητούνταν και με το αίτημα παροχής πληροφοριών και τα οποία προσκόμισε με τις από 09.12.2024 απόψεις της, στις προσβαλλόμενες πράξεις, αφού δεν κατέστη δυνατό να διαπιστωθεί κάποια φορολογική παράβαση έπειτα από τις απόψεις και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν, «διευρύνθηκε» ο έλεγχος με την αποστολή του υπ' αριθμ. πρωτ.εγγράφου, με το οποίο ζητήθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής η γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και της επεξεργασίας των φορολογικών στοιχείων που κατασχέθηκαν από την ίδια, καθώς και η προσκόμιση του φυσικού αρχείου του φακέλου της υπόθεσης και τυχόν άλλων δελτίων πληροφοριών ή κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων - αρχείων. Στο αίτημα αυτό η ΥΕΔΔΕ Αττικής με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. απαντητικό της έγγραφου απέστειλε το φυσικό αρχείο του φακέλου της υπόθεσης καθώς και τα

λογιστικά αρχεία - στοιχεία που είχαν. Από τα νέα αυτά στοιχεία «προέκυψαν» τα συμπεράσματα και τα αποτελέσματα των προσβαλλόμενων πράξεων.

β) Στις προσβαλλόμενες πράξεις γίνεται μνεία της αλληλογραφίας με την ΥΕΔΔΕ Αττικής, χωρίς ωστόσο να ενσωματώνονται σε αυτές τα σχετικά έγγραφα, ώστε να μπορεί κανείς να διαπιστώσει τι ακριβώς ζητήθηκε και ποια ακριβώς ήταν η απάντηση της ΥΕΔΔΕ. Η παράλειψη αυτή έρχεται σε απόλυτη αντιδιαστολή με την ενσωμάτωση στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων άλλων εγγράφων αυτούσιων (μηνυμάτων ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, παραστατικών ή διαγραμματικών απεικονίσεων) και δεν είναι απλά τυπική ή άνευ ουσίας, αλλά παραβιάζει το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, καθώς αίφνης λαμβάνονται υπόψη στοιχεία που δεν της γνωστοποιήθηκαν.

γ) Εξάλλου, από κανένα στοιχείο των προσβαλλόμενων δεν προκύπτει ότι η ΥΕΔΔΕ έχει πράγματι ολοκληρώσει τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων που κατασχέθηκαν, η δε παράλειψη της αυτούσιας απάντησης της ΥΕΔΔΕ καθιστά αδύνατη την πρόσβασή της στα πλήρη στοιχεία της υπόθεσης, παραβιάζει το δικαίωμα ενημέρωσής της και γίνεται με σκοπό τη δημιουργία εντυπώσεων σε βάρος της.

δ) Τα συμπεράσματα στα οποία κατέληξαν οι προσβαλλόμενες πράξεις δε βασίζονται σε πραγματικά στοιχεία ούτε σε αποτελέσματα προγενέστερου ελέγχου, αλλά σε αποσπασματική και επιλεκτική χρήση κάποιων εγγράφων με σκοπό τη δημιουργία εντυπώσεων σε βάρος της. Για τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Αττικής ενημέρωσε η ίδια τον έλεγχο με τις έγγραφες απόψεις της, διαμαρτυρόμενη σε έντονο ύφος για το γεγονός ότι με το σημείωμα διαπιστώσεων κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν είχε προσκομίσει αρκετά στοιχεία, προκειμένου να προβεί σε λογιστικό προσδιορισμό του φόρου, ενώ τα στοιχεία που έλειπαν βρίσκονταν επί δύο έτη στα χέρια της Διοίκησης.

ε) Ο έλεγχος αυτοβούλως και παρατύπως χρησιμοποιεί στοιχεία άλλου ελέγχου, τα αποτελέσματα του οποίου δεν έχουν ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση δεν της έχουν γνωστοποιηθεί, και χωρίς να έχει αντικειμενικά το χρόνο ή το δικαίωμα να τα επεξεργαστεί προβαίνει σε εικασίες, τις οποίες διατυπώνει με τρόπο που παραπέμπουν σε αποτελέσματα για δήθεν λειτουργία κυκλώματος μεταξύ της ίδιας και των εταιρειών ενώ ταυτόχρονα βεβαιώνει ψευδώς γεγονότα ως αληθή.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στις συμπροσβαλλόμενες με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ως συνιστώσες αντίστοιχα την αιτιολογία τους, απόοικείες εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ. 68-69 και 41-42 αντίστοιχα):

«9.2. [8.2. στον ΦΠΑ] ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΘΕΝΤΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επί του προαναφερόμενου Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η ελεγχόμενη επιχείρηση ανταποκρίθηκε και προσκόμισε τις υπ' αριθμ. πρωτ.έγγραφες απόψεις της, σε απάντηση των διαπιστώσεων-αποτελεσμάτων ελέγχου που της κοινοποιήθηκαν με το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων (επισυνάπτονται στο πρωτότυπο της παρούσας οι ως άνω έγγραφες απόψεις της ελεγχόμενης).

9.3. [8.3. στον ΦΠΑ] ΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΘΕΝΤΟΣ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις με αρ. πρωτ.έγγραφες απόψεις της ελεγχόμενης οντότητας επί των διαπιστώσεων του ελέγχου που της κοινοποιήθηκαν με το υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, βάσει των διατάξεων του άρθρ. 33 του Ν. 5104/24, επισημαίνει τα εξής:

«Αναφορικά με τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης «...περί πρωτόγνωρης βιασύνης του ελέγχου να κρίνει αντικειμενικώς αδύνατη τη διενέργεια του ελέγχου ενώ είχε από τη διοίκηση χρονικό περιθώριο πέντε ακόμα μηνών...» (βλ. σχετ. σελ. 4 των με αρ. Πρωτ.έγγραφων απόψεων της ελεγχόμενης) [...].

Αναφορικά με τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του προμηθευτή της ελεγχόμενης με την επωνυμία, που αφορούν το φορολογικό έτος 2019, η ελεγχόμενη επισύναψε στις με αρ. πρωτ.έγγραφες απόψεις της τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία που βρέθηκαν από τον έλεγχο καταχωρημένα στα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία, καθώς και αντίγραφο κινήσεων του με IBAN τραπεζικού λογαριασμού όψεως που τηρεί στην ΤράπεζαΟ έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τα αναγραφόμενα στα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία και κατόπιν της αντιπαραβολής τους με τα δεδομένα που έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, **δέχεται** τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης και κρίνει ότι **ορθώς είχαν συμπεριληφθεί στις φορολογητέες εισροές της κατά την υποβολή των οικείων δηλώσεων Φ.Π.Α. του κρινόμενου φορολογικού έτους 2019. Πλην όμως από το αντίγραφο των κινήσεων του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού όψεως δεν προκύπτει ξεκάθαρα η τραπεζική εξόφληση των εν λόγω φορολογικών στοιχείων (ήτοι δεν προκύπτει ως περιγραφόμενη αιτιολογία η επωνυμία του παραπάνω προμηθευτή ή ο σχετικός IBAN αυτού ή ο Α.Φ.Μ. του προμηθευτή ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να προσδιορίζει το προς εξόφληση φορολογικό στοιχείο), για το λόγο αυτό και επειδή η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε επιπλέον τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης των συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι ισχύουσες διατάξεις του άρθρ. 23 περ. β' του Ν. 4172/2013, ο έλεγχος εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις και **συμπεριέλαβε** την καθαρή αξία των εν λόγω φορολογικών στοιχείων **στις μη εκπιπόμενες δαπάνες στη φορολογία εισοδήματος κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος 2019.****

Τέλος, σε ότι αφορά τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του προμηθευτή της ελεγχόμενης με την επωνυμία, που αφορούν τα φορολογικά έτη **2018 και 2019**, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη: α) το γεγονός ότι η ελεγχόμενη επισύναψε στις με αρ. πρωτ.έγγραφες απόψεις της τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως του παραπάνω προμηθευτή κατά το φορολογικό έτος **2019**, καθώς και τα τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης τους, β) το γεγονός ότι η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ με το υπ' αριθμ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΠ. έγγραφο της απέστειλε στην Υπηρεσία μας το φάκελο της Υπόθεσης που αφορά την ελεγχόμενη επιχείρηση καθώς και τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης και των σχετικών τραπεζικών παραστατικών εξόφλησης τους, τα οποία είχαν κατασχεθεί με την υπ' αριθμ.Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων-Αρχείων-Στοιχείων και αφορούν το κρινόμενο φορολογικό έτος **2018** και γ) το γεγονός ότι από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήσαμε με τα δεδομένα που έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία δεν προέκυψαν διαφορές, **δέχεται** τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης και κρίνει ότι **ορθά** σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις **συμπεριλήφθηκαν στις εκπιπόμενες δαπάνες** κατά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019. [...].»

Από τις αναφορές αυτές των οικείων εκθέσεων ελέγχου προκύπτει σαφώς ότι ο υπό κρίση έλεγχος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έλαβε πλήρως υπόψη τις υπ' αριθμ.απόψεις της προσφεύγουσας επί του υπ' αριθμ.σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του και τις αποδέχθηκε μερικώς και ειδικότερα:

1) στον μεν ΦΠΑ αποδέχθηκε πλήρως τους ισχυρισμούς της και δεν προέβη σε διόρθωση (σε βάρος της) του προκύπτοντος από τις οικείες δηλώσεις της ΦΠΑ φόρου εισροών για αμφότερες τις ως άνω ελεγχθείσες φορολογικές περιόδους 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019 (όπως άλλωστε ευχερώς προκύπτει και από την αντιπαραβολή των παρατιθέμενων στις σελ. 39-40 αφενός και στις σελ. 42-44 αφετέρου της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ πινάκων),

2) στον δε ΦΕνπ αποδέχθηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της των ετών **2018 και 2019** τις δαπάνες που αφορούσαν σε φορολογικά παραστατικά εκδοθέντα από την εταιρεία με ΑΦΜενώ δεν αποδέχθηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της του έτους **2019** τις δαπάνες που αφορούσαν σε φορολογικά παραστατικά εκδοθέντα από την εταιρεία με ΑΦΜλόγω μη τεκμηρίωσης με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) της εξόφλησής τους με τραπεζικά μέσα πληρωμής, κατ' άρθρο 23 περ. β' ν. 4172/2013 (όπως άλλωστε ευχερώς προκύπτει και από την αντιπαραβολή των παρατιθέμενων στις σελ. 65 και 67 αφενός και στις σελ. 70-71 αφετέρου της οικείας έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος πινάκων).

Από αυτό συνάγεται ότι αναφορικά με τα φορολογικά παραστατικά έκδοσης των προαναφερθεισών δύο (2) εταιρειών και για σκοπούς έκπτωσης των οικείων δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και του οικείου ΦΠΑ εισροών από τον οικείο ΦΠΑ εκρών της τηρήθηκε πλήρως το δικαίωμά της σε ακρόασή της πριν την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

β) Στη σελ. 7 του προαναφερθέντος υπ' αριθμ.σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρονται ρητώς τα εξής:

«Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα ορίζονται στο άρθρο 39 του Ν. 5104/24 και σύμφωνα με τα στοιχεία που περιήλθαν στη διάθεσή του, κατόπιν και σχετικής διενεργηθείσας έρευνας μέσω των συστημάτων Ο.Π.Σ.-Elenxis και Ο.Π.Σ.Φ.-Taxis της Υπηρεσίας μας, κρίνει ότι προβήκατε σε τεχνητή μεθόδευση για ιδία απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος, καθότι χρησιμοποιείτε ως ενδιάμεση προμηθεύτρια εταιρεία της ημεδαπής την υπό επωνυμία, της οποίας η εμπλοκή εξαντλείται και μόνο στην τιμολόγηση, προκειμένου να αποκτήσετε φόρο εισροών, αντί να προβείτε από μόνη σας στις σχετικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Επομένως, ο έλεγχος κρίνει ότι είστε ο πραγματικός αγοραστής των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που φαινομενικά διενεργήθηκαν από την επιχείρηση, κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018, συνολικής καθαρής αξίας 1.569.471,33 € και, συνεπώς, οφείλετε να καταβάλετε τον αναλογούντα Φ.Π.Α. ποσού 376.673,12 €.»

Επίσης, στη σελ. 9 του προαναφερθέντος υπ' αριθμ.σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρονται ρητώς τα εξής:

«Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα ορίζονται στο άρθρο 39 του Ν. 5104/24 και σύμφωνα με τα στοιχεία που περιήλθαν στη διάθεσή του, κατόπιν και σχετικής διενεργηθείσας έρευνας μέσω των συστημάτων Ο.Π.Σ.-Elenxis και Ο.Π.Σ.Φ.-Taxis της Υπηρεσίας μας, κρίνει ότι προβήκατε σε τεχνητή μεθόδευση για ιδία απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος, καθότι χρησιμοποιείτε ως ενδιάμεση προμηθεύτρια εταιρεία της ημεδαπής την υπό επωνυμία

....., της οποίας η εμπλοκή εξαντλείται και μόνο στην τιμολόγηση, προκειμένου να αποκτήσετε φόρο εισροών, αντί να προβείτε από μόνη σας στις σχετικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Επομένως, ο έλεγχος κρίνει ότι είστε ο πραγματικός αγοραστής των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που φαινομενικά διενεργήθηκαν από την επιχείρηση [αναφορικά με το ελεγχόμενο έτος 2019] συνολικής καθαρής αξίας 63.483,80 € και, συνεπώς, οφείλετε να καταβάλετε τον αναλογούντα Φ.Π.Α. ποσού 15.236,11 €.»

Όπως προκύπτει σαφώς από την ανάγνωση και περαιτέρω την ερμηνεία όλου του περιεχομένου των υπ' αριθμ. πρωτ. ΑΥΤ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ. έγγραφων απόψεων της προσφεύγουσας επί του ως άνω υπ' αριθμ. σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η προσφεύγουσα δε διατύπωσε κανέναν απολύτως ισχυρισμό αναφορικά με τις προεκτεθείσες διαπιστώσεις και, κατ' ακολουθίαν, κρίσεις του ελέγχου περί τεχνητής μεθόδευσης. Από αυτό συνάγεται ότι, ενώ της δόθηκε η δυνατότητα να ασκήσει το δικαίωμά της σε ακρόαση πριν την έκδοση των σχετικών (οριστικών) πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ αναφορικά με τις εν λόγω διαπιστώσεις και κρίσεις, η ίδια εκουσίως δε θέλησε να το ασκήσει. Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος ευλόγως ενέμεινε στις σχετικές διαπιστώσεις και κρίσεις του, όπως προκύπτει σαφώς από τα αναφερόμενα στη σελ. 42 της συμπροσβαλλόμενης με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ως συνιστώσας την αιτιολογία τους, από οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του ιδίου Προϊσταμένου.

Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από όλα τα προεκτεθέντα, ο ως άνω προβαλλόμενος λόγος αφορά στην πραγματικότητα μόνο 1) στις μη αναγνωρισθείσες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας του έτους 2019 δαπάνες καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν προέκυψε ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής κατά το άρθρο 23 περ. β' ν. 4172/2013, και 2) στα ποσά που προστέθηκαν στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της αμφότερων των ως άνω ελεγχθεισών περιόδων 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019. Από αυτό συνάγεται ότι η προσφεύγουσα σε κάθε περίπτωση αποδέχεται, καταρχήν, τις λοιπές από τις ως άνω διαπιστωθείσες από τον έλεγχο ανακρίβειες των δηλώσεών της ΦΕνπ και ΦΠΑ των εν λόγω ελεγχθεισών περιόδων.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 ν. 5104/2024, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «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. [...]»

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις από οικείες εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται αντίστοιχα οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες. Για το λόγο αυτό, γίνονται πλήρως αποδεκτές με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 6 εδ. β' ν. 5104/2024 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση α) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1				ΦΕνπ	01/01/2018 - 31/12/2018
2				ΦΕνπ	01/01/2019 - 31/12/2019

και β) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
3				ΦΠΑ	01/01/2018 - 31/12/2018
4				ΦΠΑ	01/01/2019 - 31/12/2019

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

I. ΦΕνπ

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά κύριου φόρου	145.825,01 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕνπ φορολογικού έτους 2018	72.912,51 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>218.737,52 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. / πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Φορολογικό έτος 2019

Διαφορά κύριου φόρου	334.536,84 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019	167.268,42 €

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>501.805,26 €</u> [499.492,84 € + 2.312,42 €]
---	---

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. / πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

II. ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01.01.2018-31.12.2018

Διαφορά κύριου φόρου	375.988,11 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 2 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018	187.994,05 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>563.982,16 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>685,03 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Φορολογική περίοδος 01.01.2019-31.12.2019

Διαφορά κύριου φόρου	15.921,14 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 2 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019	7.960,57 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>23.881,71 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>16.076,69 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. / πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.