



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1834

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα νομίμως εκπροσωπούμενης από τον κατά των:

Α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Γ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

Δ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2021 - 31/12/2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 14-11-2019 με κύρια δραστηριότητα:

Α) Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 55.364,87 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 27.682.44 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **83.047,31 €**.

Β) Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 29.855,55 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 14.927,78 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **44.783,33 €**.

Γ) Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 29.388,86 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **29.388,86 €**.

Δ) Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2021 - 31/12/2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας

διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 21.110,40 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **21.110,40 €**.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και **αναγνώσθηκαν την ίδια ημέρα**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία εκδόθηκε σε εφαρμογή της Α.1413/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην προσφεύγουσα εταιρεία για τη περίοδο από 01/01/2020 έως 31/12/2021.

Η ανωτέρω εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν του με αριθ. πρωτ. **εγγράφου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Ε' Υποδιεύθυνση Λάρισας)**, με επισυναπτόμενη την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), καθώς και την από πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του ελέγχου που διενεργήθηκε.

Σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Ε' Υποδιεύθυνση Λάρισας), η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις ακόλουθες **παραβάσεις**:

α) μη έκδοση στο φορολογικό έτος 2020 24.173 ΑΛΠ συνολικής αξίας 261.293,71€, ήτοι καθαρής αξίας 231.233,37€ πλέον ΦΠΑ 13% 30.060,34€ και

β) μη έκδοση στο φορολογικό έτος 2021 21.434 ΑΛΠ συνολικής αξίας 206.328,64€, ήτοι καθαρής αξίας 182.591,72€ πλέον ΦΠΑ 13% 23.736,92€,

που επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024).

Ακολούθως, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης απέστειλε την ως άνω έκθεση στο ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, το οποίο προέβη στην έκδοση και επιβολή σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας των κάτωθι **προστίμων**:

1. της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2020, ποσού 15.030,17€ και

2. της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2021, ποσού 11.868,46€.

Στις, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία την με αριθ. πρωτ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων έως δέκα (10) ημέρες από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού με συνημμένο αντίγραφο της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Παράλληλα, εστάλη το με αριθ. πρωτ. έγγραφο προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και τη Γενική Δ/νση Σ.Δ.Ο.Ε. σχετικά με το αν υφίστανται παραβάσεις, δελτία πληροφοριών και

κατασχεθέντα για την εν λόγω επιχείρηση. Το Σ.Δ.Ο.Ε. με το αριθ. πρωτ. έγγραφό του και η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με το αριθ. πρωτ. έγγραφό της απάντησαν αρνητικά στα παραπάνω.

Ακολούθως, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθμό **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επί του ως άνω ΣΔΕ η προσφεύγουσα εταιρεία διατύπωσε εγγράφως απόψεις με το αριθ. πρωτ. υπόμνημα.

Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.5-9):

«...
6. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας) διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην ελεγχόμενη επιχείρηση για τα φορολογικά έτη 2020 - 2021 και συντάχτηκε η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/14 (ΕΛΠ) και Ν.4987/22 (ΚΦΔ).

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και την σχετική Πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εισοδήματος, «ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολή (για το διάστημα από 01/01/2020 έως και 31/12/2021) των εκδοθεισών ΑΛΠ από τον εν χρήσει ΦΗΜ και των εκδοθεισών ΑΛΠ από τον πάροχο και των παραγγελιών μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών (.....) που δέχθηκε και εκτέλεσε η οντότητα.

Από την ανωτέρω αντιπαραβολή διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις ανά φορολογικό έτος:

Α) Για το διάστημα από 01/01/2020 έως και 31/12/2020 (φορολογικό έτος 2020) δεν εξέδωσε είκοσι τέσσερις χιλιάδες εκατόν εβδομήντα τρεις (24.173) αποδείξεις λιανικής πώλησης για αντίστοιχες εκτελεσθείσες παραγγελίες από τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες (.....) συνολικής αξίας διακοσίων εξήντα ένα χιλιάδων διακοσίων ενενήντα τριών ευρώ και εβδομήντα ένα λεπτών (261.293,71€).

Β) Για το διάστημα από 01/01/2021 έως και 31/12/2021 (φορολογικό έτος 2021) δεν εξέδωσε είκοσι μία χιλιάδες τετρακόσιες τριάντα τέσσερις (21.434) αποδείξεις λιανικής πώλησης για αντίστοιχες εκτελεσθείσες παραγγελίες από τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες (.....) συνολικής αξίας διακοσίων έξι χιλιάδων τριακοσίων είκοσι οκτώ ευρώ και εξήντα τεσσάρων λεπτών (206.328,64€).

Αναλυτικά και ανά τρίμηνο οι αξίες των μη εκδοθεισών ΑΛΠ φαίνονται στους παρακάτω πίνακες:

Χρήση 2020	Α τρίμηνο 2020	Β τρίμηνο 2020	Γ τρίμηνο 2020	Δ τρίμηνο 2020	Συνολικά
Πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων	8.314	5.531	3.200	7.128	24.173
Καθαρή αξία	80.388,21 €	56.183,19 €	29.387,98 €	65.273,99 €	231.233,37 €

ΦΠΑ	10.450,47 €	7.303,81 €	3.820,44 €	8.485,62 €	30.060,34 €
Συνολική αξία	90.838,68 €	63.487,00 €	33.208,42 €	73.759,61 €	261.293,71 €

Χρήση 2021	Α τρίμηνο 2021	Β τρίμηνο 2021	Γ τρίμηνο 2021	Δ τρίμηνο 2021	Συνολικά
Πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων	6.015	5.673	7.010	2.736	21.434
Καθαρή αξία	54.192,80 €	48.119,82 €	59.911,66 €	20.367,43 €	182.591,72 €
ΦΠΑ	7.045,06 €	6.255,58 €	7.788,52 €	2.647,77 €	23.736,92 €
Συνολική αξία	61.237,86 €	54.375,40 €	67.700,18 €	23.015,20 €	206.328,64 €

Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του ότι για την περίοδο 01-01-2020 έως 31-12-2021 στην εστίαση ίσχυε συντελεστής ΦΠΑ 13% και δεδομένου ότι οι μη εκδοθείσες αποδείξεις αφορούν σε παραγγελίες, που κατά κανόνα αφορούν σε παραγγελίες φαγητών – αναψυκτικών, η αξία της αποκρυβείσας ύλης υπολογίστηκε στο 13%.».

7. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο παρών έλεγχος, αποδεχόμενος τα αποτελέσματα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, προσθέτοντας την αποκρυβείσα αξία από τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στα αποτελέσματα, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	2020
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Δήλωσης	876.450,65 €
Αποκρυφθέντα Φορολογητέα Έσοδα παρόντος Ελέγχου	231.233,37 €
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	1.107.684,02 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	2021
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Δήλωσης	1.070.104,65 €
Αποκρυφθέντα Φορολογητέα Έσοδα παρόντος Ελέγχου	182.591,72 €
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	1.252.696,37 €

10. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ – ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Αποτελέσματα

Για το φορολογικό έτος 2020 ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	144,56 €
ΠΛΕΟΝ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ	231.233,37 €

	ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	231.377,93 €
--	----------------------	---------------------

Για το φορολογικό έτος 2021 ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	20.516,52 €
ΠΛΕΟΝ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ	182.591,72 €
	ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	203.108,24 €

...

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 01/01/2020 - 31/12/2020

Κέρδη ελέγχου	231.377,93 €
Ζημία παρελθουσών χρήσεων	690,97 €
Φορολογητέα κέρδη ελέγχου	230.686,96 €
Συντελεστής φόρου που αναλογεί (24%)	55.364,87 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.000,00 €
Συνολικό χρεωστικό ποσό ελέγχου	56.364,87 €

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 01/01/2021 - 31/12/2021

Κέρδη ελέγχου	203.108,24 €
Μείον: Δαπάνη από εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης αρ. 71ΣΤ ΚΦΕ	2.503,33 €
Μείον: Αφορολόγητα έσοδα που δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις αρ. 47§1 ΚΦΕ	64.897,88 €
Ζημία παρελθουσών χρήσεων	0,00 €
Φορολογητέα κέρδη ελέγχου	135.707,03 €
Συντελεστής φόρου που αναλογεί (22%)	29.855,55 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.000,00 €
Συνολικό χρεωστικό ποσό ελέγχου	30.855,55 €

...».

Στην από έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.6, 8-9):

«...

7. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο παρών έλεγχος, αποδεχόμενος τα αποτελέσματα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων, προσθέτοντας την αποκρυβείσα αξία από τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στις φορολογητέες εκροές και στον ΦΠΑ εκροών 13%, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

ΕΚΡΟΕΣ (μετά την αφαίρεση εκπώσεων - επιστροφών)			
2020	Συντ/σής	ΑΞΙΑ	ΦΟΡΟΣ

	Φ.Π.Α.	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
1 ^ο τρίμηνο	13%	113.897,49	194.285,70	14.806,67	25.257,14
2 ^ο τρίμηνο	13%	248.225,85	304.409,04	32.269,36	39.573,18
3 ^ο τρίμηνο	13%	244.128,99	273.516,97	31.736,77	35.557,21
4 ^ο τρίμηνο	13%	245.412,74	310.686,73	31.903,66	40.389,27
Σύνολο 2020		851.665,07	1.082.898,44	110.716,46	140.776,80

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021

ΕΚΡΟΕΣ (μετά την αφαίρεση εκπτώσεων - επιστροφών)					
2021	Συντ/σής Φ.Π.Α.	ΑΞΙΑ		ΦΟΡΟΣ	
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
1 ^ο τρίμηνο	13%	224.562,76	278.755,56	29.193,16	36.238,22
2 ^ο τρίμηνο	13%	269.384,20	317.504,02	35.019,95	41.275,52
3 ^ο τρίμηνο	13%	238.773,11	298.684,77	31.040,50	38.829,02
4 ^ο τρίμηνο	13%	244.257,09	264.624,52	31.753,42	34.401,19
Σύνολο 2021		976.977,16	1.159.568,87	127.007,03	150.743,95

...

10. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ – ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2020 – 31/12/2020

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	0120-1220 Δήλωσης	0120-1220 Ελέγχου	Διαφορά
ΕΚΡΟΕΣ			
Αξία φορολογητέων εκροών - 13%	851.665,07	1.082.898,44	231.233,37
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	24.865,42	24.865,42	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών	876.530,49	1.107.763,86	231.233,37
Φόρος εκροών - 13%	110.716,46	140.776,80	30.060,34
Φόρος εκροών - 24%	5.967,70	5.967,70	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών	116.684,16	146.744,50	30.060,34
ΕΙΣΡΟΕΣ			
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	634.067,68	634.067,68	0,00
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών	35.015,73	35.015,73	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	669.083,41	669.083,41	0,00
Θετικό υπόλοιπο φόρου εισροών	117.355,64	117.355,64	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	671,48	0,00	-671,48
Ποσό για έκπτωση	671,48	0,00	-671,48
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	29.388,86	29.388,86

Επισήμανση: Δεν θα επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 54§2 του ν.5104/2024 περί ανακριβούς δήλωσης, λόγω σώρευσης προστίμων (άρθρο 57§8 του ν.5104/2024), καθότι

έχει ήδη επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 57§6 του ν.5104/2024 με την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου από το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2021 - 31/12/2021

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ	0121-1221 Δήλωσης	0121-1221 Ελέγχου	Διαφορά
ΕΚΡΟΕΣ			
Αξία φορολογητέων εκροών - 13%	976.977,16	1.159.568,88	182.591,72
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	28.229,61	28.229,61	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών	1.005.206,77	1.187.798,49	182.591,72
Φόρος εκροών - 13%	127.007,03	150.743,95	23.736,92
Φόρος εκροών - 24%	6.775,10	6.775,10	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών	133.782,13	157.519,05	23.736,92
ΕΙΣΡΟΕΣ			
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	761.318,98	761.318,98	0,00
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών	66,37	66,37	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	761.385,35	761.385,35	0,00
Θετικό υπόλοιπο φόρου εισροών	137.080,13	136.408,65	-671,48
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.298,00	0,00	-3.298,00
Ποσό για έκπτωση	3.298,00	0,00	-3.298,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	21.110,40	21.110,40

Επισήμανση: Δεν θα επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 54§2 του ν.5104/2024 περί ανακριβούς δήλωσης, λόγω σώρευσης προστίμων (άρθρο 57§8 του ν.5104/2024), καθώς έχει ήδη επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 57§6 του ν.5104/2024 με την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου από το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.
...».

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης και κοινοποίησης ουσιαστικώς αυτοτελούς έκθεσης ελέγχου της Φορολογικής Αρχής. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. Εσφαλμένη επιβολή προστίμου. Με τις προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος επιβάλλονται πρόστιμα του άρθρου 58 του ν.4987/2022 σε χρόνο κατά τον οποίο ισχύει και εφαρμόζεται ο ν.5104/2024.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ. Παράνομο, εσφαλμένο και αναιτιολόγητο το πόρισμα της Φορολογικής Αρχής περί μη συμμόρφωσης της εταιρείας με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) και περί προκυπτουσών λόγω αυτής διαφορών φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

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

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- 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, με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

...

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

...».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 33 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός 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 εμπειριστatzωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ίδιου ως άνω νόμου 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, η με αριθμό εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, δυνάμει της οποίας πραγματοποιήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, εκδόθηκε κατόπιν του με αριθ. πρωτ. εγγράφου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Έ Υποδιεύθυνση Λάρισας), με επισυναπτόμενη την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), καθώς και την από πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του ελέγχου που διενεργήθηκε.

Επειδή, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί του οποίου η εν λόγω εταιρεία διατύπωσε εγγράφως απόψεις με το αριθ. πρωτ. υπόμνημα και ακολούθως συντάχθηκαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην ως άνω εταιρεία.

Επειδή επιπλέον, έχει κριθεί νομολογιακά ότι δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όταν για τη σύνταξη της οικίας έκθεσης φορολογικού ελέγχου, στην οποία εδράζεται η έκδοση της πράξης επιβολής φόρου ή προστίμου, λαμβάνονται υπόψη και προγενέστερες σχετικές εκθέσεις ελέγχου ή έγγραφα, τα οποία δεν έχουν μεν συνταχθεί από τον υπάλληλο που διενήργησε τον οικείο έλεγχο, αλλά από άλλους υπαλλήλους που υπηρετούν σε άλλες φορολογικές αρχές, ή δημόσιες υπηρεσίες εφόσον, πάντως, η οικεία έκθεση ελέγχου στηρίζεται στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα των προγενέστερων σχετικών εκθέσεων ελέγχου ή εγγράφων (ΣΤΕ 2056/1994, 876/2002, ΔΕΔ 1673/2023).

Συνεπώς, ο ως άνω προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2° ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος παραπέμπουν στις διατάξεις του άρθρου 85 του ν.5104/2024 βάσει του οποίου ορίζεται ότι «Παραπομπές στον ν. 4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος.».

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 58 του ν.4987/2022 αλλά του άρθρου 54 του ν.5104/2024.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς, ο ως άνω προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας εταιρείας δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

...

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 5 του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

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

...

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

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με τις διατάξεις της υπό στοιχεία Α.1413/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4061) με θέμα «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

4. Οι κατ' εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές, λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η

δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

...».

Επειδή, με βάση την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος η προσφεύγουσα εταιρεία, με το προσκομισθέν υπόμνημα, δεν θέτει κάποιο νέο στοιχείο υπόψη του ελέγχου, παρά μόνο επικαλείται τους ισχυρισμούς τους οποίους είχε διατυπώσει με τα υπομνήματά της προς την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, η οποία και διεξήγαγε τον έλεγχο της επεξεργασίας των εκδοθέντων ΑΛΣ σε σχέση με τις εκτελεσθείσες ηλεκτρονικές παραγγελίες (βλ. σχετ. σελ.8 οικείας έκθεσης).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει νέα στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης μέσω της αντιπαραβολής των αποδεικτικών ηλεκτρονικών παραγγελιών με τα ηλεκτρονικά αρχεία των εκδοθεισών φορολογικών αποδείξεων (ΑΛΠ) από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αρ. μητρώου, έλαβε υπόψιν όλες τις απαιτούμενες παραμέτρους, αξιολόγησε αναλυτικά και διεξοδικά τις ιδιαίτερες συνθήκες ασκήσεως της επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας (ήτοι τον χρόνο και τρόπο εκτέλεσης των παραγγελιών και της τιμολόγησης αυτών μέσω των ηλεκτρονικών – διαδικτυακών πλατφορμών και κατ' επέκταση της έκδοσης των σχετικών φορολογικών στοιχείων). Επίσης, έλαβε υπόψη του όλες τις αποδείξεις που έχουν εκδοθεί και συσχετίζονται χρονικά με τις ηλεκτρονικές παραγγελίες, διασφαλίζοντας έτσι στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης την αξιοπιστία της ελεγκτικής διαδικασίας και την βασιμότητα του πορίσματος του ελέγχου.

Ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παράνομου, εσφαλμένου και αναιτιολόγητου πορίσματος ελέγχου, αυτός τυγχάνει γενικός και αόριστος καθώς δεν προσκομίζονται από την πλευρά της συγκεκριμένα στοιχεία που να τεκμηριώνουν ότι για το σύνολο των παραγγελιών εκδόθηκαν σχετικά φορολογικά στοιχεία. Η ίδια παρά το γεγονός ότι έχει την υποχρέωση βάσει του άρθρου 5 των ΕΛΠ να τεκμηριώσει τις συναλλαγές της, τεκμηριώνει συσχέτιση για μέρος μόνο των ηλεκτρονικών παραγγελιών με εκδοθέντα στοιχεία και όχι για το σύνολο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, επιπλέον από την Υπηρεσία μας έχουν εκδοθεί οι με αριθμό απορριπτικές αποφάσεις σε σχετικές προσφυγές αναφορικά με παραβάσεις μη έκδοσης ΑΛΠ λόγω μη αντιστοίχισης ηλεκτρονικών παραγγελιών με εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Γ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

Δ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2021 - 31/12/2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Α) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	55.364,87 €
Πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ	27.682.44 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	83.047,31 €

Β) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	29.855,55 €
Πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ	14.927,78 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	44.783,33 €

Γ) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	29.388,86 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	29.388,86 €

Δ) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2021 - 31/12/2021, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	21.110,40 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	21.110,40 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.