



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/05/2023

Αριθμός απόφασης: 361

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 13/01/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη, και ii) της, ΑΦΜ, κατοίκου με την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας, κατά: α) της υπ' αριθμ. /06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2015, β) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2016, γ) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2017, δ) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2018, ε) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2019, στ) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, ζ) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, η) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, θ) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και ι) της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-30/09/2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από 06/12/2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
7. Το με αριθμ. πρωτ./28-04-2023 συμπληρωματικό υπόμνημα των προσφευγουσών.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/01/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και ii) της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 62.822,06 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 31.411,03

ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **94.233,09 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 88.534,44 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 44.267,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **132.801,66 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

γ) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 76.594,43 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 38.697,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **115.291,65 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

δ) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 93.690,73 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 46.845,37 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **140.536,10 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

ε) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 119.265,03 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 59.632,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **178.897,55 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

στ) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **11.002,74 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ζ) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **28.165,46 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

η) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-

31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **36.125,57 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

θ) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **50.535,19 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ι) Με την υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού **68.078,62 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 06/12/2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας της Δ.Ο.Υ. Πατρών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./0/...../18-11-2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. Πρωτ...../05-11-2021 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, με το οποίο διαβιβάστηκε η πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος της παραπάνω Υπηρεσίας σχετικά με την προσφεύγουσα εταιρεία, σύμφωνα με την οποία, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./...../2021 εντολής ελέγχου-έρευνας του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, διαπιστώθηκαν παραλείψεις που αφορούν μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων για τα φορολογικά έτη 2015-2019.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών με εστιατόριο που έχει έδρα στην παραλία στο νομό Κεφαλληνίας, για τις χρήσεις 2015-2019 υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος, με τις οποίες δήλωσε ζημίες, ενώ υπέβαλε και δηλώσεις Φ.Π.Α.

Στις 04/09/2019 ημέρα της εβδομάδος Τετάρτη και ώρα 14:00, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος - έρευνα στην προσφεύγουσα εταιρεία, σε εκτέλεση της με αριθμό/...../03-09-2019 εντολής ελέγχου, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και διαπιστώθηκε πλήθος παραβάσεων της φορολογικής και όχι μόνο νομοθεσίας. Κατά την διάρκεια του ως άνω επιτόπιου ελέγχου, η υπεύθυνη κατά την ώρα του ελέγχου της προσφεύγουσας εταιρείας ισχυρίστηκε ότι όλα τα δωμάτια του καταλύματος είχαν μισθωθεί από την επιχείρηση «.....», για το διάστημα 01/05/2019 έως 30/09/2019 έναντι συνολικού τιμήματος 100.000,00 ευρώ, σύμφωνα με το από 20/4/2019 ιδιωτικό συμφωνητικό. Η ίδια δεν έχει λογαριασμό στη και σε καμία άλλη πλατφόρμα, η, όσο και κάθε άλλη ηλεκτρονική πλατφόρμα ή τουριστικό γραφείο που κάνει κρατήσεις για το ξενοδοχείο, δε συνεργάζεται απευθείας με αυτή, αλλά μέσω της, στην οποία έχει μισθώσει τα δωμάτια και από την οποία πληρώνεται και ότι απλά ενημερώνεται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου απευθείας

από την και τα διάφορα τουριστικά γραφεία για τις κρατήσεις που πραγματοποιούν.

Στη συνέχεια, κατόπιν των διαπιστώσεων του επιτόπιου ελέγχου, εκδόθηκε η με αριθμ./04-09-2019 έκθεση κατάσχεσης για διασφάλιση των διαπιστώσεων του ελέγχου, με την οποία κατασχέθηκαν α) ένα φύλλο Α4 με χειρόγραφες σημειώσεις της 04/09/2019, β) ένα φύλλο με εκτύπωση της κίνησης λογαριασμού με Νο και γ) εκατόν είκοσι εννέα φύλλα Α4 με εκτύπωση κρατήσεων μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας της της, καθώς και η με αριθμ./04-09-2019 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία), το καταστατικό και τις τροποποιήσεις του, εκτύπωση κρατήσεων μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας (..... κτλ) και τα τιμολόγια για την προμήθειά τους για το ίδιο χρονικό διάστημα, τα τιμολόγια προμήθειας για το ίδιο χρονικό διάστημα, τα συμφωνητικά με τουριστικά γραφεία εσωτερικού και εξωτερικού και τα παραστατικά που αφορούν τον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων που αφορούν τον πελάτη την Για τη διενέργεια του ελέγχου στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ Πάτρας η με αριθμ./...../17-06-2021 εντολή ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία. Ο έλεγχος εξέδωσε τη με αριθμ./18-12-2019 2^η πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων και τη με αριθμ./21-10-2020 3^η πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, μέσω τις οποίες κάλεσε εκ νέου την προσφεύγουσα εταιρεία να προσκομίσει όλα τα ζητηθέντα, προκειμένου να διενεργηθούν οι απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και αντίθετα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ίδιου νόμου, ποτέ δεν προσκόμισε στον έλεγχο παρότι της ζητήθηκε επανειλημμένα, τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, εκτύπωση των κρατήσεων που έγιναν μέσω πλατφόρμας (..... κτλ) από 01/01/2015 έως την ημερομηνία του ελέγχου (04/09/2019), τα τιμολόγια για την προμήθεια τους για το ίδιο χρονικό διάστημα, τα συμφωνητικά με τουριστικά γραφεία εσωτερικού και εξωτερικού και τα παραστατικά που αφορούν τον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων της προς τον πελάτη

Κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε (αντίθετα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι δεν είχε λογαριασμό σε καμία ηλεκτρονική πλατφόρμα κρατήσεων και ότι όλα τα δωμάτια του καταλύματος είχαν μισθωθεί για τη θερινή περίοδο (από 01-05-2019 έως 30-09-2019) στην οντότητα στην οποία απευθύνονταν τα διάφορα τουριστικά γραφεία, οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες ή οι μεμονωμένοι πελάτες προκειμένου να κάνουν κράτηση για διαμονή, την οποία και πλήρωναν) ότι:

- Σε πολλές περιπτώσεις είχαν παρασχεθεί υπηρεσίες διαμονής σε πελάτες εκτός της και είχαν καταχωρηθεί με την παρατήρηση «.....» στο χειρόγραφο βιβλίο κίνησης πελατών.

- Στα μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (emails) που αφορούσαν κρατήσεις πελατών μέσω της και τα οποία τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και στη συνέχεια κατασχέθηκαν, δε γίνεται αναφορά ότι η κράτηση γίνεται για λογαριασμό της
- Οι πελάτες που έκαναν τις παραπάνω κρατήσεις είχαν διαμείνει στο ξενοδοχείο στις ημερομηνίες που είχαν κάνει κράτηση, είχαν καταχωρηθεί τα στοιχεία τους στο χειρόγραφο βιβλίο κίνησης πελατών με την παρατήρηση και μάλιστα είχε εκδοθεί και το αντίστοιχο ειδικό στοιχείο εισπραξης του φόρου διαμονής, όχι όμως και φορολογικό στοιχείο εσόδων.
- Πελάτες που είχαν κάνει κράτηση μέσα από τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες πλήρωναν πριν από την αναχώρησή τους απευθείας την προσφεύγουσα εταιρεία, μέσω κάρτας μάλιστα και όχι την
- Από μια σελίδα εκτύπωσης κινήσεων πελατειακού λογαριασμού με αριθμό της στην που βρέθηκε στο χώρο της ρεσεψιόν και κατασχέθηκε από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε λάβει χρηματικά ποσά και από διάφορα τουριστικά γραφεία.

Λόγω των ανωτέρω διαπιστώσεων κρίθηκε σκόπιμο ο έλεγχος να επεκταθεί και σε άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών τόσο του νομικού προσώπου, όσο και του φυσικού προσώπου (Πρόεδρος ΔΣ και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρείας) στο οποίο άνηκε ο πελατειακός τραπεζικός λογαριασμός, του οποίου εκτυπωμένη σελίδα με εισπράξεις από τουριστικά γραφεία βρέθηκε στο χώρο υποδοχής του καταλύματος. Επιπρόσθετα, ζητήθηκαν πληροφορίες μέσω της Δ/σης Διεθνών Σχέσεων και Οικονομικής Συνεργασίας (Δ.Ο.Σ.) από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές των κρατών στα οποία εδρεύουν οντότητες που φέρονταν να έχουν συναλλαγές με την προσφεύγουσα, καθώς έπρεπε να ερευνηθεί τόσο η ύπαρξη της φερόμενης μισθώτριας του καταλύματος, όσο και η έκταση των συναλλαγών της με τουριστικά γραφεία που διαπιστώθηκε ότι κατέθεταν χρήματα στον τραπεζικό λογαριασμό της Διευθύνουσας Συμβούλου.

Από την άρση του απορρήτου και την επεξεργασία τόσο των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας εταιρείας, όσο και των λογαριασμών της Προέδρου και Διευθύνουσας Συμβούλου της, εντοπίστηκε πλήθος καταθέσεων τόσο από διάφορα τουριστικά γραφεία, όσο και από πελάτες ιδιώτες κυρίως με κάρτα μέσω POS, και διαπιστώθηκε ότι, αντίθετα με τους ισχυρισμούς της εταιρείας, δεν ισχύει η φερόμενη μίσθωση στην και το κατάλυμα το εκμεταλλεύεται η ίδια. Το ως άνω γεγονός επιβεβαιώνεται και από την απάντηση των αρμόδιων αρχών των ΗΠΑ στο αίτημα της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, σύμφωνα με την οποία, από την εκτενή έρευνα της εσωτερικής τους φορολογικής βάσης δεδομένων και των εξωτερικών πηγών δεν κατάφεραν να εντοπίσουν οντότητα με στοιχεία /

Κατόπιν των ανωτέρω και από τη επεξεργασία των κινήσεων των λογαριασμών ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα οντότητα δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία εσόδων κατά τα ελεγχόμενα έτη 2015-2019, όπως αναλυτικά αναφέρεται στη σχετική έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Πάτρας.

Στη συνέχεια, ο διενεργηθείς έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πατρών, λαμβάνοντας υπόψη του:

- **Για το φορολογικό έτος 2015:** α) τη με αριθμ./2016 υποβληθείσα αρχική φορολογική δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει ζημιές φορολογικού έτους 66.019,86 ευρώ και μεταφερόμενη ζημιά για το επόμενο φορολογικό έτος ύψους 139.210,48 ευρώ, β) την υπ' αριθμ./19-08-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, σύμφωνα με την οποία τα φορολογικά αποτελέσματα ελέγχου ανήλθαν σε ζημιές αξίας -39.887,74 ευρώ, και γ) τη διαπιστωθείσα αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 400.934,05 ευρώ,
- **Για το φορολογικό έτος 2016:** α) τη με αριθμ./15-06-2017 υποβληθείσα αρχική φορολογική δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει ζημιές φορολογικού έτους 22.535,75 ευρώ και μεταφερόμενη ζημιά για το επόμενο φορολογικό έτος ύψους 161.746,23 ευρώ, β) την υπ' αριθμ./19-08-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, σύμφωνα με την οποία τα φορολογικά αποτελέσματα ελέγχου ανήλθαν σε κέρδη αξίας 19.937,16 ευρώ, γ) τη διαπιστωθείσα αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 265.403,46 ευρώ, και δ) την απαλοιφή μεταφερόμενης ζημιάς φορολογικού έτους 2015 ποσού -39.887,74 ευρώ, καθότι διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται,
- **Για το φορολογικό έτος 2017:** α) τη με αριθμ./20-06-2018 υποβληθείσα αρχική φορολογική δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει ζημιές φορολογικού έτους 115.319,53 ευρώ και μεταφερόμενη ζημιά για το επόμενο φορολογικό έτος ύψους 277.065,76 ευρώ, β) την υπ' αριθμ./19-08-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, σύμφωνα με την οποία τα φορολογικά αποτελέσματα ελέγχου ανήλθαν σε ζημιές αξίας -47.920,83 ευρώ, και γ) τη διαπιστωθείσα αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 312.039,55 ευρώ,
- **Για το φορολογικό έτος 2018:** α) τη με αριθμ./12-07-2019 υποβληθείσα αρχική φορολογική δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει ζημιές φορολογικού έτους 33.206,32 ευρώ και μεταφερόμενη ζημιά για το επόμενο φορολογικό έτος ύψους 282.360,38 ευρώ, β) την υπ' αριθμ./19-08-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, σύμφωνα με την οποία τα φορολογικά αποτελέσματα ελέγχου ανήλθαν σε ζημιές αξίας -44.400,55 ευρώ, γ) τη διαπιστωθείσα αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 319.551,20 ευρώ, και δ) την απαλοιφή μεταφερόμενης ζημιάς φορολογικού έτους 2017 ποσού -44.400,55 ευρώ, καθότι διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται,
- **Για το φορολογικό έτος 2019:** α) τη με αριθμ./14-07-2020 υποβληθείσα αρχική φορολογική δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει ζημιές φορολογικού έτους 5.210,10 ευρώ και μεταφερόμενη ζημιά για το επόμενο φορολογικό έτος ύψους 268.690,52 ευρώ, β) την υπ' αριθμ./19-08-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, σύμφωνα με την οποία τα φορολογικά

αποτελέσματα ελέγχου ανήλθαν σε κέρδη αξίας 17.916,34 ευρώ, γ) τη διαπιστωθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 456.269,66 ευρώ, και δ) την απαλοιφή μεταφερόμενης ζημιάς φορολογικού έτους 2018 ποσού -44.400,55 ευρώ ευρώ, καθότι διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται,

προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας εταιρείας ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ
2015	361.046,31
2016	325.228,36
2017	264.118,72
2018	323.071,48
2019	518.586,54

Στη συνέχεια ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη του: α) τα δεδομένα των υποβληθείσων περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2015-31/12/2019, β) τις με αριθμ./2021,/2021,/2021,/2021, και/2021 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2015-31/12/2019 σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, γ) τις ως άνω διαπιστωθείσες διαφορές φορολογητέων εκροών της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, και δ) την απαλοιφή μεταφερόμενων πιστωτικών υπολοίπων προηγούμενων περιόδων, όπως προέκυψαν από τους αρχικούς ελέγχους, καθότι τα φορολογητέα αποτελέσματα είναι στο σύνολο τους με χρεωστικό υπόλοιπο, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές - εισροές και τους αντίστοιχους φόρους ως κάτωθι πίνακα:

Φορολογικά έτη	2015	2016	2017	2018	2019
Πιστωτικό υπόλοιπο αρχικού ελέγχου	-13.053,30	-15.554,04	-19.430,23	-10.197,06	-1.064,05
(+) Διαφορά φόρου εκροών	24.056,04	34.502,45	40.565,14	41.302,02	58.945,61
(+) Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενη φορολογικής περιόδου ελέγχου	-	9.217,03	14.990,64	19.430,23	10.197,06
ΦΠΑ προς Καταβολή	11.002,74	28.165,44	36.125,55	50.535,19	68.078,62

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πάτρας προέβη στην έκδοση των υπ' αριθμ./06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022,/06-12-2022 και/06-12-2022 προσβαλλόμενων πράξεων.

Οι προσφεύγουσες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Καθ' ύλην αναρμοδιότητα Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (Πάτρας) για την διενέργεια του επίμαχου ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.
- Μη νόμιμη εντολή ελέγχου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας - Αναρμοδιότητα φορολογικού οργάνου λόγω

παραβίασης της διάταξης του άρθρου 25 παρ. 1 και 4 του ν. 4174/2013.

- Καθ' ύλην αναρμοδιότητα Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (Πάτρας) για την διενέργεια του επίμαχου ελέγχου σε βάρος φυσικού προσώπου.
- Παράβαση νόμου στην προδικασία του φορολογικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και εντεύθεν παραβίαση δικαιωμάτων φορολογουμένου.
- Παραγραφή δικαιώματος Δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015.
- Νόμω και ουσία αβάσιμη η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει από πιστώσεις με εντολέα της
- Αναιτιολόγητη και αστήρικτη η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων της ελεγχόμενης εταιρείας που στηρίζεται σε καταθέσεις μετρητών της διευθύνουσας συμβούλου - Εσφαλμένος νομικός χαρακτηρισμός - Εσφαλμένο φορολογικό υποκείμενο.

Περαιτέρω οι προσφεύγουσες, με το με αριθμ. πρωτ. /28-04-2023 συμπληρωματικό τους υπόμνημα, επικαλούνται παράνομο επανέλεγχο βάσει του άρθρου 25 παρ. 5 του ν. 4174/2013, καθώς η επίμαχη έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας δεν αποτελεί νέο στοιχείο και συνεπώς μη νομίμως διενεργήθηκε επανέλεγχος και εκδόθηκαν στην συνέχεια οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, οι προσφεύγουσες, με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς τους, αμφισβητούν την αρμοδιότητα της της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας για την διενέργεια του επίμαχου ελέγχου, τη νομιμότητα της εντολής ελέγχου και της προδικασίας, καθώς και τις ουσιαστικές διαπιστώσεις του διενεργηθέντος από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας ελέγχου. Δεν αμφισβητούν συνεπώς τα αποτελέσματα του υπό κρίση ελέγχου, αλλά τα συνδέουν με τα αποτελέσματα των προηγούμενων ελέγχων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας,

Επειδή, σχετικά με τους εν λόγω ισχυρισμούς των προσφευγουσών, η Υπηρεσία μας έχει ήδη κρίνει τα πραγματικά δεδομένα των υπ' αριθμ. /24-11-2021, /24-11-2021 και /24-11-2021, /24-11-2021, /24-11-2021, /24-11-2021 και /24-11-2021 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2019, οι οποίες εκδόθηκαν βάσει των διαπιστώσεων της σχετικής έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Πάτρας. Ειδικότερα, η Υπηρεσία μας έχει εκδώσει τις υπ' αριθμ. /28-04-2022, /28-04-2022, /28-04-2022, /28-04-2022, /28-04-2022, /28-04-2022 και /28-04-2022 απορριπτικές αποφάσεις επί των με αριθμ. πρωτ. /29-12-2021, /29-12-2021, /29-12-2021, /29-12-2021, /29-12-2021, /29-12-2021 και /29-12-2021 ασκηθεισών ενδικοφανών προσφυγων της προσφεύγουσας εταιρείας, με τις οποίες η προσφεύγουσα πρόβαλε τους ίδιους ισχυρισμούς περί αναρμοδιότητας και μη νομιμότητας του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

Επειδή για τους ίδιους προβαλλόμενους με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς, η Υπηρεσία μας έχει ήδη αποφανθεί με τις ανωτέρω αναφερόμενες αποφάσεις. Πέραν των ανωτέρω, οι προσφεύγουσες επικαλούνται παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για το φορολογικό έτος 2015. Συγκεκριμένα, αναφέρουν ότι στην περίπτωση που η παράταση του χρόνου παραγραφής στηρίζεται απαντητικό έγγραφο της Δ.Ο.Σ. αναφορικά με το αίτημα στις αρμόδιες φορολογικές αρχές των ΗΠΑ για την εταιρεία, αυτή λαμβάνει χώρα κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 36 παρ. 2 εδ. β' του ν. 4174/2013, καθώς ουδεμία κατάθεση έχει πραγματοποιηθεί εντός του επίμαχου έτους 2015 από την ως άνω εταιρεία, ενώ η πίστωση στις 22/10/2015 έχει λάβει χώρα με κατάθεση μετρητών από την ίδια τη διευθύνουσα σύμβουλο. Συνεπώς, υποστηρίζουν ότι οποιοδήποτε σχετικό αίτημα ενεργείται δίχως έρεισμα για την επίμαχη χρήση 2015 και οποιαδήποτε αντίθετη κρίση θα είναι αντίθετη τόσο με το γράμμα όσο και με το σκοπό της επικαλούμενης διάταξης, ο οποίος είναι η παράσταση του χρόνου παραγραφής, εφόσον το αίτημα σχετίζεται με ευρήματα της ελεγκτικής αρχής που αφορούν το ελεγχόμενο έτος, διαφορετικά η αποστολή του αιτήματος στις αλλοδαπές αρχές λαμβάνει χώρα κατά κατάχρηση εξουσίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.
2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

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

Επειδή σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 του ΚΦΔ :

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από

οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή...»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρθηκε και στο ιστορικό της παρούσας απόφασης, προκειμένου να ερευνηθεί η ύπαρξη της φερόμενης μισθώτριας του καταλύματος, ο έλεγχος ζήτησε πληροφορίες μέσω της Δ/νσης Διεθνών Σχέσεων και Οικονομικής Συνεργασίας (Δ.Ο.Σ.) στις αρμόδιες φορολογικές αρχές των ΗΠΑ με το με αριθμ. πρωτ./09-01-2020 έγγραφο σχετικά με την επιχείρηση «....., Παροχή Υπηρεσιών». Το εν λόγω αίτημα δεν ήταν άνευ ερείσματος, καθώς έπρεπε να εξακριβωθεί η ύπαρξη της φερόμενης μισθώτριας του καταλύματος, για την οποία η προσφεύγουσα είχε ισχυριστεί στον έλεγχο ότι είχε μισθώσει όλα τα δωμάτια του καταλύματος και ότι σε αυτήν την εταιρεία απευθύνονταν τα διάφορα τουριστικά γραφεία, οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες ή οι μεμονωμένοι πελάτες προκειμένου να κάνουν κράτηση για διαμονή, την οποία και πλήρωναν και εξάλλου η ίδια η προσφεύγουσα εταιρεία κατά το στάδιο του ελέγχου, είχε αποστείλει μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μεταξύ άλλων, με το με αριθμ. πρωτ./02-06-2020 έγγραφο τα συμφωνητικά με την εταιρεία για τα έτη 2015, 2016, 2017 και 2018. Όπως αναλυτικά αναφέρεται στη σελίδα 148 της σχετικής έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, η Δ/νση Οικονομικών Σχέσεων - Τμήμα Γ Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας ενημέρωσε τον έλεγχο μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ./26-04-2021 της ΥΕΔΔΕ Πάτρας - Υποδ/νση Α΄ Τρίπολης) ότι η οντότητα με στοιχεία δε βρέθηκε από τις αρμόδιες αρχές των ΗΠΑ και στην συνέχεια με το έγγραφο με αριθμ. πρωτ...../19-05-2021 έγγραφο ενημέρωσε τον έλεγχο ότι οι αρμόδιες αρχές των ΗΠΑ πραγματοποίησαν εκτενή έρευνα της εσωτερικής τους φορολογικής βάσης δεδομένων και των εξωτερικών πηγών αλλά εξακολουθούν να μην είναι σε θέση να την εντοπίσουν και ζήτησε επιπλέον στοιχεία που τυχόν είχε ο έλεγχος στη διάθεσή

του προκειμένου να εντοπιστεί η εν λόγω εταιρεία. Με το με αριθμ. πρωτ./21-05-2021 εξερχόμενο έγγραφο η ΥΕΔΔΕ Πάτρας απάντησε ότι δεν έχουν περιέλθει σε γνώση της τα επιπλέον στοιχεία που ζητούνται και ότι όλα τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της προκύπτουν από το ιδιωτικό συμφωνητικό και τα τιμολόγια (2019) της προσφεύγουσας εταιρείας προς την Οι οι φορολογικές αρχές των Η.Π.Α. απάντησαν ότι δεν μπορούν να προχωρήσουν στο αίτημα, καθόσον δεν εντοπίστηκε η Τελικώς στις 09/09/2021 με το με αριθμ. πρωτ./09-09-2021 έγγραφό της η ΔΟΣ ενημέρωσε τον έλεγχο ότι οριστικά δεν μπόρεσαν να εντοπίσουν την

Επειδή σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 2 εδ. β' του ν.4987/2022, εάν έχουν ζητηθεί πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, το χρονικό διάστημα εντός του οποίου η φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση καταλογιστικής πράξης παρατείνεται κατά ένα έτος από την παραλαβή των ζητούμενων πληροφοριών. Εν προκειμένω, κατόπιν του αιτήματος της φορολογικής αρχής από τη χώρα των ΗΠΑ, οι εν λόγω πληροφορίες περιήλθαν σε γνώση της στις 09/09/2021 και ως εκ τούτου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 εδ. β' του ΚΦΔ, η παραγραφή του Δημοσίου για την έκδοση καταλογιστικών πράξεων παρατείνεται κατά ένα έτος, ήτοι μέχρι 09/09/2022. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος και η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, φορολογικού έτους 2015, εκδόθηκαν στις 06/12/2022, ήτοι πέραν του χρόνου παραγραφής, και δεδομένου ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φοροδιαφυγής, καθώς το ύψος της φορολογικής οφειλής σε εισόδημα και Φ.Π.Α. υπολείπεται των ορίων που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 66 του ΚΦΔ, ο ισχυρισμός των προσφευγουσών περί παραγραφής της χρήσης 2015 βασίμως προβάλλεται και οι εν λόγω οριστικές πράξεις πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν. 4987/2022:

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως διαπιστώνεται από τα στοιχεία του φακέλου αφενός οι υπό κρίση διαφορές φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που αφορούσαν απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την πλευρά της προσφεύγουσας καταλογίστηκαν από τη φορολογική αρχή σε βάρος της προσφεύγουσας κατόπιν διαβίβασης της οριστικής απάντησης από τις αλλοδαπές φορολογικές αρχές στην ελληνική

φορολογική διοίκηση. Ως εκ τούτου, ο υπό κρίση καταλογισμός είναι βάσιμος και πλήρως τεκμηριωμένος, ενώ, σε κάθε περίπτωση, πραγματοποιήθηκε εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής, όπως ορίζουν και οι διατάξεις των άρθρων 23, 36 και 64 του ΚΦΔ και συνεπώς, δεδομένων των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ακύρωσης του υπό κρίση ελέγχου και των προσβαλλόμενων πράξεων για τα φορολογικά έτη 2016-2019, βασιζόμενοι μόνο στην ελεγκτική διαδικασία, χωρίς από την πλευρά της να τεκμηριώνεται ότι δεν υφίσταται η διαπιστωθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό τους υπόμνημα, οι προσφεύγουσες δεν προσκόμισαν οποιοδήποτε στοιχείο που να μεταβάλλει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 06/12/2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 13/01/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και ii) της, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά τις υπ' αριθμ. /06-12-2022, /06-12-2022, /06-12-2022, /06-12-2022, /06-12-2022, /06-12-2022 και /06-12-2022 προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας και την επικύρωση αυτών και

- Την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά τις υπ' αριθμ. /06-12-2022 και /06-12-2022 προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας και την ακύρωση αυτών λόγω παραγραφής.

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

A) Φορολογική περίοδος 01/01/2015-31/12/2015

• Φορολογία εισοδήματος

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
--	----------------	------------

Διαφορά φόρου	62.822,06	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	31.411,03	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	94.233,09	0,00

(ακύρωση της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος λόγω παραγραφής)

• **Φ.Π.Α.**

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	11.002,74	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	0,00	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	11.002,74	0,00

(ακύρωση της υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ λόγω παραγραφής)

Β) Φορολογική περίοδος 01/01/2016-31/12/2016

• **Φορολογία εισοδήματος**

Διαφορά φόρου	88.534,44
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	44.267,22
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	132.801,66

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)

• **Φ.Π.Α.**

Διαφορά φόρου	28.165,46
Πρόστιμο του άρθρου 58Α ΚΦΔ	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	28.165,46

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ)

Γ) Φορολογική περίοδος 01/01/2017-31/12/2017

• **Φορολογία εισοδήματος**

Διαφορά φόρου	76,594,43
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	38.697,22
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	115.291,65

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)

• **Φ.Π.Α.**

Διαφορά φόρου	36.125,57
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	36.125,57

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ)

Δ) Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018**• Φορολογία εισοδήματος**

Διαφορά φόρου	93.690,73
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	46.845,37
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	140.536,10

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)

• Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	50.535,19
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	50.535,19

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ)

Ε) Φορολογική περίοδος 01/01/2019-31/12/2019**• Φορολογία εισοδήματος**

Διαφορά φόρου	119.265,03
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	59.632,52
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	178.897,55

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)

• Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	68.078,62
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	68.078,62

(Ως η υπ' αριθμ./06-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.