



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26.5.2023

Αριθμός απόφασης: 483

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ΚΦΔ (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., με έδρα ....., κατά

• της με αρ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,

• της με αρ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016,

• της με αρ. .... πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α' του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

**5.** Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των από ..... οικείων εκθέσεων ελέγχου.

**6.** Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

7. Το αρ. .... συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας
8. Την αρ. .... πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ και το από ..... πόρισμα αναπομπής της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 74.307,06 € (διαφορά φόρου ύψους 49.538,04 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 24.769,02 €) και διαφορά ποσού που επιστράφηκε ύψους 2.043,00 €.

Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ύψους 27.095,66 €, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ. 2 & 5 του ΚΦΔ ύψους 7.882,20 €, και διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 9.531,58 €.

Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 5.665,63 € (=11.331,26 € X 50%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α' παρ. 1 του ΚΦΔ, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ με συνολική καθαρή αξία συναλλαγής ύψους 87.163,52 € (ΦΠΑ 11.331,26 €).

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από ..... εκθέσεων μερικού ελέγχου εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με δραστηριότητα τις υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων, βάσει της αρ. .... εντολής ελέγχου.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΦΔ, από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω booking και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας ύψους 4.379,64 € (καθαρή αξία ύψους 3.875,79 € πλέον ΦΠΑ 13% ύψους 503,85 €). Από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω EXPEDIA και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας ύψους 31.161,56 € (καθαρή αξία ύψους 27.576,60 € πλέον ΦΠΑ 13% ύψους 3.584,96 €). Ωστόσο, βάσει του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα του ελέγχου προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις πολύ ανώτερες από τα βιβλία, όπως αναλύεται εκτενέστερα στις σελ. 9-10 της έκθεσης. Ο έλεγχος πήρε την ευνοϊκή παραδοχή, ότι όλες οι συναλλαγές της ελεγχόμενης με τους πελάτες της έγιναν μόνο μέσω του τραπεζικού συστήματος άρα και ο έλεγχος δέχεται ότι οι διαπιστωθείσες διαμονές μέσω booking και expedia για τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συμπεριλαμβάνονται στις τραπεζικές κινήσεις. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και με βάση την απόκλιση των

βιβλίων από τις πρωτογενείς πιστώσεις, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας ύψους 87.163,52 € πλέον ΦΠΑ 11.331,25 €.

Σύμφωνα με την έκθεση εισοδήματος προέκυψαν τα κάτωθι:

1. Η ελεγχόμενη έχει καταχωρήσει στα βιβλία της συνολικά έσοδα παροχής υπηρεσίας και εμπορίας 253.028,48 €. Η επιχείρηση δηλώνει λοιπά έσοδα ποσού 27.488,40 €. Δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου κανένα σχετικό στοιχείο. Το ποσό ακαθάριστων εσόδων που μεταφέρθηκε στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος είναι 280.516,88 €.
2. Από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω booking & EXPEDIA και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, όπως αναλύονται ανωτέρω.
3. Διενεργήθηκε έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα του ελέγχου και διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις οι οποίες υπερβαίνουν το δηλωθέν εισόδημα και ο έλεγχος έλαβε ως φορολογητέα έσοδα χρήσης το ποσό πιστώσεων (χωρίς τον αναλογούντα ΦΠΑ) συνολικού ύψους 340.192,00 € έναντι ποσού ύψους 280.516,88 € που μεταφέρθηκε από τα βιβλία στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ήτοι ο έλεγχος διαπίστωσε αποκρυβείσα αξία ύψους 59.675,12 €, που προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της δήλωσης.
4. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη καταχώρησε στα βιβλία της εκατόν ογδόντα τέσσερα (184) φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής αξίας 93.833,33 € πλέον Φ.Π.Α. 22.520,01 € μηνών 8<sup>ου</sup> και 9<sup>ου</sup> έτους 2016, από την εταιρεία ..... που αφορούσαν μονωτικές, υδραυλικές, οικοδομικές και ηλεκτρολογικές εργασίες. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αναλύονται στις σελ. 15-17 της έκθεσης, η επιχείρηση ..... δεν είχε τη δυνατότητα στην ελεγχόμενη χρήση να παράσχει τις σχετικές υπηρεσίες και τα ανωτέρω τιμολόγια ήταν εικονικά. Συνεπώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες συνολικής αξίας 93.833,33 €.
5. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη καταχώρησε στα βιβλία της είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής αξίας 9.985,00 € πλέον Φ.Π.Α. 2.396,80 € από την ατομική επιχείρηση ..... αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας η οποία έχει έδρα στην οδό ..... Η συναλλασσόμενη από την ημερομηνία έναρξής της δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ΜΥΦ, ούτε δηλώνεται από άλλους συναλλασσόμενους ως προς τα έξοδα/δαπάνες. Τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία είναι όλα της ίδιας αξίας, ανεξαρτήτως του είδους παροχής υπηρεσίας και του είδους εμπορεύματος που αποκτήθηκε. Η ελεγχόμενη πριν την έκδοση του σημειώματος διαπιστώσεων υπέβαλε τροποποιητική δήλωση βάσει του ν. 4512/2018 και μείωσε τις δαπάνες της, αφαιρώντας ποσό 9.985,00 πλέον Φ.Π.Α. 2.397,00 € της επιχείρησης .....
6. Καταχωρήθηκαν στα βιβλία 4 φορολογικά στοιχεία αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.579,88 € με αξία εκάστου άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ και δεν προσκομίσθηκε η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το εν λόγω ποσό.
7. Καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ελεγχόμενης φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 10.710,11 € (πλέον Φ.Π.Α. 2.226,56 €) τα οποία δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου και συνεπώς δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αυτές.
8. Καταχωρήθηκαν στα βιβλία προσωπικές ή άλλες δαπάνες των φυσικών προσώπων της ελεγχόμενης επιχείρησης οι οποίες δεν συνδέονται με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης και εκπέστηκαν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης συνολικής καθαρής αξίας

ύψους 3.022,38 € πλέον Φ.Π.Α. 549,38 €. Οι καταχωρισθείσες δαπάνες αφορούν αρώματα, παπούτσια, εσώρουχα, τροφή σκύλου, ενοικιάσεις αυτοκινήτων, ξενοδοχεία, είδη προσωπικής περιποίησης, και τρόφιμα άμεσης κατανάλωσης την περίοδο που η επιχείρηση είναι κλειστή. Ως εκ τούτου, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση δαπάνες συνολικού ύψους 111.145,70 €.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διαφορές, οι συνολικές εκροές της προσφεύγουσας βάσει ελέγχου ανήλθαν στα 357.668,35 € (έσοδα παροχής υπηρεσιών 328.921,18 € + έσοδα εστίασης 11.270,82 € + ενδοκοινοτικές αποκτήσεις 17.476,35 €) έναντι εκροών δήλωσης ύψους 270.504,83 € (έσοδα παροχής υπηρεσιών 241.757,66 € + έσοδα εστίασης 11.270,82 € + ενδοκοινοτικές αποκτήσεις 17.476,35 €) ήτοι διαπιστώθηκε διαφορά ύψους 87.163,52 €, στα έσοδα παροχής υπηρεσιών. Οι εισροές ελέγχου μειώθηκαν από τον έλεγχο κατά 107.182,02 € στα 75.775,71 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης για τα λογιστικά αρχεία που προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου κατόπιν της αρ. .... πρόσκλησης.
2. Παραγραφή. Οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με επίδοση την ..... ήτοι μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.
3. Ο προσβαλλόμενες πράξεις περιέχουν ανύπαρκτη και μη αποδεικνυόμενη φορολογητέα ύλη. Αυθαίρετα τα συμπεράσματα του ελέγχου.
4. Αυθαίρετα και εσφαλμένα τα συμπεράσματα του ελέγχου στον καταλογισμό του προστίμου μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Ο έλεγχος έσφαλε υποστηρίζοντας ότι από την επεξεργασία των στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών συμπεραίνεται άνευ ετέρου ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε τις υπό κρίση ΑΠΥ. Ο έλεγχος βασίστηκε σε καταστάσεις με δεδομένα κρατήσεων που δεν κατασχέθηκαν νόμιμα. Οι καταστάσεις περιέχουν δεδομένα κρατήσεων και συνεπώς μπορεί να διαφέρουν από τις διαμονές που πραγματοποιήθηκαν, πχ να ακυρώθηκαν. Οι πραγματοποιημένες διαμονές θα αποδεικνύονταν από την πλήρη ανάλυση των προσώπων που διέμεναν στα δωμάτια της επιχείρησης και από το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, αλλά ουδέποτε η προσφεύγουσα εκλήθη να παράσχει στη φορολογική διοίκηση τις σχετικές εξηγήσεις και στοιχεία.
5. Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί ότι τα εισπραχθέντα ποσά στους τραπεζικούς λογαριασμούς αποτέλεσαν έσοδα στην υπό κρίση περίπτωση. Η προσφεύγουσα εισέπραξε 13.042,75 € για οφειλές προηγούμενων ετών. Κατάθεση ύψους 8.500,00 € στις ..... μεταφέρθηκε από προσωπικό λογαριασμό της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας. Πίστωση ύψους 58.000,00 € στις ..... προέρχεται από την νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας.
6. Στις πιστώσεις βάσει των οποίων προέκυψαν διαφορές στο εισόδημα και ΦΠΑ και επιβλήθηκε πρόστιμο μη έκδοσης περιλαμβάνεται ποσό ύψους 31.258,59 € που έχει κατατεθεί την ..... προέρχεται από οφειλόμενα χρηματικά ποσά ύψους 39.258,59 €.
7. Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία της εταιρείας ..... Η εταιρεία είναι ενεργή.
8. Ατελής και αόριστη η αιτιολογία τον έλεγχο εισοδήματος για ύπαρξη απόκρυψης φορολογητέας ύλης ύψους 59.675,12 € βάσει στοιχείων των πρωτογενών πιστώσεων σε

σύγκριση με τα δηλωθέντα έσοδα. Οι εισπράξεις των επιχειρήσεων αφορούν τόσο έσοδα τρέχουσας χρήσης όσο και έσοδα προηγούμενων χρήσεων ή προκαταβολές επόμενων ετών.

9. Δεν έχει καμία νομική βάση η απόρριψη των δαπανών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.022,38 € πλέον Φ.Π.Α. 549,38 € που πραγματοποιήθηκαν σε περίοδο που η επιχείρηση είναι κλειστή και ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούσαν προσωπικές ή άλλες δαπάνες των φυσικών προσώπων της ελεγχόμενης επιχείρησης οι οποίες δεν συνδέονται με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν λειτουργεί τους χειμερινούς μήνες ωστόσο υπάρχουν ανάγκες επισκευών και συντήρησης.

10. Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση οι δαπάνες που αφορούν τα 4 φορολογικά στοιχεία αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.579,88 € με αξία εκάστου άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ που καταχωρίστηκαν στα βιβλία και δεν προσκομίσθηκε η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

11. Οι εκθέσεις ελέγχου έχουν διαφορές από το σημείωμα του άρθρου 28 του ΚΦΔ.

12. Κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 παρ. 7 του ν. 4987/2022 καθώς επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58<sup>A</sup> παρ. 2 του ΚΦΔ με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και πρόστιμο του άρθρου 58<sup>A</sup> παρ. 1 του ΚΦΔ.

Μετά την υποβολή της υπό κρίση προσφυγής, η προσφεύγουσα υπέβαλε το αρ. .... συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκομίζοντας αποδεικτικά στοιχεία για την από ..... πίστωση ποσού ύψους 58.000,00 € σε λογαριασμό της προσφεύγουσας στην .....η οποία καταλογίστηκε από τον έλεγχο ως πρωτογενή πίστωση που αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας (κίνηση λογαριασμού, τραπεζική επιταγή), αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής με τραπεζικά μέσα δαπανών που δεν είχαν αναγνωριστεί από τον έλεγχο προς έκπτωση λόγω μη προσκόμισης κατά τη διενέργεια του ελέγχου των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων εξόφλησης (κίνηση λογαριασμού, αποδεικτικά συναλλαγών), και αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με τις συναλλαγές της προσφεύγουσας με την προμηθεύτρια εταιρεία ..... όπως αναλυτικά καταγράφονται στα υποβληθέντα συνημμένα υπομνήματα. Περαιτέρω, προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η φορολογική αρχή όφειλε να παρέχει επαρκέστερη αιτιολόγηση για τον καταλογισμό της παράβασής της μη έκδοσης.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα προβάλλει ισχυρισμούς και οι ισχυρισμοί που προβάλλονται πρώτη φορά με το υπόμνημα είναι οι παρακάτω.

Από τις περιπτώσεις των κρατήσεων με booking που ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, για την ..... εκδόθηκε η αρ. .... ΑΠΥ και για τον ..... εκδόθηκε το αρ. .... τιμολόγιο, όπως αυτά προκύπτουν από τα προσκομισθέντα βιβλία. Οι λοιπές κράτησεις στην κατάσταση της booking δεν πραγματοποιήθηκαν τελικά. Τα αναφερόμενα στην κατάσταση της expedia πρόσωπα δεν αποτελούν πελάτες της προσφεύγουσας αλλά της εταιρείας expedia προς την οποία η προσφεύγουσα είχε εκδώσει τιμολόγια. Στις πρωτογενείς πιστώσεις βάσει των οποίων ο έλεγχος καταλόγισε την παράβαση της μη έκδοσης, περιλαμβάνονται πιστώσεις για τις οποίες είχαν εκδοθεί τιμολόγια. Για τα φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 10.710,11 € (πλέον Φ.Π.Α. 2.226,56 €) που σύμφωνα με την έκθεση καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ελεγχόμενης και δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου και συνεπώς δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες οι δαπάνες αυτές, τα στοιχεία αυτά είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο. Εσφαλμένα απορρίφθηκαν οι δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.022,38 € πλέον Φ.Π.Α. 549,38 € που πραγματοποιήθηκαν σε περίοδο που η επιχείρηση είναι κλειστή και ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούσαν προσωπικές ή άλλες δαπάνες των φυσικών προσώπων

της ελεγχόμενης επιχείρησης οι οποίες δεν συνδέονται με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΔ 'Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου': «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ 'Κοινοποίηση πράξεων': «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. ....

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

.....

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας

υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α` των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ 'Πληροφορίες από τον φορολογούμενο': «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ «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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΔ 'Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία': «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι

αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 25 του ΚΦΔ: «6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ: «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. ...»



**Επειδή**, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 ορίζεται 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**, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά τα υπό κρίση έτη: «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**, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 'Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες',: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: «...ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών ...»

Η παρ. ιδ' προστέθηκε με το άρθρο 72 του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α 240/22.12.2016)

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 47 παρ. 2 του ν. 4172/2013: «Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.»

**Επειδή** στο άρθρο 49 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. ...»

**Επειδή** στο άρθρο 2 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β) η Εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) η Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13.

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου,

δ) η ενδοκοινατική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φορο η απο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11...»

**Επειδή** στο άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ....

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου

από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

**Επειδή**, στο άρθρο 11 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2... 3... 4...5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6... 7...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9...10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής «αγαθών,» υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ΚΦΔ 'Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας' : «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης

απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

.....

5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας».

**Επειδή** κατόπιν της υποβολής του αρ. .... συμπληρωματικού υπομνήματος, η υπό κρίση υπόθεση αναπέμφθηκε στην αρμόδια Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. Σύρου) προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις με την αρ. .... αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ επί του οποίου συντάχθηκε το από ..... πόρισμα αναπομπής της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

**Επειδή** κατόπιν των συμπληρωματικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος με το από ..... πόρισμα έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας για την από ..... πίστωση ύψους 58.000,00 € (η οποία είχε καταλογιστεί από τον έλεγχο ως πρωτογενή πίστωση που αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας) ότι αφορά μεταφορά ποσού από άλλο λογαριασμό της προσφεύγουσας και δεν αποτελεί έσοδο επιχειρηματικής δραστηριότητας και συνεπώς το αντίστοιχο καθαρό ποσό ύψους 51.327,43 € πρέπει να αφαιρεθεί από τα έσοδα ελέγχου και το ποσό 6.672,57 € από τις φορολογητέες εκροές στο ΦΠΑ. Περαιτέρω, το εν λόγω καθαρό ποσό ύψους 51.327,43 € δεν καταλογίζεται ως

παράβαση μη έκδοσης. Επιπλέον, με το υπόμνημα προσκομίσθηκε η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής των με αρ. .... και καθαρής αξίας 799.88 € και 1.000,00 € τιμολογίων και ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στο εισόδημα τις εν λόγω δαπάνες. Δεν έγιναν δεκτοί οι λοιποί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με επίδοση την ..... ήτοι μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής. Ωστόσο, οι υπό κρίση πράξεις εκδόθηκαν στις ..... και σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, έγινε ηλεκτρονική ανάρτηση των από ..... εκθέσεων ελέγχου (που αφορούν τη χρήση 2016) και των οριστικών πράξεων στις ....., με ημερομηνία ανάγνωσης την ..... Περαιτέρω, στο μήνυμα της ηλεκτρονικής κοινοποίησης αναφέρεται ότι οι εν λόγω εκθέσεις και αποφάσεις έχουν αποσταλεί και με συστημένη επιστολή (RE.....GR). Το ανωτέρω επιβεβαιώνεται και με το από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με το οποίο τα αποτελέσματα του ελέγχου απεστάλησαν στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα στο μητρώο διεύθυνση με το αρ. .... διαβιβαστικό (RE.....GR). Σύμφωνα με το ως άνω το αποδεικτικό συστημένου το έγγραφο απεστάλη από τα ΕΛΤΑ την ..... Συνεπώς σε κάθε περίπτωση οι υπό κρίση πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΔ εντός του 2016 και εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

**Επειδή** σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εισοδήματος, διενεργήθηκε έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα του ελέγχου και διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις οι οποίες υπερβαίνουν το δηλωθέν εισόδημα και ο έλεγχος έλαβε ως φορολογητέα έσοδα χρήσης το ποσό πιστώσεων (χωρίς τον αναλογούντα ΦΠΑ) συνολικού ύψους 340.192,00 € έναντι ποσού ύψους 280.516,88 € που μεταφέρθηκε από τα βιβλία στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ήτοι ο έλεγχος διαπίστωσε αποκρυβείσα αξία ύψους 59.675,12 €, που προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 21 και 47 του ν. 4172/2013. Ως εκ τούτου είναι απορριπτός ως αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι ατελής και αόριστη η αιτιολογία για την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 59.675,12 €.

**Επειδή**, ο καταλογισμός της αποκρυβείσας ύλης στο εισόδημα και της αντίστοιχης διαφοράς στις φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας βάσει του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης αιτιολογούνται πλήρως με τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου και ΦΠΑ, καθώς και το από ..... πόρισμα συμπληρωματικών επαληθεύσεων.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία της εταιρείας ..... και ότι η εν λόγω εταιρεία είναι ενεργή.

Σύμφωνα με τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου, διαπιστώθηκε από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Σύρου ότι η ελεγχόμενη καταχώρησε στα βιβλία της εκατόν ογδόντα τέσσερα (184) φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής αξίας 93.833,33 € πλέον Φ.Π.Α. 22.520,01 € μηνών 8<sup>ου</sup> και 9<sup>ου</sup> έτους 2016, από την εταιρεία ..... που αφορούσαν μονωτικές, υδραυλικές, οικοδομικές και ηλεκτρολογικές εργασίες. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αναλύονται στις σελ. 15-17 της έκθεσης, η επιχείρηση ..... δεν είχε τη

δυνατότητα στην ελεγχόμενη χρήση να παράσχει τις σχετικές υπηρεσίες και τα ανωτέρω τιμολόγια ήταν εικονικά, καθώς:

- Η επιχείρηση ..... σε σχέση με τα έσοδα που δήλωνε είχε ελάχιστες αγορές. Η συναλλασσόμενη επιχείρηση υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2016 ΜΥΦ εξόδων ποσού 15.872,22 € (χωρίς να υπάρχουν ουσιαστικές αποκλίσεις από τις δηλώσεις τρίτων) και ΜΥΦ εσόδων ποσού 1.501.630,00 €. Τα δηλωθέντα έξοδά της είναι μόνο λειτουργικά και όχι έξοδα που πραγματοποιήθηκαν για την παραγωγική της διαδικασία. Αλλά και στις ΜΥΦ που δηλώνεται από τρίτους δεν εμφανίζεται να έχει λάβει φορολογικά στοιχεία παροχής υπηρεσιών (υπεργολαβίες) ή αγοράς εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικών συναλλαγών.
- Δεν διέθετε ικανοποιητικό προσωπικό για την πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.
- Για τις υπό κρίση δαπάνες συνολικής αξίας 93.833,33 € πλέον Φ.Π.Α. 22.520,01 € προσκομίστηκε στον έλεγχο το από ..... ιδιωτικό συμφωνητικό για μονωτικές, υδραυλικές, οικοδομικές και ηλεκτρολογικές εργασίες ύψους 11.500,00 €, 11.900,00 €, 11.000,00 € & 12.500,00 € αντίστοιχα. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα σε αυτό οι πληρωμές θα γίνονταν από τον εργοδότη στον εργολάβο βάσει των εκδοθέντων τιμολογίων και η έκδοσή τους θα γινόταν τον 9ο του 2016 και η καθαρή αξία δεν θα υπερβαίνει τα 500,00 €, πλέον Φ.Π.Α. και η πληρωμή θα γινόταν με μετρητά. Όλα τα υπό κρίση τιμολόγια είναι καθαρής αξίας κάτω των 500 € και στην συντριπτική τους πλειοψηφία αξίας 490,00-500,00 €.
- Διενεργήθηκε έλεγχος από την ΔΟΥ Πύργου σε προηγούμενα φορολογικά έτη και διαπιστώθηκε ότι η συναλλασσόμενη επιχείρηση είναι λήπτης και εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν απασχόλησε προσωπικό, στις ΜΥΦ είχε δηλωθεί από τρίτους ως πελάτης για 2.268,07 € και ως προμηθευτής για 1.659.213,66 €, και σχετικά δελτία πληροφοριών από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής (σύμφωνα με το οποίο η εν λόγω εταιρεία το φορολογικό έτος 2014 δεν απασχολούσε προσωπικό, εμφάνιζε αγορές 2.857,20 € και πωλήσεις 2.206.889,20 €, δεν διέθετε υπόλοιπο εμπορευμάτων από αγορές προηγούμενων χρήσεων, δεν είχε εισαγωγές εμπορευμάτων ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις) και την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (σύμφωνα με το οποίο η εν λόγω εταιρεία δεν είχε στην κατοχή της μεταφορικά μέσα ούτε μηχανήματα έργου, δεν απασχολούσε προσωπικό, δεν χρησιμοποιούσε τον δηλούμενο ως έδρα χώρο, δεν είχε λάβει υλικά ή υπηρεσίες που να αντιστοιχούν στις πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, δεν αποδεικνυόταν η είσπραξη οπουδήποτε ποσού).
- Από ελέγχους της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαπιστώθηκε ότι πάρα πολλές επιχειρήσεις της νήσου ..... είχαν δηλώσει πολλές συναλλαγές και μεγάλου ύψους με την επιχείρηση ..... Από την Δ.Ο.Υ. Σύρου εκδόθηκαν εντολές ελέγχου για όλες τις συναλλασσόμενες επιχειρήσεις με την επιχείρηση ..... Μετά την έκδοση των εντολών ελέγχου όλες οι επιχειρήσεις υπέβαλαν τροποποιητικές δηλώσεις αφαιρώντας όλες τις δαπάνες της επιχείρησης ..... που είχαν καταχωρήσει στα βιβλία τους παραδεχόμενοι ότι οι συναλλαγές αυτές ήταν ανύπαρκτες. Η ελεγχόμενη αφαίρεσε μέρος των δαπανών με την επιχείρηση ..... μόνο για επόμενο φορολογικό έτος.
- Η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε αγορές προϊόντων από άλλους προμηθευτές που είναι ίδια με τα προϊόντα με τα υπό κρίση τιμολόγια.
- Όπως επισημαίνεται στο από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της ενδικοφανούς προσφυγής που ασκήθηκε για τις πράξεις προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος ΦΠΑ και ΚΦΔ που εκδόθηκαν για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, με την οποία η προσφεύγουσα επικαλείται την πληρωμή κάποιων φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας μέσω του τραπεζικού συστήματος, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων της συναλλασσόμενης επιχείρησης ..... όλες οι πιστώσεις και οι χρεώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό έγιναν στο ίδιο κατάστημα από το ίδιο πρόσωπο και τους ίδιους χρόνους, ανακυκλώνοντας τα ίδια χρηματικά ποσά με καταθέσεις και αναλήψεις, προκειμένου να εμφανίζεται η τραπεζική εξόφληση.

- Η από ..... προσκομισθείσα από την προσφεύγουσα βεβαίωση του .....με την οποία ο ..... ως επιβλέπων πολιτικός μηχανικός βεβαιώνει την εκτέλεση εργασιών βάσει του από ..... ιδιωτικού συμφωνητικού εργολαβίας της προσφεύγουσας με την επιχείρηση ..... είναι αβέβαιης χρονολογίας από την την οποία δεν προκύπτουν συγκεκριμένα οι εργασίες των οποίων την εκτέλεση βεβαιώνεται και γίνεται αορίστως αναφορά στο από .....ιδιωτικό συμφωνητικό. Σύμφωνα με τις εκθέσεις ελέγχου για τις κρινόμενες δαπάνες στον έλεγχο προσκομίστηκε το από ..... ιδιωτικό συμφωνητικό.

- Το προσκομισθέν από την προσφεύγουσα αποδεικτικό πληρωμής προστίμου ρύθμισης αυθαιρέτων δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας καθώς μονό με αυτή την πληρωμή δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των εργασιών. Δεν έχουν προσκομιστεί στοιχεία (η αίτηση υπαγωγής νομιμοποίησης αυθαιρέτων) ώστε να αποδεικνύεται σε ποιές κατασκευές αναφέρεται και ο χρόνος πραγματοποίησής τους, λαμβάνοντας υπόψη ότι σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας η ελεγχόμενη συναλλάσσεται με την επιχείρηση ..... από το 2016 έως και το 2019.

- Το προσκομισθέν έμβασμα ποσού 20.530,00 € που επικαλείται η ελεγχόμενη, σύμφωνα με το από ..... πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Σύρου αυτό πραγματοποιήθηκε προς τον τραπεζικό λογαριασμό του λογιστή της και δεν έχει μεταφερθεί ποτέ στους λογαριασμούς της.

**Επειδή** όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδευματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενού του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

**Επειδή** όταν σύμφωνα με τα ανωτέρω ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες συνολικής αξίας 93.833,33 €.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι στις πιστώσεις βάσει των οποίων προέκυψαν διαφορές στο εισόδημα και ΦΠΑ και επιβλήθηκε πρόστιμο μη έκδοσης περιλαμβάνεται ποσό ύψους 31.258,59 € που έχει κατατεθεί την ..... προέρχεται από οφειλόμενα χρηματικά ποσά ύψους 39.258,59 €, καθώς και οι πιστώσεις στην αρχή του έτους ύψους 13.042,75 € αφορούν ποσά που η προσφεύγουσα εισέπραξε για οφειλές προηγούμενων ετών. Ωστόσο σύμφωνα με το από ..... πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Σύρου, το από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής, και τις εκθέσεις ελέγχου, δεν προκύπτουν οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί από τις αιτιολογίες των εν λόγω πιστώσεων ούτε περαιτέρω προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ανωτέρω ισχυρισμούς.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι από τις περιπτώσεις των κρατήσεων με booking που ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, για την ..... εκδόθηκε η αρ. .... ΑΠΥ και για τον ..... εκδόθηκε το αρ. .... τιμολόγιο, όπως αυτά προκύπτουν από τα προσκομισθέντα βιβλία. Περαιτέρω ισχυρίζεται ότι οι λοιπές κρατήσεις στην κατάσταση της booking δεν πραγματοποιήθηκαν τελικά λόγω ακύρωσης. Τα αναφερόμενα στην κατάσταση της expedia πρόσωπα δεν αποτελούν πελάτες της προσφεύγουσας αλλά της εταιρείας expedia προς την οποία η προσφεύγουσα είχε εκδώσει τιμολόγια.

Σύμφωνα με το από ..... πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Σύρου, για την ..... εκδόθηκε η αρ. .... ΑΠΥ ποσού 425,00 €, ενώ βάσει booking η αξία ήταν 489,00 €. Στο εν λόγω φορολογικό στοιχείο δεν αναγραφόταν κάποια έκπτωση. Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος καταλόγισε για την εν λόγω περίπτωση ως μη έκδοση το ποσό που αντιστοιχεί στο καθαρό πόσο της διαφοράς ύψους 64,00 €.

Σύμφωνα με το από ..... πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Σύρου, όσον αφορά τους ισχυρισμούς ότι για το αρ. .... τιμολόγιο, το εν λόγω τιμολόγιο δεν αφορά το ίδιο πρόσωπο με το αναφερόμενο στην κατάσταση της booking.

Περαιτέρω όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία για τις λοιπές κρατήσεις στην κατάσταση της booking και expedia, σύμφωνα με το από ..... πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ο έλεγχος διερεύνησε τις καταστάσεις αυτές σε όλο το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και όπου διαπίστωσε άλλο χρόνο διαμονής ή άλλο ποσό ανάλογα το εκτίμησε (καταλόγισε ή αναγνώρισε). Στις καταστάσεις αυτές φαίνονται οι τυχόν ακυρώσεις, διότι η προμήθεια των αλλοδαπών εταιρειών γίνεται βάσει των πραγματικών διαμονών και κατά συνέπεια η αναφορά των πραγματοποιηθέντων διαμονών είναι λεπτομερής. Σε κάθε περίπτωση οι πελάτες της booking καταβάλουν οι ίδιοι το χρηματικό ποσό για την διαμονή τους και όχι η εταιρεία που μεσολαβεί για την κράτηση άρα το φορολογικό στοιχείο οφείλει να εκδοθεί από την ελεγχόμενη προς τους πελάτες. Στην συνεργασία με την expedia οι πελάτες πληρώνουν το πρακτορείο και το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται προς αυτό. Για τις διαμονές των συγκεκριμένων πελατών που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου τέτοιο φορολογικό στοιχείο, ούτε και καταχωρήθηκε στα βιβλία της. Η προσφεύγουσα δεν διευκρινίζει συγκεκριμένα ποιες περιπτώσεις από τις αναγραφόμενες λεπτομερώς από τον έλεγχο μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αμφισβητεί και δεν προσκομίζει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.



**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα καταλογίστηκε ποσό πίστωσης ύψους 8.500,00 € στις ....., καθώς αυτό μεταφέρθηκε από προσωπικό λογαριασμό της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας. Όπως προκύπτει από τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου και όπως αναφέρεται στο από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής και στο από ..... πόρισμα, ο έλεγχος αποδέχτηκε τον εν λόγω ισχυρισμό που είχε ήδη προβληθεί κατόπιν του σημειώματος διαπιστώσεων και αναγνώρισε ότι κατατέθηκε από την διαχειρίστρια και δεν καταλογίστηκε με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι δεν έχει καμία νομική βάση η απόρριψη των δαπανών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.022,38 € πλέον Φ.Π.Α. 549,38 € που πραγματοποιήθηκαν σε περίοδο που η επιχείρηση ήταν κλειστή και ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούσαν προσωπικές δαπάνες. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών εφόσον προκύπτει, μεταξύ άλλων, ότι πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου τα τιμολόγια των δαπανών αυτών είναι από καταστήματα τροφίμων, σούπερ μάρκετ, καταστήματα παιχνιδιών κ.α.. Λαμβάνοντάς υπόψη τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου εισοδήματος και στο από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής, και το γεγονός ότι οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν σε περίοδο που η επιχείρηση ήταν κλειστή, κρίνεται απορριπτός ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ως αβάσιμος.

**Επειδή**, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση οι δαπάνες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 3.579,88 € με αξία εκάστου άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ που καταχωρίστηκαν στα βιβλία και δεν προσκομίστηκε η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Επισημαίνεται ότι κατόπιν των συμπληρωματικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος με το από ..... πόρισμα ο έλεγχος έκρινε ότι τα 2 από τα 4 ως άνω τιμολόγια, ήτοι τα με αρ. .... καθαρής αξίας 799,88 € και 1.000,00 € αντίστοιχα εκπίπτουν από τα έσοδα της επιχείρησης, κατόπιν προσκόμισης της εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Για τα δύο τιμολόγια της ..... αξίας 890,00 € έκαστο, κρίθηκε ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

**Επειδή**, όσον αφορά τα φορολογικά στοιχεία δαπανών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 10.710,11 € (πλέον Φ.Π.Α. 2.226,56 €) που σύμφωνα με την έκθεση καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ελεγχόμενης και δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου και συνεπώς δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αυτές, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι τα στοιχεία αυτά είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο. Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου εισοδήματος και όπως επισημαίνεται στο από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής, ο έλεγχος είχε διαπιστώσει ότι δαπάνες συνολικού ύψους 15.712,51 € είχαν καταχωριστεί στα βιβλία της προσφεύγουσας χωρίς να προσκομιστούν στον έλεγχο τα σχικά φορολογικά στοιχεία. Κατόπιν του σημειώματος διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα προσκόμισε μέρος αυτών. Για τις λοιπές δαπάνες ύψους Τα φορολογικά στοιχεία που δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου είναι ποσού 10.710,11 € πλέον Φ.Π.Α. 2.226,56 € δεν

προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, και ως εκ τούτου, ' βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 του ΚΦΕ δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση. Σε κάθε περίπτωση, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

**Επειδή**, με την προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ. 2 του ΚΦΔ με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και πρόστιμο του άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ. 1 του ΚΦΔ. Ωστόσο, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 5 του άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ, στο ΦΠΑ αφαίρεσε από το πρόστιμο της παρ. 2 το πρόστιμο της παρ. 1 που είχε επιβληθεί με την αρ. .... πράξη επιβολής προστίμου (7.882,20 € = 27.095,66 € Χ 50% - 5.665,63 €). Συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι υπάρχουν διαφορές μεταξύ του σημειώματος διαπιστώσεων και των εκθέσεων ελέγχου. Ωστόσο, η προσφεύγουσα, μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων προσκόμισε στοιχεία μέρος των οποίων ο έλεγχος έκανε δεκτά και ως εκ τούτου διαφοροποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου. Περαιτέρω, στο από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής, επισημαίνεται ότι όσον αφορά το ΦΠΑ, στην σελ. 21-22 αναγράφονται ορθά τα ποσά μετά την υποβολή της ..... τροποποιητικής δήλωσης βάσει του ν. 4512/2018 που μείωσε τις εισροές της κατά 9.984,84 πλέον Φ.Π.Α. 2.397,00 €. Στον ..... προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ στον πίνακα εισροών αναγράφονται ορθά τα επί μέρους ποσά αλλά συστημικά, εκ παραδρομής, η άθροιση έγινε με τα αρχικά ποσά, κάτι που έγινε αντιληπτό κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων και διορθώθηκε στην οριστική πράξη, η οποία είναι και αυτή που παράγει έννομο αποτέλεσμα.

**Επειδή**, όσον αφορά τον καταλογισμό της παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι ο έλεγχος έσφαλε υποστηρίζοντας ότι από την επεξεργασία των στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών συμπεραίνεται άνευ ετέρου ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε τις υπό κρίση ΑΠΥ.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΦΔ, από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω booking και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας ύψους 4.379,64 € (καθαρή αξία ύψους 3.875,79 € πλέον ΦΠΑ 13% ύψους 503,85 €). Από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω EXPEDIA και των εκδοθέντων Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας ύψους 31.161,56 € (καθαρή αξία ύψους 27.576,60 € πλέον ΦΠΑ 13% ύψους 3.584,96 €). Περαιτέρω, βάσει του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης για το χρονικό διάστημα του ελέγχου προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις πολύ ανώτερες από τα βιβλία. Ο έλεγχος πήρε την ευνοϊκή παραδοχή, ότι όλες οι συναλλαγές της ελεγχόμενης με τους πελάτες της έγιναν μόνο μέσω του τραπεζικού συστήματος άρα και ο έλεγχος δέχεται ότι οι διαπιστωθείσες διαμονές μέσω booking και expedia για τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συμπεριλαμβάνονται στις τραπεζικές κινήσεις. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και με βάση την απόκλιση των βιβλίων από τις πρωτογενείς πιστώσεις, ο έλεγχος κατόπιν των

συμπληρωματικών επαληθεύσεων διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας ύψους 35.836,09 € πλέον ΦΠΑ 4.658,68 €.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, για τον καταλογισμό της παράβασης της μη έκδοσης ο έλεγχος βασίστηκε αποκλειστικά στα δεδομένα των τραπεζικών πιστώσεων. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου, για την πλειονότητα των εν λόγω πιστώσεων δεν προκύπτουν τα στοιχεία του καταθέτη/ αντισυμβαλλόμενου ώστε να στοιχειοθετείται η παράβαση της μη έκδοσης βάσει των πιστώσεων.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι από την διασταύρωση των καταστάσεων κρατήσεων μέσω booking και expedia με τις των εκδοθείσες Α.Π.Υ. διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας ύψους 31.452,39 € και ΦΠΑ ύψους 4.088,81 €, το πρόστιμο μη έκδοσης του άρθρου 58 παρ. 1 του ΚΦΔ πρέπει να τροποποιηθεί στα 2.044,41 € (= 4.088,81 € X 50%).

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης για τα λογιστικά αρχεία που προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου και ο έλεγχος βασίστηκε σε στοιχεία που δεν κατασχέθηκαν νόμιμα.

**Επειδή**, από τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του ΚΦΔ, συνάγεται ότι η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται α) από τη διάταξη του άρθρου 25 παρ. 6 ΚΦΔ, για τη δυνατότητα μετακίνησης από τον αρμόδιο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης - πρωτότυπων-βιβλίων και στοιχείων ή έγγραφων που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, για την οποία συντάσσεται απόδειξη παραλαβής και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών και β) από τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5, για τη δυνατότητα του αρμοδίου υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης να προβεί στην κατάσχεση στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου, κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιωνδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για την οποία συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης κατ' άρθρο 24 παρ. 4 του ΚΦΔ, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως της φορολογικής αρχής.

**Επειδή**, η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής κατ' άρθρο 25 παρ. 6. στην περίπτωση που ο έλεγχος μετακινεί -τα πρωτότυπα- βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση είτε κατόπιν έγγραφου αιτήματος της, κατ' άρθρο 14 παρ. 2 - το οποίο ρυθμίζει μόνο την περίπτωση της παράδοσης αντιγράφων από τον ελεγχόμενο, οπότε και παραδίδεται στο φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης- είτε στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου κατόπιν πρόσκλησης της αρχής ή πρωτοβουλίας του

φορολογούμενου, όταν δεν κρίνεται κατά την παράδοση των εγγράφων απαραίτητη η κατάσχεση αυτών.

**Επειδή**, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 79 «Σε περίπτωση προσφυγής» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), όπως προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν.3900/2010 (ΦΕΚ Α' 213), ειδικά για τις φορολογικές παραβάσεις προβλέπεται ότι η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με το από ..... έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της παρούσας προσφυγής και το από ..... πόρισμα, ο έλεγχος σε κανένα στάδιο δεν μετακίνησε βιβλία και στοιχεία από την εγκατάσταση της ελεγχόμενης επιχείρησης αλλά στηρίχθηκε σε τεθέντα αντίγραφα αυτών στην υπηρεσία. Οι εκάστοτε λογιστές της προσφεύγουσας έκαναν αποστολή στοιχείων είτε μέσω mail είτε με ταχυμεταφορές και για τον λόγο αυτό δεν υφίσταται λόγος κατάσχεσης. Τα τηρηθέντα βιβλία, οι καταστάσεις κρατήσεων μέσω booking και expedia, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από τους προμηθευτές και το από ..... ιδιωτικό συμφωνητικό βρίσκονται στην πρωτότυπη μορφή τους στην επιχείρησή της προσφεύγουσας καθότι εστάλησαν στον έλεγχο με την μορφή αντιγράφου μέσω mail. Σύμφωνα με το από ..... πόρισμα για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία της ..... έχει συνταχθεί η αρ. .... έκθεση κατάσχεσης πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας .....

Σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαιτίας μη τήρησης τυπικής διαδικασίας πριν την έκδοσή της, δεδομένου ότι, ως ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις, πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης. Τούτο, δε, υπό την προϋπόθεση ότι γίνεται επίκληση και απόδειξη της βλάβης αυτής από το θιγόμενο πρόσωπο. Ωστόσο, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσδιορίζει συγκεκριμένη βλάβη, η οποία δεν θα μπορούσε να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 79 του Κ.Δ.Δ.

**Επειδή** με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι με την από ..... αίτησή της η προσφεύγουσα ζήτησε να λάβει γνώση ορισμένων στοιχείων και εγγράφων του φακέλου της υπόθεσης από τη Δ.Ο.Υ. Σύρου και η Δ.Ο.Υ. αρνήθηκε την πρόσβαση στα αρχεία αυτά. Ωστόσο σύμφωνα με από ..... πόρισμα συντάχθηκε έγγραφο από τη Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των ζητηθέντων εγγράφων από την προσφεύγουσα, και η προσφεύγουσα δεν μερίμνησε να τα παραλάβει.

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και το πόρισμα του ελέγχου που συντάχθηκε κατόπιν της υποβολής του αρ. .... συμπληρωματικού υπομνήματος και της αρ. .... πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να τροποποιηθούν ως εξής:

Υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016  
 Πρόστιμο παρ. 1 άρθρου 58<sup>Α</sup> ΚΦΔ 2.044,41 € (= 4.088,81 € X 50%).

Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος,  
 φορολογικού έτους 2016

Εισόδημα 2016	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Φορολογητέα Κέρδη	82.971,34 €	253.792,16 €	200.664,85 €	117.693,51 €
Φόρος επί των κερδών	24.061,69 €	73.599,73 €	58.192,81 €	
Φόρος που προκαταβλήθηκε	48.070,73 €	48.070,73 €	48.070,73 €	
Φόρος πιστωτικό ποσό	24.009,04 €			
Φόρος χρεωστικό ποσό		25.529,00 €	10.122,08 €	34.131,12 €
Προκαταβολή φόρου	21.166,04 €	21.166,04 €	21.166,04 €	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00 €	800,00 €	800,00 €	
Ποσό που επιστράφηκε		2.043,00 €	2.043,00 €	
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ		24.769,02 €	17.065,56 €	17.065,56 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		74.307,06 €	51.196,68 €	51.196,68 €
Σύνολο φόρου για έκπτωση	2.043,00 €			2.043,00 €

Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016

ΦΠΑ 2016	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Φορολογητέες εκροές	270.504,83 €	357.668,35 €	306.340,92 €	35.836,09 €
Φορολογητέες εισροές	182.957,73 €	75.775,71 €	75.775,71 €	107.182,02 €
Φόρος εκροών	38.298,69 €	49.629,95 €	42.957,38 €	4.658,69 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	48.939,03 €	23.643,05 €	23.643,05 €	25.295,98 €
Πιστωτικό υπόλοιπο	10.640,34 €	1.108,76 €	1.108,76 €	9.531,58 €
Χρεωστικό υπόλοιπο		27.095,66 €	20.423,09 €	20.423,09 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ΚΦΔ		7.882,20 €	8.167,14 €	8.167,14 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		34.977,86 €	28.590,23 €	28.590,23 €
Σύνολο φόρου για έκπτωση	10.640,34 €	1.108,76 €	1.108,76 €	9.531,58 €

Το πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ υπολογίστηκε στα 8.167,14 €, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου ήτοι αφαιρέθηκε το πρόστιμο της παρ. 1 του ανωτέρω άρθρου ύψους 2.044,41 € (8.167,14 € = 20.423,09 € X 50% - 2.044,41 €).

## Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

- Υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016  
Πρόστιμο παρ. 1 άρθρου 58<sup>Α</sup> ΚΦΔ 2.044,41 € (= 4.088,81 € X 50%).
- Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

Εισόδημα 2016	Διαφορά Ελέγχου-Δήλωσης	Διαφορά ΔΕΔ-Δήλωσης
Φόρος χρεωστικό ποσό	49.538,04 €	34.131,12 €
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	24.769,02 €	17.065,56 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	74.307,06 €	51.196,68 €
Σύνολο φόρου για έκπτωση	2.043,00 €	2.043,00 €

- Υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016

ΦΠΑ 2016	Διαφορά Ελέγχου-Δήλωσης	Διαφορά ΔΕΔ-Δήλωσης
Πιστωτικό υπόλοιπο	9.531,58 €	9.531,58 €
Χρεωστικό υπόλοιπο	27.095,66 €	20.423,09 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ΚΦΔ	7.882,20 €	8.167,14 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	34.977,86 €	28.590,23 €
Σύνολο φόρου για έκπτωση	9.531,58 €	9.531,58 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.