



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **09-05-2023**

Αριθμός απόφασης: **894**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332241

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ.** της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ.** Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....», με **Α.Φ.Μ.** ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον ..... του ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., κατά: **α)** της με αρ. ..../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής

προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, **β)** της με αρ. ....../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, **γ)** της με αρ. ....../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, **δ)** της με αρ. ....../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, **ε)** της με αρ. ....../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, **στ)** της με αρ. ....../12-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, **ζ)** της με αρ. ....../12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, **η)** της με αρ. ....../12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 και **θ)** της με αρ. ....../12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8', όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....», με **Α.Φ.Μ.** ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον ..... του ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. ....../12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, με αντικείμενο εργασιών τις κατασκευαστικές εργασίες κτηρίων, κύριος φόρος ύψους 62.461,26€ και πρόστιμο αρ. 58 του ΚΦΔ ύψους 31.230,63€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **93.691,89€**, κατόπιν προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με το άρ. 28 παρ. 1 του Ν. 4172/2013, λόγω μη προσκόμισης στην φορολογική αρχή των βιβλίων και στοιχείων της, ήτοι με βάση τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....../12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας κύριος φόρος ύψους 17.762,42€, πρόστιμο αρ. 58 του ΚΦΔ ύψους 8.881,21€ και τέλος επιτηδεύματος ύψους 800,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους **27.443,63€**, κατόπιν προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με το άρ. 28

παρ. 1 του Ν. 4172/2013, λόγω μη προσκόμισης στην φορολογική αρχή των βιβλίων και στοιχείων της, ήτοι με βάση τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας κύριος φόρος ύψους 11.212,69€, πρόστιμο αρ. 58 του ΚΦΔ ύψους 5.606,35€ και τέλος επιτηδεύματος ύψους 800,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους **17.619,04€**, κατόπιν προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με το άρ. 28 παρ. 1 του Ν. 4172/2013, λόγω μη προσκόμισης στην φορολογική αρχή των βιβλίων και στοιχείων της, ήτοι με βάση τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 51.758,82€ και πρόστιμο αρ. 58Α του ΚΦΔ ύψους 25.879,42€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **77.638,24€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και εισροών της, βάσει των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 14.742,11€ και πρόστιμο αρ. 58Α του ΚΦΔ ύψους 7.371,06€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **22.113,17€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και εισροών της, βάσει των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 11.279,43€ και πρόστιμο αρ. 58Α του ΚΦΔ ύψους 5.639,72€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **16.919,15€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και εισροών της, βάσει των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων-εξόδων αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω μη υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του αρ. 14 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρ. 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αρ. ....//**12-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω μη υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων, κατά παράβαση των

διατάξεων της παρ. 3 του αρ. 14 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρ. 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αρ. ....../12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 10.100,00€, λόγω α) μη υποβολής καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρ. 14 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρ. 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ και β) μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων (βιβλίων), κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 3, 4, 5, 6 και 7 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και της παρ. 1 του αρ. 13 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρ. 54 παρ. 1 περ. η', παρ. 2 περ. ε' και παρ. 3 του ΚΦΔ (καθ'υποτροπή).

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στις από ...-12-2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Βόλου, για τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019, δυνάμει της υπ' αριθ. ....../2022 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α .....ΕΞ 2019/09-08-2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., περί αποκλίσεων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σε σχέση με τις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων (Μ.Υ.Φ.) και τις δηλώσεις Φ.Π.Α.

Η προσφεύγουσα εταιρία δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του αρ. 14 του ΚΦΔ της φορολογικής αρχής, για προσκόμιση των βιβλίων και των στοιχείων της, με συνέπεια ο έλεγχος να διενεργηθεί με κάθε διαθέσιμο μέσο και συγκεκριμένα τα δεδομένα των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων (Μ.Υ.Φ.) που υπέβαλαν αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, δηλώνοντας την προσφεύγουσα εταιρία ως προμηθευτή τους ή πελάτη τους, καθόσον η ίδια δεν υπέβαλε τιαύτες καταστάσεις, αλλά ούτε δηλώσεις Φ.Π.Α., ενώ οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση έτη που υποβλήθηκαν την 29-08-2022 και μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, ήταν μηδενικές.

Στη συνέχεια, η φορολογική αρχή απέστειλε έγγραφα αιτήματα στους πελάτες της προσφεύγουσας, με τα οποία ζητούσε τα αντίγραφα των τιμολογίων που έλαβαν από αυτήν, τα αποδεικτικά του τρόπου εξόφλησης των συναλλαγών, καθώς και τυχόν ιδιωτικά συμφωνητικά που συνάφθηκαν μεταξύ τους. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα ανωτέρω στοιχεία, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2017 στο ποσό των 215.984,97€ πλέον Φ.Π.Α. 51.836,39€, τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2018 στο ποσό των 61.630,00€ πλέον Φ.Π.Α. 14.791,20€ και τα ακαθάριστα έσοδα του έτους 2019 στο ποσό των 47.230,00€ πλέον Φ.Π.Α. 11.335,20€.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρία ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1) Μη νόμιμες οι προσβαλλόμενες πράξεις, ως προς τον τρόπο υπολογισμού των διαθέσιμων στοιχείων. Μη νόμιμος υπολογισμός των ακαθαρίστων εσόδων-καθαρών κερδών. Ανωτέρα βία.
- 2) Παραβίαση της αρχής της επιείκειας και της χρηστής διοίκησης.

**Επειδή**, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «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**, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή**, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ «...Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ...».

**Επειδή**, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ..].

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1 και 5 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), ως ίσχυε για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων,

υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων».

**Επειδή**, με 13 παρ.1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

**Επειδή**, με τις παρ. 1 και 25 του αρ. 72 του ν. 4172/2013, ορίζεται: «1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού... 25. Από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

**Επειδή**, στο άρθρο 21 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζεται ότι: «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα 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**, στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: [..], γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.»

**Επειδή** περαιτέρω στο άρθρο 22 του ανωτέρω νόμου, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ)

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

**Επειδή**, με το άρθρο 2 του Ν. 2859/2000 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, [...]».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 1 και 3 του ως άνω νόμου, μεταξύ άλλων 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 σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών..... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18. ....».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, 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 οποίον επιβαρύνθηκαν, ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣΤΕ 3338/2011), προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές δαπάνες, τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. (ΣΤΕ426/2013, 1514/2013).

**Επειδή**, στο άρθρο 61 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας.... 2. Το αίτημα απαλλαγής



απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και: α) υποβάλλεται εγγράφως, β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. 3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

**Επειδή**, στην ΠΟΛ 1252/2015, ορίζεται: «13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61 του ν. 4174/2013): Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο

**Επειδή**, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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**, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρία, δια του νόμιμου εκπροσώπου της, ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα δεν προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της εξωλογιστικά, εφαρμόζοντας στα ακαθάριστα έσοδα της τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους 12% που αντιστοιχούσε στη δραστηριότητά της ως «εργολάβου οικοδομών». Ωστόσο ο εν λόγω εξωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων, προβλεπόταν από το αρ. 30 και 32 του ν. 2238/1994 που καταργήθηκε με την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, ήτοι 01-01-2014.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν υπέβαλε στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της και να αποδομούν το πόρισμα του ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται ως αβάσιμοι**.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....», με **Α.Φ.Μ.** ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον ..... του ....., με **Α.Φ.Μ.** .....

#### **Φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:**

##### **Φορολογία εισοδήματος**

**A)** Η υπ' αρ. ..../**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Κύριος φόρος	62.461,26
Πρόστιμο άρ. 58 του ΚΦΔ	31.230,63
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>93.691,89€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

**B)** Η υπ' αρ. ..../**12-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Κύριος φόρος	17.762,42
Πρόστιμο άρ. 58 του ΚΦΔ	8.881,21
Τέλος επιτηδεύματος	800,00
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>27.443,63€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

**Γ)** Η υπ' αρ. ....../12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Κύριος φόρος	11.212,69
Πρόστιμο άρ. 58 του ΚΦΔ	5.606,35
Τέλος επιτηδεύματος	800,00
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>17.619,04€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

#### **Φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)**

**Α)** Η υπ' αρ. ....../12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο	51.758,82
Πρόστιμο άρ. 58Α του ΚΦΔ	25.879,42
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>77.638,24€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

**Β)** Η υπ' αρ. ....../12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο	14.742,11
Πρόστιμο άρ. 58Α του ΚΦΔ	7.371,06
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>22.113,17€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Γ) Η υπ' αρ. ....//12-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο	11.279,43
Πρόστιμο άρ. 58Α του ΚΦΔ	5.639,72
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>16.919,15€</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

#### Πρόστιμο άρ. 54 του ΚΦΔ

Α) Η υπ' αρ. ....//12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Πρόστιμο άρ. 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.	<b>100,00 €</b>

Β) Η υπ' αρ. ....//12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Πρόστιμο άρ. 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.	<b>100,00 €</b>

Γ) Η υπ' αρ. ....//12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1α και 2α του ΚΦΔ	100,00
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1η και 2ε και 3 του ΚΦΔ	10.000,00
<b>Σύνολο</b>	<b>10.100,00€</b>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.