



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/07/2023

Αριθμός απόφασης: 1023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

δ. τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 11/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στο, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: α) της υπ' αριθ. /13-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και β) της υπ' αριθ. /13-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/04/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(α) Με την υπ' αριθ./13-03-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, προσδιορίστηκαν φορολογητέα κέρδη ποσού 22.296,16€ αντί της δηλωθείσας ζημίας ποσού 121.360,19€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 6.465,89€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 3232,95€, ήτοι συνολικό ποσό 9.698,84€.

(β) Με την υπ' αριθ./13-03-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά φόρου ποσού 13.732,53€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 6.866,26€, ήτοι συνολικό ποσό 20.598,79€, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές μη αναγνωρισθείσας ζημίας ποσού 56.731,44€ και μείωσης των φορολογητέων εισροών κατά ποσό 1.019,00€, το οποίο βάσει ελέγχου αφορά δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθ./12-12-2022 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, για το φορολογικό έτος 2017. Η προσφεύγουσα εταιρεία έχει αντικείμενο εργασιών

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στην πρόσκληση του ελέγχου προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία (ημερολόγιο και ισοζύγιο) καθώς και το σύνολο των παραστατικών εσόδων και εξόδων για την ελεγχόμενη περίοδο.

Από τον έλεγχο αναμορφώθηκαν τα καθαρά κέρδη, που προέκυψαν από τα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας, με την προσθήκη λογιστικών διαφορών που αφορούν δαπάνες μη αναγνωρισθείσες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Συγκεκριμένα, στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου έτους 2017 προστέθηκαν λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 117.368,59€, ήτοι δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση: α) αποσβέσεις που δεν είχαν εγγραφεί στα τηρούμενα βιβλία και για τις οποίες δεν προσκομίσθηκε μητρώο παγίων από το οποίο να προκύπτουν οι αποσβέσεις αυτές, ποσού 6.570,18€, β) δαπάνες μισθοδοσίας ποσού 103.642,43€ λόγω μη προσκόμισης των παραστατικών εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου, γ) δαπάνες ποσού 189,00€, οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσωπικές-καταναλωτικές δαπάνες και δ) δαπάνες ποσού 6.966,98€ λόγω μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων (830,00€), ή των παραστατικών τμηματικής ή ολικής εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (6.136,98€).

Επιπλέον, κατά το ελεγχόμενο έτος η προσφεύγουσα δήλωσε ζημίες ποσού 63.301,56€ χωρίς να παραθέσει κατά τη διάρκεια του ελέγχου στοιχεία σχετικά με τη χρηματοδότηση των παραπάνω ζημιών. Σύμφωνα δε με τον έλεγχο, η πίστωση του λογαριασμού 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί μετόχων» με το ποσό των 70.000,00€ καταδεικνύει τη σύναψη δανειακής σύμβασης για κάλυψη της ζημίας από τον εταίρο, η οποία όμως δεν αποδεικνύεται με σχετικό έγγραφο νομίμως κατατεθειμένο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενώ η μη μεταφορά του υπολοίπου του λογαριασμού 33.07 στο επόμενο φορολογικό έτος υποδηλώνει την εξόφληση της υποχρέωσης μέσα στο ελεγχόμενο έτος 2017. Κατά συνέπεια, ο έλεγχος κατέληξε στο πόρισμα ότι τα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν τη ζημία στο έτος 2017 και συνεπώς υπερέβησαν τα έσοδα και για τα οποία ο τρόπος χρηματοδότησης δεν αιτιολογήθηκε από την προσφεύγουσα, συνιστούν μη αιτιολογημένη προσαύξηση περιουσίας και ως εκ τούτου φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις εκδόθηκε από τον έλεγχο το υπ' αριθ. /10-02-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων-Κλήση προς ακρόαση, του άρθρου 28 του ΚΦΔ, με συνημμένο τον υπ' αριθ. /10-02-2023 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος και τον υπ' αριθ. /10-02-2023 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017.

Η ελεγχόμενη εταιρεία, ανταποκρινόμενη στην ανωτέρω κλήση, υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. /01-03-2023 υπόμνημα, με τα αναφερόμενα σε αυτό συνημμένα έγγραφα. Από τα προσκομισθέντα, με το ανωτέρω υπόμνημα, στοιχεία έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο δαπάνες μισθοδοσίας ποσού 82.488,35€ και λοιπές δαπάνες 2.379,92€, λόγω προσκόμισης των τραπεζικών κινήσεων πληρωμών. Αντίθετα, δεν έγιναν δεκτά τα διορθωμένα μετά τον έλεγχο βιβλία (ημερολόγιο και ισοζύγιο) που προσκομίσθηκαν, όπου φαίνεται η διενέργεια εγγραφών αποσβέσεων καθώς δεν προσκομίσθηκε περαιτέρω το μητρώο παγίων.

Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε τον προσκομισθέντα πίνακα σχηματισμού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών, της εταιρού, καθώς θεώρησε ότι το ως άνω έγγραφο δε δύναται από μόνο του να δικαιολογήσει τη χρηματοδότηση της ζημίας. Επιπλέον, κατά τον έλεγχο, η ανάλωση κεφαλαίου ενός φυσικού προσώπου δεν μπορεί να συσχετισθεί με τη χρηματοδότηση της ζημίας ενός νομικού προσώπου.

Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2017, ως εξής :

Καθαρά κέρδη (ζημίες) δήλωσης	-63.301,56€
Πλέον έσοδα ελέγχου	56.731,44€
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	0,00€
Σύνολο κερδών (ζημιών)	-6.570,12€
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	32.500,32 €
Σύνολο καθαρών κερδών ελέγχου	25.930,20€

Στη φορολογία ΦΠΑ διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ των φορολογητέων εκροών, βάσει των δηλώσεων της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2017 και των φορολογητέων εκροών του έτους αυτού, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο. Οι διαφορές αυτές κρίθηκε ότι

προέρχονται από την προσαύξηση περιουσίας ποσού ευρώ 56.731,44€, οι οποίες φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας που δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων. Περαιτέρω δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο ως δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ποσά που αφορούν μη προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία ή προσωπικές-καταναλωτικές δαπάνες, συνολικού ποσού 1.019,00€, ήτοι δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ΦΠΑ εισροών ποσού 244,56€.

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκαν οι από 13/03/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017 και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις από τον Προϊστάμενο του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το υπόλοιπο του λογαριασμού 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί μετόχων» με συνολική πίστωση ποσού 70.000,00€, ο οποίος έχει δημιουργηθεί με τμηματικές καταθέσεις και ταμειακές διευκολύνσεις έχει μεταφερθεί στις 31/12/2017, με τακτοποιητικές εγγραφές, στο λογαριασμό 53.14 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους».

Περαιτέρω, ισχυρίζεται ότι οι αποσβέσεις παγίων ποσού 6.570,18€, τις οποίες ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπτόμενες δαπάνες, έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης με εγγραφές τακτοποίησης.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία, προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

- Μητρώο παγίων στοιχείων χρήσης 2017.
- Ισοζύγιο γενικής λογιστικής λογαριασμού 53.14 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους», φορολογικών ετών 2017 έως 2019.
- Ισοζύγιο γενικής λογιστικής, αναλυτικό καθολικό και ημερολόγιο των λογαριασμών 14.99 «Αποσβεσμένα έπιπλα & αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός», 66 «Αποσβέσεις» και 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί μετόχων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. [...] 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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 τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕφΑΘ 1075/2011).

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, Στε 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Σύμφωνη ως προς το θέμα αυτό είναι και η θεωρία, σύμφωνα με την οποία, η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την

προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της (Ευαγγ.Τσακίρη Διοκ. Δικαστή, Φορολ. Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογουμένων, Σεπτέμβριος 2008 σελ.25).

Επειδή, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και τη νομολογία, επιβάλλεται η Διοίκηση να ερευνά, να διασταυρώνει και να αποδεικνύει με αδιάσειστα στοιχεία τις παραβάσεις, καθώς βάσει του άρθρου 64 του ΚΦΔ, 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 των πράξεων. Η «χρηματοδότηση ζημίας» (δαπανών) εν προκειμένω, αποτελεί στοιχείο προς διερεύνηση και όχι απόδειξη των υπό κρίση παραβάσεων.

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), ενώ δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στη με ημερομηνία θεώρησης 29/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, αναφέρεται ότι:

«6. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ - ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

[...]

Ζημία παρελθουσών χρήσεων

Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους 2017 υπάρχουν μεταφερόμενες ζημίες παρελθουσών χρήσεων ύψους 58.058,63€. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ./2022 εντολής ελέγχου, προέκυψε μείωση της ανωτέρω ζημίας κατά 54.424,59€. Συνεπώς, ο έλεγχος δέχεται το ποσό των 3.634,04€ ως ζημία παρελθουσών χρήσεων προς συμψηφισμό με τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν από τον έλεγχο της χρήσης 2017.

Επιπλέον, τα διαχειριστικά/φορολογικά έτη 2011-2015, που δεν ελέγχθηκαν, η ελεγχόμενη οντότητα παρουσίαζε ζημίες ύψους 30.813,95€, τις οποίες μετέφερε σε επόμενα έτη.

Σημειώνεται ότι, η ζημία του ελεγχόμενου φορολογικού έτους 2017 ποσού 121.360,19€ μεταφέρθηκε στο φορολογικό έτος 2018, ως ζημία παρελθουσών χρήσεων.

Έλεγχος χρηματοδότησης ζημίας

Κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, η ελεγχόμενη επιχείρηση δηλώνει ζημίες 63.301,56€. Σημειώνεται ότι το κεφάλαιο της επιχείρησης είναι μόνο 18.000,00€ και οι ζημίες από τις προηγούμενες χρήσεις περιορίζονται στο ποσό των 3.634,04€ με βάση τον έλεγχο που διενεργήθηκε με την υπ' αριθ./2022 εντολή ελέγχου.

Συνεπώς, τα χρηματικά διαθέσιμα δεν επαρκούν για την κάλυψη των παραπάνω ζημιών.

Περαιτέρω, από τα βιβλία της επιχείρησης φαίνεται ότι έχουν εξοφληθεί όλες οι οφειλές προς το προσωπικό από το ταμείο της και έχουν προσκομιστεί οι πληρωμές των εργοδοτικών εισφορών

προς τον ασφαλιστικό φορέα με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής.

Επίσης, από τα προσκομιζόμενα βιβλία της επιχείρησης, προκύπτει ότι για το υπόλοιπο των οφειλών προς τους προμηθευτές της επιχείρησης δεν λήφθηκε υπόψη το υπόλοιπο που των 6.031,73€ που είχε σχηματιστεί στις 31/12/2016. Κατά την διάρκεια της ελεγχόμενης περιόδου, η επιχείρηση δημιούργησε οφειλές προς τους προμηθευτές της ύψους 409.614,12€ όπου αποπλήρωσε μέσα στο 2017 τα 400.657,02€, αφήνοντας ένα υπόλοιπο 8.957,10€ για αποπληρωμή στο επόμενο φορολογικό έτος.

Σημειώνεται ότι, ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων, ζημία χρήσης που προκύπτει από πωλήσεις μείον αγορές και έξοδα (εκτός αποσβέσεων και προβλέψεων), εφόσον δεν χρηματοδοτούνται από το υπάρχον καταβεβλημένο κεφάλαιο, δημιουργεί αντίστοιχη μη εξοφλημένη αύξηση της απλήρωτης υποχρέωσης στη χρήση που προκύπτει προς προμηθευτές της επιχείρησης. Σε διαφορετική περίπτωση καταφανώς προκύπτει ότι η επιχείρηση έχει και άλλα έσοδα-προσαύξηση περιουσίας που δεν δηλώνεται. Εν προκειμένω, καθώς το υπόλοιπο από 31/12/2016 δεν λαμβάνεται υπόψη για την χρήση 2017 όπως επίσης ότι το υπόλοιπο των 8.957,10€ που δημιουργήθηκε μέσα στην χρήση δεν μεταφέρεται στο επόμενο φορολογικό έτος, υποδηλώνει ότι η ελεγχόμενη οντότητα εξόφλησε το σύνολο των προμηθευτών της μέσα στην ελεγχόμενη χρήση.

Κατόπιν ηλεκτρονικών αιτημάτων, περιήλθαν στην υπηρεσία μας από το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (νόμος 4170/2013, ΦΕΚ Α' 163/12.07.2013 Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις), κατάσταση των τραπεζικών λογαριασμών που τηρεί η ελεγχόμενη. Βάσει των παραπάνω καταστάσεων που περιήλθαν στην Υπηρεσία μας από το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη δεν έχει προβεί στην σύναψη καμίας δανειακής σύμβασης με κάποια τράπεζα.

Από τα βιβλία της επιχείρησης προκύπτει ότι υπάρχει πίστωση του λογαριασμού 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί μετόχων» με το ποσό των 70.000,00€ και με ισόποση χρέωση του λογαριασμού 38.00 «Ταμείο». Το παραπάνω καταδεικνύει την σύναψη δανειακής σύμβασης για κάλυψη της ζημίας από τον έταιρο η οποία όμως δεν αποδεικνύεται με σχετικό έγγραφο (συμφωνητικό) νομίμως κατατεθειμένο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Επίσης, το παραπάνω πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 33.07 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί μετόχων» που δημιουργήθηκε μέσα στην χρήση δεν μεταφέρεται στο επόμενο φορολογικό έτος, γεγονός που υποδηλώνει την εξόφληση της υποχρέωσης μέσα στο ελεγχόμενο έτος.

[...]

Από τον συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 παρ. 4 και 47 παρ. 2 του Ν.4172/2013, η μη δικαιολογημένη προσαύξηση της περιουσίας νομικού προσώπου του αρ. 45 του Ν.4172/2013, θεωρείται ως έσοδο επιχειρηματικής δραστηριότητας και φορολογείται ως τέτοια. Σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 όπως ερμηνεύτηκαν με την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α'ΕΞ 2015/05-11-2015 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προσαύξηση περιουσίας συνιστά και η χρηματοδότηση δαπανών (ζημίας), χωρίς να προκύπτει η νόμιμα φορολογημένη ή νόμιμα αφορολόγητη πηγή/προέλευση των χρημάτων.

Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος αποφαινεται ότι τα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν ζημίες χρήσης

και συνεπώς υπερέβησαν τα έσοδα (πλην αποσβέσεων και προβλέψεων) και για τα οποία ο τρόπος χρηματοδότησης δεν αιτιολογείται, συνιστούν μη αιτιολογημένη προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Έλεγχος παραβατικότητας

Κατόπιν ελέγχου της Υπηρεσίας μας, βρέθηκαν να έχουν καταλογιστεί στην ελεγχόμενη επιχείρηση οι κάτωθι παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για επόμενα φορολογικά έτη από το ελεγχόμενο.

Α/Α-Ετος-ΔΟΥ	Ελεγχόμενη Περίοδος	Έτος	Ποσό Προστίμου	Παράβαση	Εντολή Ελέγχου
...../...../1113	14/12/2021- 14/12/2021	2021	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)	52/2021
...../...../1113	10/05/2018 - 10/05/2018	2018	500,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)	202/2018

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- Το γεγονός ότι για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, η επιχείρηση δηλώνει ζημίες το ποσό των 63.301,56€,
- Το γεγονός ότι δεν αποδεικνύεται και δεν δικαιολογείται ο τρόπος χρηματοδότησης των παραπάνω ζημιών χρήσης

καταλήγει στο πόρισμα ότι τα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν ζημίες χρήσης και συνεπώς υπερέβησαν τα έσοδα (πλην αποσβέσεων και προβλέψεων) και για τα οποία ο τρόπος χρηματοδότησης δεν αιτιολογείται, συνιστούν μη αιτιολογημένη προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Στα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν άγνωστης προέλευσης χρηματοδότησης ζημίες χρήσης, δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά των αποσβέσεων και των προβλέψεων και συνεπώς τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης προσαυξάνονται στην ελεγχόμενη χρήση ως κάτωθι:

Ζημία χρήσης	63.301,56 €
Αποσβέσεις παγίων	- 6.570,12 €
Προσαύξηση περιουσίας	56.731,44 €

[...]

7. ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘΡΟ 28 ΠΑΡ.1 Ν. 4987/2022

[...]

Ζημία παρελθουσών χρήσεων

Ο έλεγχος **συνεχίζει να δέχεται το ποσό των 3.634,04€** ως ζημία παρελθουσών χρήσεων καθώς η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κάτι σχετικό στις απόψεις της επί του σημειώματος διαπιστώσεων.

Έλεγχος χρηματοδότησης ζημίας

Η ελεγχόμενη προσκόμισε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών της εταιρού Το παραπάνω έγγραφο δεν δύναται να δικαιολογήσει από μόνο του την χρηματοδότηση της ζημίας που δημιουργείται. Επίσης, ο έλεγχος έχει ήδη πάρει θέση όσον αφορά τους δοσοληπτικούς λογαριασμούς των μετόχων της επιχείρησης. Περαιτέρω, δεν μπορεί να συσχετισθεί η ανάλωση κεφαλαίου ενός φυσικού προσώπου με την χρηματοδότηση ζημίας ενός νομικού προσώπου. Συνεπώς, δεν αίρονται οι αρχικές διαπιστώσεις ελέγχου και τα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν ζημίες χρήσης και συνεπώς υπερέβησαν τα έσοδα (πλην αποσβέσεων και προβλέψεων) και για τα οποία ο τρόπος χρηματοδότησης δεν αιτιολογείται, συνιστούν μη αιτιολογημένη προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τα παραπάνω ο έλεγχος καταλήγει:

Ακαθάριστα έσοδα

Τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης προσδιορίζονται ως ακολούθως:

	01/01/2017-31/12/2017
Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	436.900,15 €
Πλέον έσοδα βάσει ελέγχου	56.731,44 €
Σύνολο Ακαθάριστων εσόδων ελέγχου	493.631,59 €

Αποτελέσματα

Για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα λογιστικά ως ακολούθως:

	01/01/2017-31/12/2017
Καθαρά κέρδη (ζημίες) δήλωσης	- 63.301,56 €
Πλέον έσοδα ελέγχου	56.731,44 €
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	0,00 €
Σύνολο κερδών (ζημιών)	-6.570,12 €
Πλέον λογιστικές διαφορές	32.500,32 €
Σύνολο καθαρών κερδών ελέγχου	25.930,20 €

Τα οικονομικά αποτελέσματα που προκύπτουν από την αρχική δήλωση και από τον έλεγχο έχουν ως κάτωθι:

	2017
Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	436.900,15 €
Ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου	493.631,59 €
Καθαρά κέρδη (ζημίες) δήλωσης	- 63.301,56 €
Καθαρά κέρδη ελέγχου	25.390,20 €

[...]

Επειδή, επιπλέον στην οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο Ελεγκτικές επαληθεύσεις - διαπιστώσεις ελέγχου αναφέρεται:

«6.1 Προσδιορισμός αποτελεσμάτων

Οι διαφορές φορολογητέων εκροών που προέκυψαν από τον έλεγχο απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά Αξίας
Φορολογητέες εκροές με συντ. 24%	436.900,15 €	493.631,59 €	13.615,55 €

Η ως άνω διαφορά προέρχεται από την προσαύξηση περιουσίας, όπως αναλυτικά περιγράφηκε ανωτέρω και φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Οι διαφορές φορολογητέων εισροών που προέκυψαν από τον έλεγχο απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά Αξίας
Φορολογητέες εισροές με συντ. 24%	335.498,25 €	334.479,25 €	244,56 €

Η ως άνω διαφορά προέρχεται από την μη προσκόμιση νόμιμων παραστατικών και από προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, όπως αναλυτικά περιγράφηκε ανωτέρω.

[...].».

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά των δαπανών που προκάλεσαν ζημιές χρήσης συνιστούν μη αιτιολογημένη προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως έσοδα της επιχείρησης κατά την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας, τα οποία δεν δηλώθηκαν και για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι έλαβε, κατά το ελεγχόμενο έτος, ταμειακές διευκολύνσεις από τη μοναδική εταιίρο συνολικού ποσού 70.000,00€, ποσό το οποίο στο τέλος της χρήσης δεν εξοφλήθηκε αλλά μεταφέρθηκε σε λογαριασμό υποχρεώσεων.

Επειδή, στην από 13/04/2023 έκθεση απόψεων επί της παρούσας προσφυγής, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ αναφέρεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί χρηματοδότησης της εταιρείας από τον μοναδικό εταιίρο δεν έγινε αποδεκτός από τα προσκομιζόμενα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή **ισοζύγια των ετών 2018 και 2019**, συνιστούν **νέα στοιχεία**, τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου πριν την ολοκλήρωσή του και πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων από τα οποία προκύπτει μιν ότι μεταφέρεται η δανειακή υποχρέωση του νομικού προσώπου προς τον εταιίρο στα επόμενα έτη, ωστόσο και πάλι δεν τεκμηριώνεται ο τρόπος αποπληρωμής της δανειακής αυτής υποχρέωσης.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα, με την παρούσα προσφυγή στοιχεία, προκύπτει ότι η υποχρέωση από ταμειακές διευκολύνσεις, ποσού 70.000,00€ προς τη μοναδική εταιίρο της προσφεύγουσας εταιρείας παραμένει ανεξόφλητη, τουλάχιστον μέχρι και το φορολογικό έτος

2019, όπως φαίνεται από το ισοζύγιο γενικής λογιστικής του λογαριασμού 53.14 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους», ετών 2017 έως 2019.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα», του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/16-11-2017 «Διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», αναφέρεται ότι:

«[...] 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο

διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).».

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

[...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά

προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» 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:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.».

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ.1036/27-03-2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014», αναφέρεται ότι: «Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18.6.2015. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση όπου προκύπτει από τον έλεγχο ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, ο αρμόδιος ελεγκτής δύναται, κατόπιν σχετικής εγκρίσεως, να προβεί στον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης για τα ελεγχόμενα έτη με τη χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή, από τα προαναφερθέντα καθίσταται σαφές ότι η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, όπως αυτή αποτυπώνεται στις με ημερομηνία θεώρησης 13/03/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, στερείται σαφήνειας, ειδικότητας και πληρότητας. Πιο συγκεκριμένα, από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει με βεβαιότητα ο τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων ελέγχου της προσφεύγουσας εταιρείας ύψους 493.631,59€ για το φορολογικό έτος

2017, ενώ δεν υφίσταται διαπίστωση παράβασης μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης που να αναφέρεται σε συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Αντιθέτως, ο έλεγχος συνάγει ότι για το νομικό πρόσωπο υφίσταται «προσαύξηση περιουσίας» κατόπιν συμπερασματικών σκέψεων, χωρίς αυτές να προκύπτουν από τη διενέργεια συγκεκριμένων επαληθεύσεων επί των αποθεμάτων (αρχής - τέλους), των αγορών και των πωλήσεων, αλλά η εν λόγω «προσαύξηση περιουσίας» προσδιορίσθηκε μέσω μιας μεθόδου σύγκρισης της χρέωσης και της πίστωσης λογαριασμών του ισοζυγίου γενικής λογιστικής στο ελεγχόμενο φορολογικό έτος, χωρίς ωστόσο να εξασφαλίζεται ότι υφίσταται «ταμειακή» διαφορά και ότι όντως αποτελεί εισόδημα του νομικού προσώπου του αντίστοιχου ελεγχόμενου έτους.

Επειδή, επίσης η γενική και αόριστη αναφορά ότι οι διαφορές των ακαθάριστων εσόδων, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, λόγω χρηματοδότησης της επιχείρησης (κάλυψη δαπανών) από αφανή-αδήλωτη πηγή εισοδήματος, προέρχονται από την επιχειρηματική της δραστηριότητα και περαιτέρω είναι φορολογητέες εκροές υποκείμενες σε ΦΠΑ, δε δύναται να αποτελέσει αιτιολογία επαρκή και ικανή να στοιχειοθετήσει την ανακρίβεια των υποβληθεισών, από την προσφεύγουσα εταιρεία, δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας σχετικά με τη χρηματοδότησή της από τη μοναδική εταιρό μέσω ταμιακών διευκολύνσεων, είναι βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, περαιτέρω ο έλεγχος δεν δέχθηκε την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων παγίων ποσού 6.570,18€, αρχικά με αιτιολογικό ότι δεν είχαν γίνει οι σχετικές λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της ελεγχόμενης.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε υπόμνημα μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθ. 20/10-02-2023 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου με το οποίο προσκόμισε νέο ημερολόγιο και ισοζύγιο της ελεγχόμενης χρήσης στα οποία είχαν συμπεριληφθεί οι αποσβέσεις πάγιου εξοπλισμού με εγγραφές τακτοποίησης, ωστόσο ο έλεγχος και πάλι δεν έκανε δεκτό το ποσό των αποσβέσεων λόγω μη προσκόμισης του μητρώου παγίων.

Επειδή, με την υποβολή της υπό κρίση προσφυγής, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε το μητρώο παγίων, σύμφωνα με το οποίο το σύνολο των αποσβέσεων της ελεγχόμενης χρήσεως 2017, ανέρχεται στο ποσό των 6.570,18€.

Επειδή, σύμφωνα με την από 13/04/2023 έκθεση απόψεων επί της παρούσας προσφυγής, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος δε λαμβάνει θέση επί της αποδοχής ή όχι του ποσού των αποσβέσεων καθώς αναφέρεται ότι **«το βιβλίο παγίων που προσκομίζεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή συνιστά νέο στοιχείο που δεν είχε τεθεί στη διάθεση του ελέγχου πριν την ολοκλήρωσή του και πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων της Υπηρεσίας μας, προσκομίζεται δε μετά το πέρας του υπό κρίσιν ελέγχου και μετά από τη σχετική παρατήρηση του ελέγχου επί των έγγραφων απόψεων-αντιρρήσεων της ελεγχόμενης- προσφεύγουσας επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου.»**.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται: «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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. 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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 24 «Φορολογικές αποσβέσεις» του ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι: «1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β', β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης. [...]. 4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
[...]	[...]
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός, και λογισμικό	20%
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10%

Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του προηγούμενου πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος». Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνουσα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 «Άλλα λογιστικά αρχεία» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)**, ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

2. Αρχείο ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων. Στο αρχείο αυτό, με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση, καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς. Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν να είναι σε λειτουργία είτε όχι.».

Επειδή, για την παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου μιας οντότητας, δηλαδή της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεων του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κλπ. βαθμού).

Επειδή, σ' αυτό καταχωρείται, για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το σχετικό παραστατικό, ο συντελεστής απόσβεσης, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία.

Επειδή, από το μητρώο παγίων φορολογικού έτους 2017 που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προκύπτουν τα ως άνω στοιχεία, ήτοι ο συντελεστής απόσβεσης, η ημερομηνία και το ποσό της αξίας κτήσεως, των αποσβέσεων της χρήσης και της αναπόσβεστης αξίας του πάγιου εξοπλισμού, επομένως περιλαμβάνονται όλα τα στοιχεία βάσει των οποίων έγιναν οι λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Επειδή, μετά την εξέταση του μητρώου παγίων, η Υπηρεσία μας με την παρούσα απόφαση διαφοροποιείται από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, και αναγνωρίζει τη δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας των αποσβέσεων, φορολογικού έτους 2017, ποσού 6.570,18€

Επειδή, όσον αφορά τις λοιπές διαπιστωθείσες λογιστικές διαφορές, φορολογικού έτους 2017, ποσού 25.930,14€, όπως διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο, δεν προβάλλονται ισχυρισμοί από την προσφεύγουσα εταιρεία, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

Επειδή, κατόπιν τούτων τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας διαμορφώνονται ως εξής:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Καθαρά κέρδη (ζημιές) δήλωσης	-63.301,56€	-63.501,56€
Πλέον έσοδα ελέγχου	56.731,44€	0,00€
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	0,00€	0,00€
Σύνολο κερδών (ζημιών)	-6.570,12€	-63.501,56€
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	32.500,32€	25.930,14€
Σύνολο καθαρών κερδών/ζημιών	25.930,20€	-37.571,42€

Επειδή, όσον αφορά τον ΦΠΑ, οι φορολογητέες εκροές και οι φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας διαμορφώνονται ως εξής:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Αξία φορολογητέων εκροών	436.900,15€	436.900,15€
Αξία φορολογητέων εισροών	334.479,25€	334.479,25€
Πλέον έσοδα ελέγχου	56.731,44€	0,00€

Τελική αξία φορολογητέων εκροών	493.631,59€	436.900,15€
Τελική αξία φορολογητέων εισροών	334.479,25€	334.479,25€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την τροποποίηση: α) της υπ' αριθ./13-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και β) της υπ' αριθ./13-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- Η υπ' αριθ./13-03-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Α-Γ)
Φορολογητέα κέρδη			22.296,16		
ή ζημιά		121.360,19		41.205,46	80.154,73
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		6.465,89		
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)		1.000,00	1.000,00	1.000,00	
Πιστωτικό ποσό § 6 άρθρου 3 του ν. 4046/2012					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε η επιστροφή του					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης			3.232,95		
Πρόστιμο χαρτ/μου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας /μη δήλωσης					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πιο πάνω πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
για καταβολή		1.000,00	10.698,84	1.000,00	

Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για επιστροφή				
Σύνολο για καταβολή					

Β. Φ.Π.Α.

- Η υπ' αριθ./13-03-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	436.900,15	493.631,59	436.900,15	
Αξία φορολογητέων εισροών	335.498,25	334.479,25	334.479,25	1.019,00
Φόρος εκροών	104.856,04	118.471,58	104.856,04	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	104.986,85	104.742,29	104.742,29	244,56
Πιστωτικό υπόλοιπο	130,81	3,24		130,81
Χρεωστικό υπόλοιπο		13.732,53	113,75	113,75
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		6.866,26	56,88	56,88
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		20.598,79	170,63	170,63
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	130,81	3,24	130,81
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
 Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
 Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
 ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
 Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.