



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 21 / 07 / 2026

Αριθμός απόφασης: 3272

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16-07-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός και, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/20-04-2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την υπ' αριθ./2025 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

8. Την με αριθ..../09-06-2026 Πράξη Αναπομπής του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας.

9. Η από 30-06-2026 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος – ΦΠΑ – Προστίμου ΦΠΑ – ΚΦΑΣ.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με 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:

Ιστορικό:

Κατόπιν της με αριθ. /15-02-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθ. πρωτ. /2-10-2015 Δελτίου Πληροφοριών της Περιφερειακής Διεύθυνσης ΣΔΟΕ Αττικής και της σχετικής από 22-09-2015 Έκθεσης Ελέγχου - Επεξεργασίας, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα η οποία τηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων από εστιατόριο ταχείας εξυπηρέτησης, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2013 έως 31-12-2013. Το ΣΔΟΕ Αττικής, σύμφωνα με την από 22-09-2015 Έκθεση Ελέγχου - Επεξεργασίας, σε έλεγχο που διενήργησε στην ατομική επιχείρηση της με ΑΦΜ:, διαπίστωσε παραβάσεις περί έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, στις χρήσεις 2011 έως και 2014, και μεταξύ των ληπτών των εν λόγω στοιχείων ήταν και η προσφεύγουσα όπου κατά την χρήση 2013, έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 859,00 €, ΦΠΑ 197,57 € και συνολική αξία 1.056,57 €, που αφορούσαν την προμήθεια χύμα υγραερίου - προπανίου.

Ο έλεγχος κοινοποίησε στη προσφεύγουσα με συστημένες επιστολές, στην δηλωθείσα στο μητρώο της υπηρεσίας διεύθυνση, την σχετική γνωστοποίηση και σχετικές προσκλήσεις, ωστόσο εκείνη δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία και εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία κι ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή και ανεπαρκή και προσδιόρισε με αντικειμενικό τρόπο τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της χρήσης 2013, όπου συγκεκριμένα τα ακαθάριστα έσοδά της και οι φορολογητέες εκροές προσδιορίσθηκαν σε 111.859,26 € και τα φορολογητέα κέρδη της σε 26.846,22 € .

Για τις εν λόγω διαπιστώσεις ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ. /20-02-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων, με τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρων, εισφορών και προστίμων, τα οποία κοινοποιήθηκαν με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο εκείνη να ανταποκριθεί και να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προέβη στην οριστικοποίηση των διαπιστωθεισών κατά τα ανωτέρω παραβάσεων και στην έκδοση της:

- με αριθμό /**20-04-2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου (άρθ. 54 του ν.4174/2013), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό προστίμου **2.500,00 €**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το τεκμήριο της κοινοποίησης δεν δύναται να ληφθεί υπόψιν και τούτο διότι, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις κοινοποιήθηκαν και επιδόθηκαν σε λανθασμένη διεύθυνση.

- Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας. Το βάρος απόδειξης της εικονικότητας του κάθε επιμέρους φορολογικού στοιχείου έκδοσης, φέρει αποκλειστικά η φορολογική αρχή. Η

παραδοχή της εικονικότητας εκ μέρους της εκδότριας ενδέχεται να έλαβε χώρα υπό το καθεστώς πίεσης του ελέγχου. Η μεταφορά του υγραερίου γινόταν με το με αριθ. κυκλ. όχημα, το οποίο αναγράφεται στα σχετικά εκδοθέντα τιμολόγια – δελτία αποστολής.

- - Εσφαλμένη και πλημμελής η εφαρμογή του νόμου. Ο φορολογικός έλεγχος ένεκα της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2013, προχώρησε στον καταλογισμό των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, με αποτέλεσμα να κριθούν τα βιβλία ανακριβή και να προσδιορισθούν εξωλογιστικώς τα αποτελέσματα. Ωστόσο καθώς δεν είχε λάβει τις σχετικές προσκλήσεις η προσφεύγουσα προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, τα τηρηθέντα βιβλία και ληφθέντα στοιχεία, ζητώντας να ληφθούν υπόψη.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή της κι από την Υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθ. /14-12-2018 Απόφαση, η οποία την απέρριψε ως απαράδεκτως υποβληθείσα.

Κατά της ως άνω απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της /16-07-2018 ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθ. καταχώρησης ΠΡ..... /2023 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ. /2025 απόφαση του 27^{ου} τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Με την εν λόγω δικαστική απόφαση ακυρώνεται η άνω απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. και αναπέμπει την υπόθεση προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η /16-07-2018 ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθ. /20-04-2018 Οριστικής Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Στο πλαίσιο επανεξέτασης της υπόθεσης σε εκτέλεση της υπ' αριθ..... /2025 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με το διατακτικό της οποίας το δικαστήριο αναπέμπει την υπόθεση προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν, και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία που της είχαν ζητηθεί από τον έλεγχο, η Υπηρεσία μας εξέδωσε και απέστειλε στην αρμόδια υπηρεσία (3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) την με αριθ. /09-06-2026 Πράξη Αναπομπής του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου να διενεργηθούν εκ νέου οι ελεγκτικές επαληθεύσεις βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων.

Η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη απέστειλε την από 30-06-2026 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος – ΦΠΑ – Προστίμου ΦΠΑ – ΚΦΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις των παρ. 1 του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54 Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,
- στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,
- ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,
- η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.
2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:
- α) [...],
- β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β , γ , και δ της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,
- γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β , γ , δ και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και
- δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β , γ , δ και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.
- ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε , ζ , η και ιδ της παραγράφου 1. [...]

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 171 «Αποδεικτική δύναμη» των παρ. 1 & 4 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιον 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του 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 τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» 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, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται και στο ανωτέρω ιστορικό, κατόπιν της με αριθ./15-02-2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθ. πρωτ./2-10-2015 Δελτίου Πληροφοριών της Περιφερειακής Διεύθυνσης ΣΔΟΕ Αττικής και της σχετικής από 22-09-2015 Έκθεσης Ελέγχου - Επεξεργασίας, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα η οποία τηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων από εστιατόριο ταχείας εξυπηρέτησης, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2013 έως 31-12-2013.

Το ΣΔΟΕ Αττικής, σύμφωνα με την από 22-09-2015 Έκθεση Ελέγχου - Επεξεργασίας, σε έλεγχο που διενήργησε στην ατομική επιχείρηση της, με ΑΦΜ:, διαπίστωσε παραβάσεις περί έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, στις χρήσεις 2011 έως και 2014, και μεταξύ των ληπτών των εν λόγω στοιχείων ήταν και η προσφεύγουσα όπου κατά την χρήση 2013, έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 859,00 €, ΦΠΑ 197,57 € και συνολική αξία 1.056,57 €, που αφορούσαν την προμήθεια χύμα υγραερίου - προπανίου.

Ο έλεγχος κοινοποίησε στη προσφεύγουσα με συστημένες επιστολές, στην δηλωθείσα στο μητρώο της υπηρεσίας διεύθυνση, την σχετική γνωστοποίηση και σχετικές προσκλήσεις, ωστόσο εκείνη δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία και εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία κι ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή και ανεπαρκή και προσδιόρισε με αντικειμενικό τρόπο τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη της χρήσης 2013, όπου συγκεκριμένα τα ακαθάριστα έσοδά της προσδιορίστηκαν σε 111.859,26 € και τα φορολογητέα κέρδη της σε 26.846,22 €, ως αναφέρεται στην από 20-04-2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 7-10).

Ως προς τον ΦΠΑ, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και του οφειλόμενου φόρου, ως αναφέρεται στην σχετική από 20-04-2018 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ (σελ. 7-10).

Για τις εν λόγω διαπιστώσεις ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./20-02-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων, με τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρων, εισφορών και προστίμων, τα οποία κοινοποιήθηκαν με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο εκείνη να ανταποκριθεί και να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προέβη στην οριστικοποίηση των διαπιστωθισών κατά τα ανωτέρω παραβάσεων και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα κατά βάση ισχυρίζεται τα εξής:

- Το τεκμήριο της κοινοποίησης δεν δύναται να ληφθεί υπόψιν και τούτο διότι, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις κοινοποιήθηκαν και επιδόθηκαν σε λανθασμένη διεύθυνση.
- Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας. Το βάρος απόδειξης της εικονικότητας του κάθε επιμέρους φορολογικού στοιχείου έκδοσης, φέρει αποκλειστικά η φορολογική αρχή. Η παραδοχή της εικονικότητας εκ μέρους της εκδότριας ενδέχεται να έλαβε χώρα υπό το καθεστώς πίεσης του ελέγχου. Η μεταφορά του υγραερίου γινόταν με το με αριθ. κυκλ. όχημα, το οποίο αναγράφεται στα σχετικά εκδοθέντα τιμολόγια – δελτία αποστολής.
- Εσφαλμένη και πλημμελής η εφαρμογή του νόμου. Ο φορολογικός έλεγχος ένεκα της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2013, προχώρησε στον καταλογισμό των

προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, με αποτέλεσμα να κριθούν τα βιβλία ανακριβή και να προσδιορισθούν εξωλογιστικώς τα αποτελέσματα. Ωστόσο καθώς δεν είχε λάβει τις σχετικές προσκλήσεις η προσφεύγουσα προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, τα τηρηθέντα βιβλία και ληφθέντα στοιχεία, ζητώντας να ληφθούν υπόψη.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή της κι από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθ./14-12-2018 Απόφαση, με την οποία απορρίφθηκε η εν λόγω προσφυγή ως απαράδεκτως υποβληθείσα.

Ωστόσο κατά της ως άνω απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της/16-07-2018 ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθ. καταχώρησης/2023 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2025 απόφαση τουου τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Με την εν λόγω δικαστική απόφαση ακυρώνεται η άνω απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. και αναπέμπει την υπόθεση προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η/16-07-2018 ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθ./20-04-2018 Οριστικής Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Επειδή, στο πλαίσιο επανεξέτασης της υπόθεσης σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2025 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με το διατακτικό της οποίας αναπέμπει την υπόθεση προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν, και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία που της είχαν ζητηθεί από τον έλεγχο, η Υπηρεσία μας εξέδωσε και απέστειλε στην αρμόδια υπηρεσία (3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) την με αριθ./09-06-2026 Πράξη Αναπομπής του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη με το με αριθ. πρωτ. 3ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤ ΕΞ 2026/06-07-2026, διαβιβαστικό έγγραφό της, απέστειλε την 30-06-2026 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος – ΦΠΑ – Προστίμου ΦΠΑ – ΚΦΑΣ, σύμφωνα με την οποία, εφόσον οι προσφεύγουσα προσκόμισε τα σχετικά βιβλία και στοιχεία, ο έλεγχος αναφέρει:

«Μετά την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και των φορολογικών στοιχείων συνημμένων στην ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή και την επεξεργασία αυτών, προκύπτει ότι τα δεδομένα τους έχουν μεταφερθεί ορθά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και στο Έντυπο οικονομικών Ε3 και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ τους. [.....]

Επομένως το ποσό των 859,00 € που αντιστοιχεί στη συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων καταλογίζεται ως λογιστική διαφορά και προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη. [.....]

Μετά την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων από την ελεγχόμενη είναι εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών και σύμφωνα με τα ανωτέρω τα φορολογητέα κέρδη διαμορφώνονται ως εξής:

A.4.2 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ:

Χρήση	Κέρδη δήλωσης	Αξία εικονικών Φ.Σ.	Συνολικά κέρδη ελέγχου
2013	1.909,52	859,00	2.768,52

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ε3	Ποσά βάσει ελέγχου Δ.Ο.Υ. Παλλήνης	Ποσά ελέγχου Κατόπιν Αναπομπής ΔΕΔ
Ακαθάριστα έσοδα	111.859,26	110.357,47
Λογιστικά κέρδη ελέγχου	1.909,52	1.909,52
Αξία εικονικών φορ. στοιχείων (λογιστική διαφορά)	859,00	859,00
Συνολικά λογιστικά κέρδη	2.768,52	2.768,52
Εξωλογιστικά κέρδη	26.846,22	0,00

Τελικά φορολογητέα κέρδη ελέγχου	26.846,22	2.768,52
----------------------------------	-----------	----------

...

Δ. ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ ΚΦΑΣ

Σύμφωνα με την από 19/04/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΦΑΣ (Ν.4093/12) σε βάρος της ελεγχόμενης καταλογίστηκε μία (1) διαδικαστική παράβαση για τη μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις του ελέγχου και κατά συνέπεια τη μη συνεργασία στη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14, του άρθρ. 7 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρ. 14 του ν.4174/2013, και επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ποσού δύο χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (2.500,00 €).

Επειδή η ελεγχόμενη προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία του ΚΦΑΣ με την άσκηση εκπρόθεσμης ενδικοφανούς προσφυγής, τα οποία τέθηκαν στη διάθεση του παρόντος ελέγχου, επιβάλλεται πρόστιμο ποσού διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00 €) που προβλέπεται από το άρθρο 54 του Ν.4174/2013 ΚΦΔ όπως ίσχυε, διότι δεν προσκομίστηκαν εντός της προθεσμίας των πέντε ημερών.».

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω καθώς και τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται εν μέρει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **16-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό/20-04-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης. Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: **ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ** (Άρθ. 54 παρ. 2 του ν.4174/2013) Ποσό: **250,00 €** (τροποποίηση της με αριθμό/20-04-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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