



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 07/9/2021

Αριθμός Απόφασης: 2390

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του κατοίκου, με ΑΦΜ, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014, συνολικού ποσού 70.484,29 ευρώ (43.041,28 ευρώ διαφορά φόρου, πλέον 21.520,64 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58ΚΦΔ και 5.922,37 ευρώ εισφορά αλληλεγγύης),

-Της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015, συνολικού ποσού 130.830,43 ευρώ (77.129,45 ευρώ διαφορά φόρου, πλέον 38.564,73 ευρώ πρόστιμο άρθρου 58ΚΦΔ και 15.136,25 ευρώ εισφορά αλληλεγγύης) και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την αριθμό/2020 εντολή μερικού ελέγχου, διενεργήθηκε στη προσφεύγουσα μερικός έλεγχος γραφείου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ για τα φορολογικά έτη 2014 & 2015.

Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε το με αριθμό/2020 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘ.28 Ν.4174/2013. Επί του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων, την 23/11/2020 και με το με αριθμό πρωτ./2020 εισερχόμενο ΚΕΦΟΜΕΠ, εστάλησαν με email από τον τεχνικό του φορολογικού μηχανισμού και του συστήματος εισροών – εκροών της προσφεύγουσας, απόψεις μόνο ως προς το σύστημα εισροών εκροών και ως προς τον φορολογικό μηχανισμό Α.Μ. (ΕΑΦΔΣΣ) και οι οποίες παρατίθενται αναλυτικά στην έκθεση ΚΦΑΣ και ΕΛΠ.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε αποκρυβείσα αξία, όπως αναφέρεται αναλυτικά στο κεφάλαιο «8. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από 16/12/2020 συνταχθείσας έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος. Στο κεφάλαιο αυτό γίνεται μνεία των ελεγκτικών επαληθεύσεων της Πολ.1293/2019, εκ των οποίων προκύπτουν, οι παρακάτω διαφορές:

A. Φορολογικό έτος 2014

Αιτιολογία διαφοράς	Ποσό	Παράγραφος
Μη καταχώρηση Ζ/14	5.921,96	8.1 περίπτωση 1
Εξόφληση δαπανών χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου	7.560,28	8.1 περίπτωση 2
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων	148.574,58	8.1 περίπτωση 3
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση ανταλ/κών	6.327,95	8.1 περίπτωση 4
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	168.384,77	

Επί πλέον προσδιορίστηκε προσαύξηση περιουσίας ποσού 2.890,00 ευρώ.

B. Φορολογικό έτος 2015

Αιτιολογία διαφοράς	Ποσό	Παράγραφος
Εξόφληση δαπανών χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου	13.942,04	8.1 περίπτωση 2
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων	39.585,92	8.1 περίπτωση 3
Μη έκδοση αποδείξεων για την πώληση καυσίμων	2.600,60	8.2 περίπτωση 3
Μείωση κόστους πωληθέντων	117.161,49	8.1 περίπτωση 5
Συμψηφισμός/Διαγραφή Ζημιών	17.611,86	Κεφάλαιο 11
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	190.901,91	

Επί πλέον προσδιορίστηκε προσαύξηση περιουσίας ποσού 53.429,77 ευρώ

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω Πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

«.....

Το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση της παράλειψης δήλωσης εκ μέρους του φορολογητέου εισοδήματός του, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει καταρχήν το κράτος, ήτοι η Φορολογική Διοίκηση (βλ. ΣτΕ 7μελη 884/2016 και 1897/2017).

.....

Ο παρόν έλεγχος έχει διενεργηθεί στην επιχειρηματική μου δραστηριότητα η οποία ασκείται μέσω της ατομικής μου επιχείρησης η οποία ασχολείται κυρίως με εκμετάλλευση πρατηρίου υγρών καυσίμων (βενζίνης και πετρελαίου κίνησης) με έδρα την του νομού

Ο έλεγχος όπως προκύπτει από την συνημμένη στις προσβαλλόμενες πράξεις, με ημερομηνία 15/12/2020, Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, μετά από διάφορες αντικρουόμενες ενέργειες στις οποίες έχει προβεί, έχει καταλήξει στον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, με βάση τα δεδομένα των νομίμως ειλικρινώς και επαρκώς τηρουμένων απολογαφικών βιβλίων (εσόδων – εξόδων).

Έτσι, προσδιόρισε τελικά τα καθαρά κέρδη της επιχείρησής μου λογιστικά προσθέτοντας τα κατωτέρω ποσά ως λογιστικές διαφορές, χωρίς καμία αιτιολογία άλλως χωρίς επαρκή αιτιολογία.

.....
Αναφερόμενη στα ποσά που προσέθεσε ο έλεγχος και στα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη, με την αιτιολογία «Αποκρυβείσα Αξία», λεκτέα τα εξής:

Ο έλεγχος, στις σελίδες 21 και 22 της εκθέσεως ελέγχου, προκειμένου να προβεί στον υπολογισμό των ποσών με την αιτιολογία «Αποκρυβείσα Αξία Ελέγχου» αναφέρει τα εξής: «3.Η επιχείρηση και στα δύο ελεγχόμενα έτη δηλώνει ζημιές. Η ύπαρξη ζημιών δεν συνάδει με το αντικείμενο της επιχείρησης, δηλαδή της πώλησης καυσίμων.»

.....
Με την ανωτέρω αιτιολογία ο έλεγχος δηλώνει ότι, «Για το λόγο αυτό προβήκαμε σε έλεγχο για τον τρόπο της “κλειστής αποθήκης” στα δύο (2) ήδη των καυσίμων και μετατρέποντας όλες τις αγορές (μείον το απόθεμα της 31/12) σε πωλήσεις, όπως αναλυτικά περιγράφουμε στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΦΑΣ.

.....
Προκειμένου να μετατρέψουμε τις αγορές των καυσίμων σε πωλήσεις λάβαμε υπόψη το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Περιφέρειας, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορίου και Τουρισμού, η οποία απέστειλε αναλυτικά την τιμή πώλησης καυσίμων ημερησίως που δήλωνε η ελεγχόμενη στην υπηρεσία τους για ολόκληρη την ελεγχόμενη περίοδο, προκειμένου να διαπιστώσουμε εάν υφίσταται απόκλιση στις πωλήσεις του είδους βενζίνης και πετρελαίου κίνησης».

Με αυτό τον τρόπο ο έλεγχος στη φορολογία εισοδήματος και στην αντίστοιχη έκθεση ελέγχου, ουδεμία αιτιολογία προβάλλει για τους υπολογισμούς του, αλλά παραπέμπει σε άλλη έκθεση, επ' ευκαιρία άλλης φορολογίας, σε αυτή του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), με αποτέλεσμα ο προσδιορισμός των κερδών στη φορολογία εισοδήματος να στερείται οποιασδήποτε αιτιολογίας.

.....
Οι υπολογισμοί αυτοί είναι αυθαίρετοι, παράνομοι χωρίς καμία αιτιολογία, σύμφωνα με τα ανωτέρω και δεν στηρίζονται σε καμία λογική.

Συγκεκριμένα, για την περίπτωση των καυσίμων, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του κατά τους ανωτέρω υπολογισμούς τις απομειώσεις όγκου των καυσίμων λόγω κυρίως της θερμοκρασίας μέσα στην ημέρα. Δεν είναι τυχαίο ότι κατά την ογκομέτρηση των καυσίμων κάθε φορά που λαμβάνεται αναγράφεται και η θερμοκρασία υπό την οποία έγινε η ογκομέτρηση.

Για την περίπτωση των ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ δεν έλαβε υπόψη του ο έλεγχος ότι τα ανταλλακτικά στην επιχείρησή μου υπάρχουν μόνον και μόνον για να εξυπηρετηθούν κάποιοι από τους πελάτες που προμηθεύονται πετρέλαιο και βενζίνη που είναι κύρια δραστηριότητά μου και εξ αυτού του λόγου είναι ζημιογόνα δραστηριότητα για την επιχείρησή μου με φθίνουσα πορεία, γεγονός που αποδεικνύεται ότι ο κλάδος αυτός έχει ελάχιστες αγορές και κρατιέται κυρίως από το απόθεμα που υπάρχει παλαιών ανταλλακτικών, τα οποία πρέπει να είναι πολλών ετών (ίδτε κυρίως απογραφή έναρξης και απογραφή τέλους, σελίδα 22 εκθέσεως ελέγχου)».

.....
Αυθαιρέτως και αδικαιολόγητα το φορολογικό έτος 2015 μειώνει το κόστος των πωληθέντων κατά 117.161,45 ευρώ, μη αναγνωρίζοντας την απογραφή εμπορευμάτων της 31.12.2014».

* * * * *

Επειδή, διενεργήθηκε από τον έλεγχο επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία, των λιανικών πωλήσεων από τα αθροίσματα «Ζ» των φορολογικών ταμειακών μηχανών, των αποδείξεων λιανικής πώλησης, των χονδρικών πωλήσεων από τα οικεία τιμολόγια πώλησης και γενικά των πάσης φύσεως φορολογικών στοιχείων εσόδων, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Για την φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία ποσό αξίας 5.921,96€. Για το φορολογικό έτος 2015 ποσό 2.600,60 ευρώ ως προερχόμενο από πωλήσεις χωρίς να εκδώσει αποδείξεις, συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε ελέγχοντας τις καταθέσεις των ποσών αυτών στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο έλεγχος ορθά και νόμιμα προσδιόρισε τις πωλήσεις στα είδη βενζίνη και πετρέλαιο κίνησης με βάση τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης με βάσει τις αγορές κάθε έτους και εν συνέχεια προέβη σε αποτίμηση των πωληθέντων καυσίμων βάσει του με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο της Περιφέρειας, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορίου και Τουρισμού.

Με βάση τη τιμή πώλησης καυσίμων ημερησίως που δήλωνε η προσφεύγουσα στην Περιφέρεια, Διεύθυνση Ανάπτυξης, Τμήμα Εμπορίου και Τουρισμού και σε σύγκριση με την καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική αξία πώλησης των καυσίμων, διαπιστώθηκε η προσφεύγουσα δεν παρουσίαζε τις πραγματικές πωλήσεις της.

Για το έτος 2014 ο έλεγχος ενεργώντας σύμφωνα με τα ως άνω υπολόγισε διαφορά 148.574,58 ευρώ ως αποκρυβέντα έσοδα από πώληση προϊόντων.

Από 01/01/2015 έως 09/05/2015 (ημέρα που εγκαταστάθηκε το σύστημα εισροών – εκροών) διαπίστωσε αποκρυβέντα έσοδα από πώληση προϊόντων ποσό 39.585,92€. Επίσης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα μέχρι τέλους έτους 2015 πούλησε 23.361,54 λίτρα βενζίνης παραπάνω από τις αγορασθείσες ποσότητες, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην έκθεση του ΚΦΑΣ ΕΛΠ, γεγονός που καταδεικνύει ότι δεν ζήτησε και δεν έλαβε ένα τουλάχιστον τιμολόγιο αγοράς βενζίνης με την παραπάνω αξία.

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

Επομένως, νόμιμα ο έλεγχος πρόσθεσε στα ακαθάριστα έσοδα των ετών 2014 και 2015 λογιστικές διαφορές ποσών 7.560,28 ευρώ και 13.942,04 ευρώ αντίστοιχα, αφού διαπίστωσε ότι τα ληφθέντα τιμολόγια εξοφλήθηκαν χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου.

Επειδή, ο έλεγχος στο φορολογικό έτος 2015 ποσό 117.161,49 ευρώ που αποτελεί την απογραφή λήξης της 31.12.2014, δεν το έλαβε ως απόθεμα έναρξης της 01.1.2015 και δεν το υπολόγισε στο κόστος πωληθέντων του ίδιου έτους, με το αιτιολογικό ότι την 31.12.2015 δεν διενήργησε φυσική απογραφή ως απαλλασσόμενη επιχείρηση σύμφωνα με την ΠΟΛ 1019/2015 και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 ν.4308/2014: «όταν οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου επιλέγουν σε μια περίοδο να παύσουν να διενεργούν φυσική απογραφή, ενώ διενεργούσαν, το απόθεμα τέλους της τελευταίας περιόδου δεν λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό των αποτελεσμάτων της πρώτης περιόδου στην οποία δεν διενεργείται απογραφή.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1042/2016 Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2015

.....

4. Ως προς τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015, ισχύουν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 89 του ν.4316/2014 (ΦΕΚ Α' 270) με το οποίο προστέθηκε ως μεταβατική διάταξη νέα παράγραφος 32 στο άρθρο 72 του ν.4172/2013, αποκλειστικά και μόνο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014, οι οντότητες(ατομικές επιχειρήσεις- νομικά πρόσωπα) με απλογραφικά βιβλία που δεν υποχρεούνταν σε διενέργεια απογραφής, ως απογραφή έναρξης μπορούσαν να λάβουν ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης 2013 (την οποία χρησιμοποίησαν ως απογραφή λήξης για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης 2013) και ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών φορολογικού έτους 2014. Την 1.1.2015 όμως ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιήσουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής, εφόσον είχαν υποχρέωση σε πραγματική απογραφή ή προαιρετικά είχαν προβεί σε απογραφή. Οι οντότητες αυτές, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση των προαναφερόμενων διατάξεων, ως απογραφή έναρξης του φορολογικού έτους 2015, λαμβάνουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής εφόσον διενήργησαν προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή και σε διαφορετική περίπτωση μη διενέργειας απογραφής μηδενικό αρχικό απόθεμα. Σαν απογραφή τέλους φορολογικού έτους 2015, λαμβάνουν την πραγματική απογραφή σε περίπτωση προαιρετικής ή υποχρεωτικής απογραφής και μηδενικό τελικό απόθεμα όταν δεν υποχρεούνται σε απογραφή.

Δηλαδή, αν για το φορολογικό έτος 2015, η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και δεν έχει προβεί σε προαιρετική απογραφή βάσει των διατάξεων του ν.4308/2014, το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται μόνο από τις αγορές, με μηδενικό απόθεμα αρχής και τέλους. Τέλος, αν η επιχείρηση στο τέλος του φορολογικού έτους 2015, υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής ή προαιρετικά συντάξει απογραφή, λαμβάνει τα δεδομένα αυτά, ενώ ως αρχικό απόθεμα φορολογικού έτους 2015, αυτό θεωρείται μηδενικό μόνο αν δεν έχει διενεργηθεί πραγματική απογραφή.

Επειδή, με την ΔΕΑΦ Α 1033424 ΕΞ 2-3-2016 με θέμα Απογραφή και προσδιορισμός κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015, απαντήθηκαν τα εξής:

1. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 89 του ν.4316/2014 (ΦΕΚ Α' 270), με το οποίο προστέθηκε ως μεταβατική διάταξη νέα παράγραφος 32 στο άρθρο 72 του ν.4172/2013, αποκλειστικά και μόνο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014, οι οντότητες (ατομικές επιχειρήσεις-νομικά πρόσωπα) με απλογραφικά βιβλία που δεν υποχρεούνταν σε διενέργεια απογραφής, ως απογραφή έναρξης μπορούσαν να λάβουν ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης 2013 (την οποία χρησιμοποίησαν ως απογραφή λήξης για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης 2013) και ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών φορολογικού έτους 2014. Την 1.1.2015 όμως ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιήσουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994 που ίσχυαν μέχρι 31.12.2013, αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα

συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.

3. Στην αίτησή σας, αναφέρεστε σε επιχείρηση που στη χρήση 2011 συνέταξε προαιρετικά πραγματική απογραφή και περαιτέρω συνέταξε απογραφές και για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014 και περαιτέρω μας ρωτάτε για τον τρόπο υπολογισμού του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2015 ως αρχικό απόθεμα φορολογικού έτους 2015 η επιχείρηση θα λάβει τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής του τέλους 2014, καθόσον το απόθεμα τέλους φορολογικού έτους 2014 αποτελεί και απόθεμα αρχής φορολογικού έτους 2015.

Περαιτέρω, εφόσον για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση δεν υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής, είτε λόγω ακαθαρίστων εσόδων, είτε λόγω κλάδου εργασιών, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων, ως τελικό απόθεμα δύναται ή να πάρει την προαιρετική πραγματική απογραφή που θα συνεχιστεί για μία τριετία (παρ. 4 άρθρου 30 του ν.4308/2014) ή να πάρει μηδενική απογραφή.

Επειδή, την 31.12.2014 διενεργήθηκε φυσική απογραφή αποθεμάτων από την προσφεύγουσα, τότε ως απογραφή έναρξης του φορολογικού έτους 2015 θα ληφθούν, σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης τα δεδομένα πραγματικής απογραφής λήξης της 31.12.2014, εφόσον κατά το προηγούμενο έτος διενεργήθηκε προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή.

Επειδή, τα ΕΛΠ ρυθμίζουν τη λογιστική απεικόνιση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης η οποία μπορεί να διαφοροποιείται από τη φορολογική, για το σκοπό του προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος της επιχείρησης και το γεγονός της επιλογής της παύσης της απογραφής επηρεάζει μόνο το απόθεμα τέλους του έτους.

Επομένως, το ποσό 117.161,49 ευρώ της απογραφής έναρξης της 01.1.2015 θα πρέπει να συμπεριληφθεί στο κόστος πωληθέντων του φορολογικού έτους 2015 και το καθαρό αποτέλεσμα προσδιορίζεται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα: 2.133.132,05

Πλέον αποκρυσταλλώσιμη αξία: 42.186,52

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων: 2.175.318,57

Μείον: κόστος πωληθέντων : 2.069.607,56

Δαπάνες : 45.912,63

Πλέον λογιστικές διαφορές : 13.942,04

Κ.Κ βάσει παρούσας απόφασης: 73.740,42

Επειδή, οι μη αιτιολογημένες πρωτογενείς πιστώσεις, για το φορολογικό έτος 2014 ποσού 2.890,00€ και για το φορολογικό έτος 2015 ποσού 53.429,77€, είναι ονομαστικές και η φορολογική αρχή, έδωσε όλες τις πληροφορίες στην προσφεύγουσα σχετικά με την υποχρέωση προσκόμισης των απαραίτητων δικαιολογητικών για κάθε αμφισβητούμενη πίστωση, τόσο με τα Αιτήματα Παροχής Στοιχείων άρθρου 14 όσο και με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 ν.4174/13, χωρίς η προσφεύγουσα να παράσχει διευκρινίσεις επ' αυτών.

Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει ικανά στοιχεία για την απόδειξη των ισχυρισμών της, που κρίνονται ως γενικοί, αόριστοι και απορρίπτονται.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-12-2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων εισοδήματος (Ν.4172/2013) του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **22.3.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ με:

α. την επικύρωση της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και

β. την τροποποίηση της αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

1.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
70.484,29 ευρώ	70.484,29 ευρώ

2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

2.1 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Ποσά Δήλωσης		ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	1.117,00	0,00	1.117,00	0,00	0,00
ΤΟΚΟΙ	186,68	0,00	186,68	0,00	0,00
ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		0,00	73.740,42	0,00	73.740,42
ΕΙΣ.ΑΡΘΡ.21 ΠΑΡ.4 Ν.4174/13		0,00	53.429,77	0,00	53.429,77
ΜΙΣΘΟΙ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	3.875,40		3.875,40		
Συνολικό εισόδημα	5.179,08	0,00	132.349,27	0,00	127.170,19
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					0,00
Υπόλοιπο	5.179,08	0,00	132.349,27	0,00	127.170,19
ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φορολογητέο εισόδημα	5.179,08	0,00	132.349,27	0,00	127.170,19
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	10.480,00	0,00	10.480,00	0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	10.480,00	0,00	132.349,27	0,00	127.170,19

2.2 Φόρος εισοδήματος

Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας		5.179,08	1.003,46	132.349,27	39.469,62	
Μείωση του φόρου			852,59		852,59	
Υπόλοιπο φόρου (α)			150,87		38.617,03	
Φόρος που αναλογεί			150,87		38.617,03	38.466,16
Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
Κινητές αξίες		28,00		28,00		
	Υπόλοιπο φόρου		122,87		38.589,03	38.466,16
Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			0,00		0,00	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			24,00		24,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			4,80		4,80	0,00
4. Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			0,00		19.233,08	19.233,08
5. Εισφορά Αλληλεγγύης			0,00		5.293,97	5.293,97
Σύνολο			151,67		63.144,88	62.993,21
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		151,67		63.144,88	62.993,21

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΣ	77.129,45	38.466,16
ΠΡΟΣΤΙΜΟ	38.564,73	19.233,08
ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	15.136,25	5.293,97
ΣΥΝΟΛΑ	130.830,43	62.993,21

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.