



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604520

**Email** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

Καλλιθέα, 16/02/2023

Αριθμός απόφασης: 478

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Έχοντας υπ' όψιν:**

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. του άρθρου 10της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

**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 27/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... **ΑΦΜ** ....., η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «....., .....» και δευτερεύουσες δραστηριότητες: «..... και «....., **ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ** ....., έδρα στην Τρίπολη οδός ..... Τ.Κ. .... και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας- απλογραφικά, κατά:

- Της με αριθμό ...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

- Της με αριθμό ...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,
- Της με αριθμό ...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,
- Της με αριθμό ...../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης .
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... **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:

- Με τη με αριθμό ...../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστική διαφορά κυρίου φόρου ποσό 11.527,03 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσό 5.763,52 ευρώ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 1.911,67 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 19.202,22 ευρώ.

- Με τη με αριθμό ...../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστική διαφορά κυρίου φόρου ποσό 38.122,30 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσό 19.061,15 ευρώ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσό 7.537,92 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 64.721,37 ευρώ.

-Με τη με αριθμό ...../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστική διαφορά κυρίου φόρου ποσό 3.017,11 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ ποσού 387,10 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 3.404,21 ευρώ.

-Με τη με αριθμό ...../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, προσδιορίσθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας, χρεωστική διαφορά κυρίου φόρου ποσό 10.753,34 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>A</sup> του ΚΦΔ ποσού 4.055,23 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 14.808,57 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει των από 26/09/2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, δυνάμει της με αριθμό ...../20-01-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από την προσφεύγουσα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων της προσφεύγουσας, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και κατ' εφαρμογή της εγκυκλίου Α.1293/2019 (ΦΕΚ 3085/Β/31-7-2019), προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθ. ..../2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρων 28 & 62 του Κ.Φ.Δ.. Επί του ως άνω σημειώματος, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε εγγράφως τις απόψεις-αντιρρήσεις της.

Στη συνέχεια συντάχθηκαν οι από 26/09/2022 Εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Κατά τα ελεγχόμενα έτη η προσφεύγουσα συμμετείχε α) στην εταιρεία «..... ΟΕ» ΑΦΜ ..... από 02/04/2014, ως ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 15% και β) στην εταιρεία «..... ΙΚΕ» ΑΦΜ ....., από 19/10/2017 με ποσοστό συμμετοχής 100%.

Συγκεκριμένα από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

➤ **Φορολογικό έτος 2016:**

**Φορολογία εισοδήματος**

- Μη έκδοση και μη καταχώρηση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας **12.909,87 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).
- Δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου ποσό **2.835,08 ευρώ**.

- Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης) ποσό **3.225,81 ευρώ**.

Συνεπώς τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών του ελέγχου, διαμορφώθηκαν ως εξής:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	45.752,18
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	3.225,81
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	12.909,87
<b>Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών</b>	<b>61.887,86</b>
Μείον δαπάνες χρήσης βάσει βιβλίων	5.212,18
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών Εμπορίας</b>	<b>56.675,68</b>
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου	2.835,08 (2.152,18+682,90)
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών ελέγχου</b>	<b>59.510,76</b>

- Εν συνεχεία ο έλεγχος επαλήθευσε εάν υπάρχουν πρωτογενείς καταθέσεις που δε δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, προκειμένου να προσδιορίσει την προσάυξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2016 δε διαπιστώθηκε προσάυξηση περιουσίας, συνεπώς οι συνολικές διαφορές ελέγχου ανέρχονται σε **59.510,76 ευρώ**.

#### **Φ.Π.Α.**

Ο έλεγχος προσδιόρισε τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα (χωρίς ΦΠΑ) της προσφεύγουσας, από την επαγγελματική της δραστηριότητα, τα οποία υπάγονται σε ΦΠΑ, σε **59.735,68 ευρώ**, ποσό που αποτελεί και τη συνολική αξία των φορολογητέων εκροών του ελέγχου:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	45.752,18
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	3.225,81
Μείον έσοδα τα οποία δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.	2.152,18
<b>ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>46.825,81</b>
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	12.909,87
<b>Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών τα οποία υπάγονται</b>	<b>59.735,68</b>

σε Φ.Π.Α.	
-----------	--

Δε διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς την αξία των φορολογητέων εισροών.

➤ **Φορολογικό έτος 2017:**

**Φορολογία εισοδήματος:**

- Μη έκδοση και μη καταχώρηση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας **14.237,83 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).
- Δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου ποσό **36.567,74 ευρώ**.
- Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης) ποσό **16.080,00 ευρώ**.

Συνεπώς τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών του ελέγχου, διαμορφώθηκαν ως εξής:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	61.356,08
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	16.080,00
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	14.237,83
<b>Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών</b>	<b>91.673,91</b>
Μείον δαπάνες χρήσης βάσει βιβλίων	36.567,74
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών Εμπορίας</b>	<b>55.106,17</b>
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου	36.567,74 (6.000,00+30.080,00 +487,74)
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών ελέγχου</b>	<b>91.673,91</b>

- Εν συνεχεία ο έλεγχος επαλήθευσε εάν υπάρχουν πρωτογενείς καταθέσεις που δε δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, προκειμένου να προσδιορίσει την προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας ποσού 22.549,71 ευρώ, συνεπώς οι συνολικές διαφορές ελέγχου ανήλθαν σε **114.223,62 ευρώ** (91.673,91 ευρώ + 22.549,71 ευρώ).

**Φ.Π.Α.**

Ο έλεγχος προσδιόρισε τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα (χωρίς ΦΠΑ) της προσφεύγουσας, από την επαγγελματική της δραστηριότητα, τα οποία υπάγονται σε ΦΠΑ, σε 90.317,83 ευρώ, ποσό

που αποτελεί και τη συνολική αξία των φορολογητέων εκροών του ελέγχου:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	61.356,08
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	16.080,00
Μείον έσοδα τα οποία δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.	1.356,08
<b>ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>76.080,00</b>
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	14.237,83
<b>Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών τα οποία υπάγονται σε Φ.Π.Α.</b>	<b>90.317,83</b>

Η αξία των φορολογητέων εισροών διαμορφώθηκε από τον έλεγχο σε ποσό μηδέν ευρώ, έναντι ποσού 39.358,30 ευρώ βάσει δήλωσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- «...ποσό 7.354,46 ευρώ πλέον ΦΠΑ από κατάθεση επιταγής την 11/05/2016 από τον ..... και ποσό 7.611,38 πλέον ΦΠΑ από κατάθεση επιταγών την 30/06/2017. Τα ανωτέρω ποσά αφορούν οφειλόμενα ποσά από τη μισθοδοσία μου από την επιχείρηση ..... στην οποία απασχολούμουν ως μισθωτή από 01/06/2007 έως 30/06/2014.....Το ποσό αφορά οφειλή μισθοδοσίας μου ετών 2012-2014 και πληρώθηκε με επιταγές που έλαβε ο ιδιοκτήτης.....»
- Αναφορικά με τις καταθέσεις μετρητών στο λογαριασμό που τηρώ στην τράπεζα ..... ποσού 8.250,92 ευρώ, χρησιμοποιήθηκαν για να πληρωθούν ασφαλιστικοί οργανισμοί και βεβαιωμένες οφειλές Δ.Ο.Υ., που αφορούν τη λογιστική εταιρεία που συμμετείχα ως μέτοχος και δεν είναι δικά μου χρήματα
- Όσον αφορά με την ατομική επιχείρηση ....., προσκομίζω την τραπεζική της εξόφληση την 04/12/2017...Η συναλλαγή αυτή αφορά τη σύμβασή μου με την εταιρεία ..... Περιφέρειας Πελοποννήσου.»

Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών της προσκομίζει:

α) Αντίγραφο κίνησης του με αριθμό ..... τραπεζικού της λογαριασμού στην τράπεζα ..... χρονικής περιόδου 30/05/2017 έως 29/12/2017, στον οποίο υποδεικνύει χρεώσεις χρηματικών ποσών με αιτιολογία «ΙΚΑ», «ΕΦΚΑ» και «Βεβαιωμένες οφειλές Δ.Ο.Υ.».

β) Αντίγραφο Ενιαίου Λογαριασμού Ασφάλισης της από 01/02/2007 έως 01/12/2014, στον οποίο υποδεικνύει, στην ως άνω χρονική περίοδο, ημέρες εργασίας της ως μισθωτή σε εργοδότη με Α/Μ .....

γ) Αντίγραφο κίνησης του με αριθμό ..... τραπεζικού της λογαριασμού στην τράπεζα ....., στον οποίο υποδεικνύει χρέωση (μεταφορά σε λογαριασμό τρίτου) ποσού 6.240,00 ευρώ την 01/12/2017.

**Επειδή, στο άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται:**

*«2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:*

α) *Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.*

β) *Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

γ) *Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

...

5. *Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος...»*

**Επειδή, στο άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται:**

*«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.*

....

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη».

**Επειδή, στο άρθρο 11 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται:**

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

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

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

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

δ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση».

**Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται:**

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...



β) 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,...

**Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται ότι:**

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

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

**Επειδή, στην ΠΟΛ.1113/2-6-2015 «Εκπιπόμενες και μη εκπιπόμενες δαπάνες επιχειρήσεων», ορίζεται:**

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά,

εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών...

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

....

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48...»

**Επειδή, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται:**

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

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, στο άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013, ορίζεται:**

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

**Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:**

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

**Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α ..... ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:**

«.....B` Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 ΚΦΕ, 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.2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και

διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. ....

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

**Επειδή, στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων 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.»

**Επειδή, στο άρθρο 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:**

«5. ... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο...»

**Επειδή, στο άρθρο 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:**

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει βάσει της φορολογικής δήλωσης,

γ) εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση. Επί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου το πρόστιμο του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου.

Οι περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 1 και η παράγραφος 2, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με τις παραγράφους 7α & 7β του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου».

**Επειδή, στο άρθρο 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:**

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

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

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

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

...

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

Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων ισχύουν από τις 25.7.2016.

**Επειδή**, στο άρθρο 30 του Ν.2859/2000 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου», ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

**Επειδή**, στο άρθρο 32 του Ν.2859/2000 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου», ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

**Επειδή**, στο άρθρο 48 του Ν.2859/2000 «Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος», ορίζεται ότι:

*«1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.*

*2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.*

*Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.*

*3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:*

*α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.*



4.Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη Δ.Ο.Υ., καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου στο φόρο.

5.Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α').

6.Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

7. Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ή άλλη δημόσια αρχή ή τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή άλλος οργανισμός κοινής ωφέλειας ή πιστωτικός οργανισμός, για την παραλαβή των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την επιβολή του φόρου».

### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**

Επειδή, από το διενεργηθέντα έλεγχο, για το φορολογικό έτος 2016, προέκυψαν τα κάτωθι:

#### **Φορολογία εισοδήματος:**

- Μη έκδοση και μη καταχώρηση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας **12.909,87** ευρώ:

Μη έκδοση προς ..... - ΥΙΟΙ Ο.Ε.	1.747,82
Κατάθεση 21/03/2016 από .....	40,65 (50,00/1,23)
Κατάθεση επιταγής 11/05/2016 από ..... ΤΟΥ .....	7.354,46 (9.045,99/1,23)
Κατάθεση επιταγής 07/10/2016 από .....	541,13 (671,00/1,24)
Μη καταχώρηση του με αρ. ..../08-12-2016 Τ.Π.Υ. προς τον .....	3.225,81
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>12.909,87</b>

**Επειδή**, για τα έτη 2016 και 2017 η προσφεύγουσα ήταν λογίστρια της εταιρείας «..... ΥΙΟΙ Ο.Ε.» και λάμβανε μηνιαία αμοιβή ποσού 180,00 ευρώ, σύμφωνα με δήλωση του διαχειριστή της εταιρείας. Επομένως βάσει των ανωτέρω προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης με τη μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολογικού παραστατικού εσόδου ανά μήνα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014:

	<b>ΜΗΝΙΑΙΟ ΠΟΣΟ ΜΕ Φ.Π.Α.</b>	<b>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</b>	<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΨΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ</b>
Απόκρυψη φορολογητέας ύλης από 01/01/2016 έως 31/05/2016 με 23% Φ.Π.Α.	180,00	146,34	731,70 (146,34X5)
Απόκρυψη φορολογητέας ύλης από 01/06/2016 έως 31/12/2016 με 24% Φ.Π.Α.	180,00	145,16	1016,12 (145,16X7)
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>1.747,82</b>

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, μεταφορά ποσού **50,00 ευρώ** από λογαριασμό τρίτου (.....), στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ..... στις 21/03/2016, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, σχετικά με την κατάθεση επιταγής ποσού **9.045,99 ευρώ** στις **11/05/2016** στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ....., η επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ..... του ..... και οπισθογράφηκε από την ελεγχόμενη. Λόγω του γεγονότος ότι ο ..... κατά το ελεγχόμενο διάστημα ασκούσε παρεμφερή δραστηριότητα με την ελεγχόμενη (υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων – υπηρεσίες σύνταξης οικονομικών καταστάσεων), συνεπώς μεταξύ των δύο προσώπων υπήρχαν επαγγελματικές σχέσεις, επομένως ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσό αυτό, αφορά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα οποία δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό

παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αφορά ποσό οφειλόμενο από τη μισθοδοσία της από την επιχείρηση ....., στην οποία απασχολείτο ως μισθωτή τη χρονική περίοδο από 01/06/2007 έως 30/06/2014 και προσκομίζει αντίγραφο Ενιαίου Λογαριασμού Ασφάλισης της από 01/02/2007 έως 01/12/2014, στον οποίο υποδεικνύει, ημέρες εργασίας της ως μισθωτή σε εργοδότη με Α/Μ ....., χωρίς όμως να προσκομίζει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να αποδείξει την οφειλή προς το πρόσωπό της και δεν παρέχει περαιτέρω διευκρινήσεις (καταστάσεις μισθοδοσίας, αποδείξεις εξόφλησης, τυχόν συμφωνητικό κτλ.).

Συνεπώς ο ισχυρισμός της ότι το ποσό αφορά οφειλή μισθοδοσίας της ετών 2012-2014, που εξοφλήθηκε με τις εν λόγω επιταγές από τον εργοδότη ....., προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

**Επειδή**, κατάθεση επιταγής ποσού **671,00 ευρώ** στις 07/10/2016 στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... τράπεζας ..... της προσφεύγουσας, εκδόσεως ..... , που οπισθογραφήθηκε από αυτήν, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, για το με αριθμό ...../08-12-2016 Τ.Π.Υ εκδόσεως της προσφεύγουσας, προς το «.....» καθαρής αξίας **3.225,81 ευρώ** πλέον ΦΠΑ 774,19 ευρώ, το οποίο εξοφλήθηκε με το με αριθμό ...../12-12-2016 χρηματικό ένταλμα, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη καταχώρισή του στα βιβλία.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

- Δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου ποσό **2.835,08 ευρώ**.

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση δαπάνη ποσού 2.152,18 ευρώ (παραστατικό με α/α ...../28-02-2016 εκδόσεως .....), του οποίου η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, περ. β' του Ν. 4172/2013.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση δαπάνη ποσού 682,90 ευρώ, το οποίο αφορά ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ, που εσφαλμένα είχε καταχωρηθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

- Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης) ποσό **3.225,81 ευρώ**.

**Επειδή**, διαπιστώθηκε ότι στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας έχουν καταχωρηθεί έσοδα συνολικής καθαρής αξίας 48.977,99 ευρώ, ενώ στη συνυποβαλλόμενη κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3), ως σύνολο ακαθάριστων εσόδων έχει δηλωθεί το ποσό των 45.752,18 ευρώ. Συνεπώς διαπιστώθηκε διαφορά ποσού 3.225,81 ευρώ.

Για την ως άνω διαφορά δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

Συνεπώς τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών του ελέγχου, διαμορφώθηκαν ως εξής:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	45.752,18
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	3.225,81
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	12.909,87
<b>Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών</b>	<b>61.887,86</b>
Μείον δαπάνες χρήσης βάσει βιβλίων	5.212,18
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών Εμπορίας</b>	<b>56.675,68</b>
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου	2.835,08 (2.152,18+682,90)
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών ελέγχου</b>	<b>59.510,76</b>

- Εν συνεχεία ο έλεγχος επαλήθευσε εάν υπάρχουν πρωτογενείς καταθέσεις που δε δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, προκειμένου να προσδιορίσει την προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2016 δεν προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις που δε δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, συνεπώς δε διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας.

Κατόπιν τούτων το συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου, για το φορολογικό έτος **2016 ανήλθε σε 59.510,76 ευρώ**.

## ΦΠΑ

**Επειδή**, κατόπιν αυτών ο έλεγχος προσδιόρισε τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα (χωρίς ΦΠΑ) της ελεγχόμενης από την επαγγελματική της δραστηριότητα, τα οποία υπάγονται σε ΦΠΑ, σε 59.735,68 ευρώ, ποσό που αποτελεί και τη συνολική αξία των φορολογητέων εκροών του ελέγχου:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	45.752,18
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	3.225,81
Μείον έσοδα τα οποία δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.	2.152,18
<b>ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>46.825,81</b>
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	12.909,87
<b>Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών τα οποία υπάγονται σε Φ.Π.Α.</b>	<b>59.735,68</b>

Δε διαπιστώθηκαν μεταβολές ως προς την αξία των φορολογητέων εισροών.

Για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 από το πρόστιμο της παραγράφου 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α του ίδιου νόμου, ήτοι το 50% του αναλογικού προστίμου Φ.Π.Α. της μη έκδοσης.

## ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

**Επειδή**, από το διενεργηθέντα έλεγχο, για το φορολογικό έτος 2017, προέκυψαν τα κάτωθι:

### Φορολογία εισοδήματος:

- Μη έκδοση και μη καταχώρηση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας **14.237,83** ευρώ:

..... - ΥΙΟΙ Ο.Ε.	1.741,92
Κατάθεση 09/02/2017 από .....	24,19 (30,00/1,24)
Κατάθεση 29/05/2017 από .....	302,42 (375,00/1,24)
Κατάθεση επιταγής 06/06/2017 από ΦΟΡΟΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΕ	964,37 ευρώ ( 1.920,00-724,19)/1,24
Μεταφορά από ..... την 12/06/2017	32,26 (40,00/1,24)
Κατάθεση τριών επιταγών από ..... Ο.Ε. την 30/06/2017	7.611,38 (9.438,11/1,24)
Μεταφορά από ..... ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ	335,48 (416,00/1,24)

ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ την 18/12/2017	
Μη καταχώρηση του με αρ. Μ ...../27-12-2017 Τ.Π.Υ. προς τον .....	3.225,81
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>14.237,83</b>

**Επειδή**, για τα έτη 2016 και 2017 η προσφεύγουσα ήταν λογίστρια της εταιρείας «..... ΥΙΟΙ Ο.Ε.» και λάμβανε μηνιαία αμοιβή ποσού 180,00 ευρώ, σύμφωνα με δήλωση του διαχειριστή της εταιρείας. Επομένως βάσει των ανωτέρω προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης με τη μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολογικού παραστατικού εσόδου ανά μήνα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014:

	<b>ΜΗΝΙΑΙΟ ΠΟΣΟ ΜΕ Φ.Π.Α.</b>	<b>ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ</b>	<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΨΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ</b>
Απόκρυψη φορολογητέας ύλης από 01/01/2017 έως 31/12/2017 με 24% Φ.Π.Α.	180,00	145,16	1741,92 (145,16X12)
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>1.741,92</b>

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, κατάθεση μετρητών από το ..... ποσού **30,00 ευρώ** στις 09/02/2017, στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ....., κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, κατάθεση μετρητών από την ..... ποσού **375,00 ευρώ** στις 29/05/2017, στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ....., κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, σχετικά με την κατάθεση επιταγής ποσού **1.920,00** ευρώ στις **06/06/2017** στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ....., διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι πρόκειται για επιταγή τρίτου την οποία αρχικώς είχε οπισθογραφήσει η εταιρεία «..... ΟΕ» και στη συνέχεια οπισθογράφησε η προσφεύγουσα, η οποία συμμετέχει ως ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό **15%** στην εν λόγω εταιρεία. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου στην προσφεύγουσα αναλογούν μερίσματα ποσού **724,19** ευρώ. Συνεπώς το επιπλέον ποσό **1.195,81** ευρώ (**1920,00** ευρώ-**724,19** ευρώ), που καταβλήθηκε στην προσφεύγουσα θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **21** του ν. **4172/2013**, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου. Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, μεταφορά ποσού **40,00** ευρώ από λογαριασμό τρίτου (.....), στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ..... στις **12/06/2017**, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων **5, 8, 9, 10, 11, 12, 13** του ν.4308/2014. Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, σχετικά με την κατάθεση τριών επιταγών συνολικού ποσού **9.438,11** ευρώ στις **30/06/2017** στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ....., διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο τα εξής: η μία από τις τρεις επιταγές ποσού **1.920,00** ευρώ αφορά την εταιρεία «..... ΟΕ». Οι άλλες δύο επιταγές ποσού **5.518,71** ευρώ και **2.000,00** ευρώ έχουν οπισθογραφηθεί από την εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ» και τελευταίος οπισθογράφος είναι η προσφεύγουσα. Για τους ανωτέρω λόγους το καθαρό ποσό κατόπιν αποφορολόγησης **7.611,38** ευρώ, κρίθηκε από τον έλεγχο ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **21** του ν. **4172/2013**, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αφορά ποσό οφειλόμενο από τη μισθοδοσία της από την επιχείρηση ....., στην οποία απασχολείτο ως μισθωτή τη χρονική περίοδο από **01/06/2007** έως **30/06/2014** και προσκομίζει αντίγραφο Ενιαίου Λογαριασμού Ασφάλισης της από **01/02/2007** έως **01/12/2014**, στον οποίο υποδεικνύει, ημέρες εργασίας της ως μισθωτή σε εργοδότη με A/M .....

**Επειδή**, ο ..... δεν εμφανίζεται να έχει καμία σχέση με την εταιρεία «2..... ΟΕ» ούτε και με την εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΠΕ», αντίθετα η προσφεύγουσα αφενός είναι ομόρρυθμο μέλος της πρώτης ως άνω εταιρείας, αφετέρου εμφανιζόταν ως λογίστρια της δεύτερης ως άνω εταιρείας για τα έτη 2014-2017, σύμφωνα με παρατήρηση του ελέγχου.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της ότι το ποσό αφορά οφειλή μισθοδοσίας της ετών 2012-2014 που εξοφλήθηκε με επιταγές από τον εργοδότη ....., προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

**Επειδή**, μεταφορά ποσού **416,00 ευρώ** από λογαριασμό τρίτου (..... ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ .....), στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της προσφεύγουσας, τράπεζας ..... στις 18/12/2017, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, για το οποίο δεν έχει εκδοθεί το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12, 13 του ν.4308/2014. Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, για το με αριθμό Μ ...../08-12-2016 Τ.Π.Υ εκδόσεως της προσφεύγουσας, προς το «.....», καθαρής αξίας **3.225,81 ευρώ** πλέον ΦΠΑ 774,19 ευρώ, το οποίο εξοφλήθηκε με το με αριθμό .../06-03-2018 χρηματικό ένταλμα, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη καταχώρισή του στα βιβλία.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

- **Δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου ποσό 36.567,74 ευρώ.**

**Επειδή**, δεν αναγνωρίσθηκαν προς έκπτωση δαπάνες: α) ποσού 6.000,00 ευρώ (παραστατικό εκδόσεως ..... την 31/12/2017), β) ποσού 30.080,00 ευρώ (παραστατικό εκδόσεως ..... την 31/12/2017) και γ) ποσού 487,74 ευρώ (παραστατικό εκδόσεως «..... Ι. ΟΕ» την 31/12/2017), ήτοι σύνολο 36.567,74 ευρώ, των οποίων η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, περ. β' του Ν. 4172/2013.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, προκειμένου να αιτιολογήσει την ως άνω δαπάνη ποσού 6.000,00 ευρώ, προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του με αριθμό ..... τραπεζικού της λογαριασμού στην τράπεζα ....., στον οποίο υποδεικνύει χρέωση με αιτιολογία: μεταφορά σε λογαριασμό τρίτου, ποσού 6.240,00 ευρώ την 01/12/2017 και ισχυρίζεται ότι η



συναλλαγή αυτή αφορά τη σύμβασή της με την εταιρεία ..... Περιφέρειας  
.....

**Επειδή**, από την εν λόγω κίνηση δεν προκύπτει ο αποδέκτης του εμβάσματος ούτε το ποσό της δαπάνης, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία η προσφεύγουσα έχει λάβει από το νομικό πρόσωπο «..... MONΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» Α.Φ.Μ. .... το με αριθμό ...../31-12-2017 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 30.080,00 πλέον Φ.Π.Α. 7.219,20 ευρώ με αιτιολογία-περιγραφή «Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων, οικονομική διαχείριση και παρακολούθηση προγραμματικών συμβάσεων». Η προσφεύγουσα συμμετείχε από τις 19/10/2017 στην ως άνω εταιρεία «..... MONΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» Α.Φ.Μ. .... με ποσοστό συμμετοχής 100%. Ο έλεγχος μέσω του πληροφοριακού συστήματος TAXIS αναζήτησε τυχόν συμφωνητικά του άρθρου 8 ν.1882/1990, αλλά δεν διαπιστώθηκε καμία καταχώρηση. Προφορικά η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι υπάρχει συμφωνητικό το οποίο όμως δεν προσκόμισε. Επίσης δεν προσκόμισε παραστατικά εξόφλησης που αφορούν την συγκεκριμένη συναλλαγή, καθώς είναι καθαρής αξίας άνω των 500 ευρώ (άρθρο 23 του ν.4172/2013).

**Επειδή**, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη α) το μικρό χρονικό διάστημα λειτουργίας της εκδότριας (έναρξη 19/10/2017), γεγονός που δεν της επιτρέπει να προσφέρει το εύρος των υπηρεσιών που αναφέρει το εν λόγω Τ.Π.Υ. β) το γεγονός ότι πρόκειται για επιχειρήσεις ιδίων συμφερόντων με το ίδιο και άλλα συναφή αντικείμενα δραστηριότητας, γ) ότι το μοναδικό έσοδο της εκδότριας για τη χρήση 2017 είναι η παροχή υπηρεσίας βάσει του συγκεκριμένου τιμολογίου προς την προσφεύγουσα, δ) το γεγονός ότι η εκδότρια δεν απασχολεί προσωπικό, ε) την αιτιολογία έκδοσης του τιμολογίου το οποίο αναφέρει ότι αφορά: 1) σύνταξη οικονομικών καταστάσεων οι οποίες όμως σε μια πολύ μικρή ατομική επιχείρηση δεν παρουσιάζουν καμία δυσκολία και δεν έχουν τις απαιτήσεις σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων των νομικών προσώπων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, 2) οικονομική διαχείριση και παρακολούθηση προγραμματικών συμβάσεων, για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η πραγματοποίηση τέτοιου είδους παρεχόμενων υπηρεσιών, στ) το γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης της δαπάνης, ζ) το γεγονός ότι δεν προσκόμισε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, όπως ιδιωτικό συμφωνητικό, συμβάσεις κλπ. που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των φερόμενων στο με αρ. ..../31-12-2017 Τ.Π.Υ.

υπηρεσιών, η) το γεγονός ότι το Τ.Π.Υ. εκδόθηκε στις 31/12/2017, τελευταία ημέρα του έτους προκειμένου η λήπτρια επιχείρηση να αυξήσει τα έξοδα της για τη φορολογία εισοδήματος και τις εισροές της (με αντίστοιχη μείωση του Φ.Π.Α.) θ) το γεγονός ότι πρόκειται για το ίδιο φυσικό πρόσωπο- μέλος της μονοπρόσωπης ΙΚΕ ( εκδότρια επιχείρηση), ι) το γεγονός ότι η λήπτρια επιχείρηση δεν έχει συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις ΜΥΦ το εν λόγω Τ.Π.Υ. και η εκδότρια επιχείρηση δεν υπέβαλε καταστάσεις ΜΥΦ το έτος 2017.

Για όλους τους λόγους που αναφέρθηκαν, συνεκτιμώντας τα στοιχεία ο έλεγχος έκρινε «ότι η συναλλαγή για την οποία έχει εκδοθεί το εν λόγω τιμολόγιο είναι εικονική στο σύνολο της κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66 § 5 του Ν.4174/2013, έρχεται σε αντίθεση με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13 § 1 του Ν.4174/2013 και αποτελεί δαπάνη μη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013, αλλά και ως προς το Φ.Π.Α. σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν.2859/2000».

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

**Επειδή**, για δαπάνη ποσού 487,74 ευρώ πλέον ΦΠΑ 117,06 ευρώ (παραστατικό εκδόσεως «.....- ..... ΟΕ» την 31/12/2017), που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας, αλλά δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό εξόφλησής του, κρίθηκε από τον έλεγχο ως λογιστική διαφορά.

Για το ως άνω ποσό δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

- Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα (διαφορά βιβλίων και δήλωσης) ποσό **16.080,00 ευρώ**.

**Επειδή**, στα τηρούμενα βιβλία έχουν καταχωρηθεί έσοδα συνολικής καθαρής αξίας 77.436,08 ευρώ, ενώ στη συνυποβαλλόμενη κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα ( Ε3 ) ως σύνολο ακαθάριστων εσόδων έχει δηλωθεί το ποσό των 61.356,08 ευρώ. Συνεπώς διαπιστώθηκε διαφορά ποσού 16.080,00 ευρώ.

Για την ως άνω διαφορά δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

Συνεπώς τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης μετά την προσθήκη των λογιστικών διαφορών του ελέγχου, διαμορφώθηκαν ως εξής:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών	61.356,08
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	16.080,00
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	14.237,83
<b>Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών</b>	<b>91.673,91</b>
Μείον δαπάνες χρήσης βάσει βιβλίων	36.567,74

<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών Εμπορίας</b>	<b>55.106,17</b>
<b>Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες ελέγχου</b>	<b>36.567,74</b> (6.000,00+30.080,00 +487,74)
<b>Σύνολο Καθαρών Κερδών ελέγχου</b>	<b>91.673,91</b>

- Εν συνεχεία ο έλεγχος επαλήθευσε εάν υπάρχουν πρωτογενείς καταθέσεις που δε δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, προκειμένου να προσδιορίσει την προσ αύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2017 ευρώ διαπιστώθηκε προσ αύξηση περιουσίας ποσού 22.549,71 ευρώ.

Κατόπιν τούτων το συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου, για το φορολογικό έτος 2017 ανήλθε σε 114.223,62 ευρώ (91.673,91 ευρώ + 22.549,71 ευρώ).

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις μετρητών ποσού 8.250,92 ευρώ στην τράπεζα ..... στο λογαριασμό της με αριθμό ....., αφορούν καταθέσεις πελατών της εταιρείας που συμμετέχει ως μέτοχος, προκειμένου να εξοφληθούν οφειλές τους και προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του ως άνω τραπεζικού της λογαριασμού στην τράπεζα ..... από 30/05/2017 έως 29/12/2017, στον οποίο υποδεικνύει χρεώσεις χρηματικών ποσών με αιτιολογία «ΙΚΑ», «ΕΦΚΑ» και «Βεβαιωμένες οφειλές Δ.Ο.Υ.»

**Επειδή**, η προσφεύγουσα αφενός δεν προσκόμισε στοιχεία, προκειμένου να αποδείξει ποιους συγκεκριμένους πελάτες αφορούν οι εν λόγω πιστώσεις, αφετέρου για τις χρεώσεις που επικαλείται στην προσφυγή της, ότι αφορούν εξοφλήσεις ασφαλιστικών οργανισμών και βεβαιωμένων οφειλών πελατών, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, όπως για παράδειγμα ποια πρόσωπα αφορούν οι πληρωμές, συμβάσεις των πελατών με το νομικό πρόσωπο, ταυτότητες οφειλών κτλ.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

#### **Φ.Π.Α.**

**Επειδή**, ο έλεγχος προσδιόρισε τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα (χωρίς ΦΠΑ) της ελεγχόμενης από την επαγγελματική της δραστηριότητα, τα οποία υπάγονται σε ΦΠΑ, σε 90.317,83 ευρώ, ποσό που αποτελεί και τη συνολική αξία των φορολογητέων εκροών του ελέγχου:

<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής	<b>61.356,08</b>

Υπηρεσιών	
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ( διαφορά βιβλίων και δήλωσης)	16.080,00
Μείον έσοδα τα οποία δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.	1.356,08
ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	76.080,00
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου	14.237,83
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων (ελέγχου) Παροχής Υπηρεσιών τα οποία υπάγονται σε Φ.Π.Α.	90.317,83

**Επειδή**, η αξία των φορολογητέων εισροών διαμορφώθηκε από τον έλεγχο σε ποσό μηδέν ευρώ, έναντι αξίας 39.358,30 ευρώ βάσει δήλωσης.

Για την φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 από το πρόστιμο της παραγράφου 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α του ίδιου νόμου, ήτοι το 50% του αναλογικού προστίμου Φ.Π.Α. της μη έκδοσης.

#### **Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

**Την απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ....../27-10-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ ....., σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

#### **Φορολογικό έτος 2016**

- **ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Η με αριθμό ....../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: σύνολο φόρου για καταβολή **19.202,22 ευρώ**.

- **ΦΠΑ**

Η με αριθμό ....../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ: σύνολο φόρου για καταβολή **3.404,21 ευρώ**.

#### **Φορολογικό έτος 2017**

- **ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Η με αριθμό ....../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: σύνολο φόρου για καταβολή **64.721,37 ευρώ**.

- **ΦΠΑ**

Η με αριθμό ...../2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ: σύνολο φόρου για καταβολή **14.808,57 ευρώ**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών  
**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.