



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/01/2024

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

Αριθμός απόφασης: 171

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

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

4. Την από 28/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017,

β) της υπ' αριθ. /08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017,

γ) της υπ' αριθ. /08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2018,

δ) της υπ' αριθ. /08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017,

- ε) της υπ' αριθ./.....08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018,
- στ) της υπ' αριθ./.....08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017,
- ζ) της υπ' αριθ./.....08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./.....08.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017, τις υπ' αριθ./.....08.2023 και/.....08.2023 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 αντίστοιχα, τις υπ' αριθ./.....08.2023 και/.....08.2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 αντίστοιχα, και τις υπ' αριθ./.....08.2023 και/.....08.2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2017 – 31/12/2017 και 01/01/2018 – 31/12/2018 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Το υπ' αριθ. πρωτ./08.01.2024 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και το υπ' αριθ. πρωτ./08.01.2024 συμπληρωματικό υπόμνημά της, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2017, πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεις, δη μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων αρχείων (βιβλίων), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), κατόπιν διαπίστωσης άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς έναρξη, παράβασης που επισύρει την κύρωση της παρ. 2^ε του άρθρου 54 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με την παρ. 1^η του ίδιου άρθρου.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.098,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων σε πενήντα τέσσερεις (54) περιπτώσεις προβολής/διαφήμισης επιχειρήσεων μέσω ανάρτησης φωτογραφιών σε μέσα κοινωνικής δικτύωσης στο φορολογικό έτος 2017, συνολικής καθαρής αξίας 9.150,00€ πλέον ΦΠΑ 2.196,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 3 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ήτοι 2.196,00€ x 50%.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 5.886,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων σε ενενήντα τέσσερεις (94)

περιπτώσεις προβολής/διαφήμισης επιχειρήσεων μέσω ανάρτησης φωτογραφιών σε μέσα κοινωνικής δικτύωσης στο φορολογικό έτος 2018, συνολικής καθαρής αξίας 49.050,00€ πλέον ΦΠΑ 11.772,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 3 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ, ήτοι 11.772,00€ x 50%.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2017, κύριος φόρος ποσού 3.221,83€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.610,92€ και εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 43Α ΚΦΕ ποσού 288,71€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 5.121,46€, κατόπιν προσθήκης στο δηλωθέν φορολογητέο εισόδημά της α) εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ. 3 ν.4172/2013 συνολικού ποσού 9.150,00€, και β) ποσού 1.070,00€ ως προσαύξησης περιουσίας της από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2018, κύριος φόρος ποσού 19.335,36€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 9.667,68€ και εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 43Α ΚΦΕ ποσού 3.006,21€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 32.009,25€, κατόπιν προσθήκης στο δηλωθέν φορολογητέο εισόδημά της α) εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ. 3 ν.4172/2013 συνολικού ποσού 49.050,00€, και β) ποσού 11.920,00€ ως προσαύξησης περιουσίας της από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, κύριος φόρος ποσού 2.196,00€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων ύψους 9.150,00€ πλέον ΦΠΑ 2.196,00€.

Με την υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, κύριος φόρος ποσού 11.772,00€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων ύψους 49.050,00€ πλέον ΦΠΑ 11.772,00€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 31/08/2023 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), άρθρου 54 ΚΦΔ, άρθρου 58Α ΚΦΔ και ΦΠΑ (ν.2859/2000) του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./...../...../2023 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου. Έλλειψη ειδικής, πλήρους και σαφούς αιτιολογίας. Δε διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις στους αντισυμβαλλόμενους για να διασταυρώσει τις

υποτιθέμενες συναλλαγές. Αυθαίρετος ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και της αποκρυβείσας ύλης γενικότερα. Ο έλεγχος δεν αξιολόγησε το δημοσίευμα με το φερόμενο τιμοκατάλογο και βασίστηκε σε εικασίες και αυθαίρετους υπολογισμούς. Ανεπίτρεπτη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.

2. Πλάνη περί τα πράγματα αναφορικά με τις αναρτήσεις στο Instagram τις οποίες η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι απεικονίζουν εμπορικές συναλλαγές. Πρόκειται για απλές προσωπικές αναρτήσεις που δεν υποκρύπτουν εμπορικές συναλλαγές.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο

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

Επειδή, με το άρθρο 62 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...*».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 (βλ. Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). 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 (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), 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. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου (Ευγενία Πρεβεδούρου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου, Διάγραμμα). Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων των λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

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

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Ειδικότερα η έκθεση ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕΦΑΘ 1075/2011).

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις... 3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων...».

Επειδή, με την Ε.2031/2023 εγκύκλιο παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 21 ν.4172/2013 και αναφέρονται τα ακόλουθα: «...1. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), όπως ισχύουν μετά και την τροποποίησή τους με το άρθρο 29 του Ν.5024/2023 (Α' 41), ορίζεται ότι για τους σκοπούς του άρθρου αυτού ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων... 4. Κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ «επιχειρηματική συναλλαγή» πραγματοποιείται όταν διενεργείται στην οικονομική αγορά συναλλαγή με αντάλλαγμα σε χρήμα ή σε είδος που έχει ως σκοπό την επίτευξη κέρδους. Στο πεδίο εφαρμογής της υπόψη διάταξης εμπίπτει όχι μόνο η συστηματική διενέργεια ομοειδών πράξεων αλλά και η μεμονωμένη πράξη, εφόσον έχει ως σκοπό το κέρδος. Ως κέρδος νοείται η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της αξίας πώλησης, όπως οι αξίες αυτές προσδιορίζονται από τα οικεία παραστατικά, έγγραφα ή συμβόλαια που κατά περίπτωση εκδίδονται ή συντάσσονται... 5. Ο «σκοπός της επίτευξης κέρδους», ως ζήτημα πραγματικό, ανάγεται στην εξελεγκτική εξουσία του Προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής. Κάθε υπόθεση θα πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά, η ύπαρξη δε του σκοπού επίτευξης κέρδους θα πρέπει να συνάγεται επαρκώς από τις εκάστοτε συνθήκες εν γένει υπό τις οποίες οι πράξεις πραγματοποιούνται, καθώς το βάρος της απόδειξης φέρει καταρχήν η φορολογική αρχή... Σημειώνεται πάντως ότι ο σκοπός της επίτευξης κέρδους πρέπει να υπάρχει κατά την απόκτηση του πράγματος (π.χ. αγορά, ανέγερση του κτίσματος), το οποίο αποτελεί το αντικείμενο της εξεταζόμενης συναλλαγής. Για να θεωρηθεί μία συναλλαγή ως επιχειρηματική, για σκοπούς εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, δεν απαιτείται η ύπαρξη επιχειρηματικής οργάνωσης. 6. Ως «συστηματική διενέργεια πράξεων» θεωρείται η πραγματοποίηση τριών (3) ομοειδών συναλλαγών (πωλήσεων) εντός ενός εξαμήνου ή εντός δύο (2) ετών σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν σε ακίνητα. Ως ομοειδείς συναλλαγές για τους σκοπούς εφαρμογής της υπόψη διάταξης νοούνται οι πωλήσεις όμοιων ή παρεμφερών ειδών (π.χ. αυτοκινήτων ανεξαρτήτως κατασκευαστή ή μοντέλου, έργων τέχνης, κοσμημάτων, ρολογιών κ.λπ.) με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κρίσιμο στην περίπτωση αυτή είναι το πλήθος των συναλλαγών και όχι το πλήθος των πωλούμενων σε κάθε συναλλαγή περιουσιακών στοιχείων. Σε περίπτωση που διαπιστώνεται η «συστηματική διενέργεια πράξεων» σύμφωνα με τα παραπάνω, για κάθε επόμενη πράξη, τεκμαίρεται ότι υπάρχει ο σκοπός της επίτευξης κέρδους και πλέον ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για το αντίθετο. 7. Διευκρινίζεται ότι για τον υπολογισμό του χρονικού ορίου εντός του οποίου θα πρέπει να έχουν πραγματοποιηθεί οι ομοειδείς συναλλαγές για να χαρακτηριστούν ως συστηματική διενέργεια πράξεων (εξάμηνο ή διετία, κατά περίπτωση), ως αφετηρία λαμβάνεται η ημέρα της πρώτης συναλλαγής (πώλησης), χωρίς να συνδέεται με την έννοια του ημερολογιακού ή του φορολογικού έτους κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 8 του ΚΦΕ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις από 31/08/2023 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), άρθρου 54 ΚΦΔ, άρθρου 58Α ΚΦΔ και ΦΠΑ (ν.2859/2000) του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα προέβη σε προβολές/διαφημίσεις επιχειρήσεων μέσω ανάρτησης φωτογραφιών στο λογαριασμό που διαχειρίζεται στο Instagram, οι οποίες αποτελούν πράξεις που εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 21 παρ. 3 ΚΦΕ και 4 παρ. 1 ν.2859/2000 και θεωρούνται επιχειρηματικές συναλλαγές,

καθότι διενεργήθηκαν συστηματικά στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους αμφοτέρων των αντισυμβαλλόμενων (διαφημιστή/διαφημιζόμενου). Κατόπιν, η ελεγκτική αρχή προέβη στη διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα άσκησε κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς να τηρήσει τα προβλεπόμενα λογιστικά αρχεία των διατάξεων των άρθρων 3 ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 13 ΚΦΔ, με αποτέλεσμα να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ΚΦΕ περί προσδιορισμού εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Αναλυτικότερα, η ελεγκτική αρχή χρησιμοποίησε δημοσίευμα ιστοσελίδας τρίτου κατά το έτος 2021, σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα προώθησε επιστολή προς υποψήφιους διαφημιζόμενους με τιμοκατάλογο των υπηρεσιών της. Όπως αναφέρει το δημοσίευμα, η επιστολή

ανέγραφε

τα

εξής:

«[...]

Λαμβάνοντας υπόψη η ελεγκτική αρχή ότι α) η προσφεύγουσα δεν παρείχε πληροφορίες σχετικά με την αμοιβή της κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018, ούτε προσδιόρισε την αξία των “δώρων” που ελάμβανε, β) κατά το φορολογικό έτος 2017 είχε περί τους 100.000 ακολούθους ενώ το 2021 περί τους 800.000, και γ) ότι η δυναμική των influencers είναι ανάλογη των ακολούθων (followers) τους, προσδιόρισε τον τιμοκατάλογο του έτους 2017 με αναγωγή του τιμοκαταλόγου του 2021 στο 1/8 ανά κατηγορία υπηρεσίας και αντίστοιχα τον τιμοκατάλογο του έτους 2018, πλέον ενός ποσού 50,00€ για εισαγωγή εκπαιδευτικού κωδικού ή swipe up (εισαγωγή ηλεκτρονικού συνδέσμου). Συγκεκριμένα, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα βάσει του κατωτέρω πίνακα:

Περιγραφή υπηρεσίας	Τιμοκατάλογος 2017		Τιμοκατάλογος 2018	
	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
Post	150,00	36,00	300,00	72,00
Post + Κωδικός	200,00	48,00	350,00	84,00
Giveaway	625,00	150,00	1.200,00	288,00

Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη φορολογικού έτους 2017 συνολικής αξίας 9.150,00€ πλέον 24% ΦΠΑ 2.196,00€, ως κάτωθι:

α/α	Ημερομηνία photo	Λογαριασμός αντισυμβαλλόμενου	Τύπος ανάρτησης	Καθ. Αξία	ΦΠΑ
1	2/1/2017		post	150,00	36,00
2	4/1/2017		post	150,00	36,00

3	9/1/2017		post	150,00	36,00
4	13/1/2017		post	150,00	36,00
5	18/1/2017		post	150,00	36,00
6	19/1/2017		Κωδικός	200,00	48,00
7	24/1/2017		post	150,00	36,00
8	25/1/2017		post	150,00	36,00
9	8/2/2017		post	150,00	36,00
10	21/2/2017		post	150,00	36,00
11	23/2/2017		Κωδικός	200,00	48,00
12	27/2/2017		post	150,00	36,00
13	28/2/2017		post	150,00	36,00
14	5/3/2017		post	150,00	36,00
15	6/3/2017		post	150,00	36,00
16	20/3/2017		post	150,00	36,00
17	26/3/2017		post	150,00	36,00
18	31/3/2017		post	150,00	36,00
ΣΥΝΟΛΟ 1 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				2.800,00	672,00
19	2/4/2017		post	150,00	36,00
20	26/4/2017		post	150,00	36,00
21	28/4/2017		post	150,00	36,00
22	29/4/2017		post	150,00	36,00
23	14/5/2017		promo	150,00	36,00
24	15/5/2017		post	150,00	36,00
25	29/5/2017		post	150,00	36,00
26	2/6/2017		post	150,00	36,00
27	6/6/2017		post	150,00	36,00
28	8/6/2017		post	150,00	36,00
29	16/6/2017		post	150,00	36,00
30	18/6/2017		post	150,00	36,00
31	22/6/2017		post	150,00	36,00
32	22/6/2017		post	150,00	36,00
33	24/6/2017		post	150,00	36,00
ΣΥΝΟΛΟ 2 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				2.250,00	540,00
34	8/7/2017		post	150,00	36,00
35	11/7/2017		post	150,00	36,00
36	17/7/2017		post	150,00	36,00
37	22/7/2017		post	150,00	36,00
38	25/7/2017		post	150,00	36,00
39	22/8/2017		post	150,00	36,00
40	30/8/2017		post	150,00	36,00
41	7/9/2017		post	150,00	36,00
42	12/9/2017		post	150,00	36,00
43	13/9/2017		post	150,00	36,00
44	16/9/2017		post	150,00	36,00
45	22/9/2017		GIVEAWAY	625,00	150,00
46	23/9/2017		post	150,00	36,00
ΣΥΝΟΛΟ 3 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				2.425,00	582,00
47	1/11/2017		post	150,00	36,00
48	4/12/2017		post	150,00	36,00
49	11/12/2017		post	150,00	36,00
50	13/12/2017		post	150,00	36,00
51	20/12/2017		post	150,00	36,00

52	25/12/2017		post	150,00	36,00
53	27/12/2017		post	150,00	36,00
54	30/12/2017		GIVEAWAY	625,00	150,00
ΣΥΝΟΛΟ 4 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				1.675,00	402,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟ INSTAGRAM 2017				9.150,00	2.196,00

Επιπρόσθετα, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη φορολογικού έτους 2018 συνολικής αξίας 49.050,00€ πλέον 24% ΦΠΑ 11.772,00€, ως κάτωθι:

α/α	Ημερομηνία photo	Λογαριασμός αντισυμβαλλόμενου	Τύπος ανάρτησης	Καθ. Αξία	ΦΠΑ
1	5/1/2018		post	300,00	72,00
2	11/1/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
3	13/1/2018		post	300,00	72,00
4	13/1/2018		post	300,00	72,00
5	15/1/2018		post	300,00	72,00
6	16/1/2018		post	300,00	72,00
7	18/1/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
8	23/1/2018		post	300,00	72,00
9	25/1/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
10	26/1/2018		post	300,00	72,00
11	30/1/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
12	3/2/2018		post	300,00	72,00
13	11/2/2018		post	300,00	72,00
14	12/2/2018		post	300,00	72,00
15	13/2/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
16	14/2/2018		post	300,00	72,00
17	15/2/2018		post	300,00	72,00
18	16/2/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
19	18/2/2018		post	300,00	72,00
20	19/2/2018		post	300,00	72,00
21	23/2/2018		post	300,00	72,00
22	26/2/2018		post	300,00	72,00
23	8/3/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
24	14/3/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
25	19/3/2018		post	300,00	72,00
26	21/3/2018		post	300,00	72,00
27	24/3/2018		post	300,00	72,00
28	28/3/2018		post	300,00	72,00
ΣΥΝΟΛΟ 1 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				15.600,00	3.744,00
29	3/4/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
30	11/4/2018		post	300,00	72,00
31	15/4/2018		post	300,00	72,00
32	17/4/2018		post	300,00	72,00
33	19/4/2018		post	300,00	72,00
34	22/4/2018		post	300,00	72,00
35	23/4/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
36	25/4/2018		Κωδικός	350,00	84,00
37	3/5/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
38	4/5/2018		post	300,00	72,00
39	6/5/2018		post	300,00	72,00
40	8/5/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
41	12/5/2018		post	300,00	72,00

42	26/5/2018		post	300,00	72,00
43	28/5/2018		post	300,00	72,00
44	29/5/2018		post	300,00	72,00
45	31/5/2018		post	300,00	72,00
46	1/6/2018		post	300,00	72,00
47	10/6/2018		post	300,00	72,00
48	12/6/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
49	14/6/2018		post	300,00	72,00
50	17/6/2018		post	300,00	72,00
51	18/6/2018		post	300,00	72,00
52	21/6/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
53	30/6/2018		post	300,00	72,00
ΣΥΝΟΛΟ 2 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				12.950,00	3.108,00
54	5/7/2018		Κωδικός	350,00	84,00
55	8/7/2018		post	300,00	72,00
56	19/7/2018		post	300,00	72,00
57	7/8/2018		post	300,00	72,00
58	11/8/2018		post	300,00	72,00
59	17/8/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
60	24/8/2018		post	300,00	72,00
61	2/9/2018		post	300,00	72,00
62	4/9/2018		post	300,00	72,00
63	8/9/2018		post	300,00	72,00
64	11/9/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
65	17/9/2018		Κωδικός	350,00	84,00
66	24/9/2018		post	300,00	72,00
67	26/9/2018		post	300,00	72,00
ΣΥΝΟΛΟ 3 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				6.100,00	1.464,00
68	3/10/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
69	8/10/2018		post	300,00	72,00
70	10/10/2018		post	300,00	72,00
71	16/10/2018		post	300,00	72,00
72	17/10/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
73	19/10/2018		post	300,00	72,00
74	23/10/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
75	26/10/2018		post	300,00	72,00
76	29/10/2018		post	300,00	72,00
77	31/10/2018		post	300,00	72,00
78	3/11/2018		post	300,00	72,00
79	5/11/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
80	8/11/2018		post	300,00	72,00
81	8/11/2018		post	300,00	72,00
82	9/11/2018		post	300,00	72,00
83	27/11/2018		post	300,00	72,00
84	1/12/2018		post	300,00	72,00
85	2/12/2018		post	300,00	72,00
86	3/12/2018		post	300,00	72,00
87	5/12/2018		post	300,00	72,00
88	11/12/2018		post	300,00	72,00
89	12/12/2018		post	300,00	72,00
90	13/12/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
91	18/12/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00

92	19/12/2018		post	300,00	72,00
93	24/12/2018		GIVE AWAY	1.200,00	288,00
94	31/12/2018		post	300,00	72,00
ΣΥΝΟΛΟ 4 ^{ου} ΤΡΙΜΗΝΟΥ				14.400,00	3.456,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟ INSTAGRAM 2018				49.050,00	11.772,00

Κατόπιν τούτου, η ελεγκτική αρχή εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων ΚΦΔ (περί μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων) και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας και απόκτησης εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 ΚΦΕ στερείται ειδικής, πλήρους και σαφούς αιτιολογίας. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι από καμία ελεγκτική επαλήθευση δε διασταυρώθηκε η πραγματοποίηση ή μη συναλλαγών.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ ορίζεται ότι για τους σκοπούς του άρθρου αυτού ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων (κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου) στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Σύμφωνα δε με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την εγκύκλιο Ε.2031/2023, επιχειρηματική συναλλαγή πραγματοποιείται όταν διενεργείται στην οικονομική αγορά συναλλαγή με αντάλλαγμα σε χρήμα ή σε είδος που έχει ως σκοπό την επίτευξη κέρδους. Περαιτέρω, ως κέρδος νοείται η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της αξίας πώλησης, όπως οι αξίες αυτές προσδιορίζονται από τα οικεία παραστατικά, έγγραφα ή συμβόλαια που κατά περίπτωση εκδίδονται ή συντάσσονται. Κάθε υπόθεση θα πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά, η ύπαρξη δε του σκοπού επίτευξης κέρδους θα πρέπει να συνάγεται επαρκώς από τις εκάστοτε συνθήκες εν γένει υπό τις οποίες οι πράξεις πραγματοποιούνται, καθώς το βάρος της απόδειξης φέρει καταρχήν η φορολογική αρχή.

Επειδή ωστόσο, η ελεγκτική αρχή ουδέποτε διασταύρωσε (έστω δειγματοληπτικά) αν πραγματοποιήθηκαν εμπορικές συναλλαγές μεταξύ της προσφεύγουσας και των φερόμενων ως πελατών της, ήτοι αν υπογράφηκε μεταξύ τους το οποιοδήποτε ιδιωτικό συμφωνητικό αν δημιουργήθηκε μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία των αντισυμβαλλόμενων μέσω πώλησης ή ανταλλαγής υπηρεσιών/αγαθών, με τον προσδιορισμό καταρχάς της φύσης των συναλλαγών και του είδους τυχόν ανταλλάγματος, δεδομένου ότι οι φερόμενοι ως διαφημιζόμενοι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ελλιπούς αιτιολογίας ως προς την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και την πραγματοποίηση εμπορικών συναλλαγών προβάλλονται βάσιμα και γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται ως προς την προσαύξηση περιουσίας της από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ποσού 1.070,00€ στο φορολογικό έτος 2017 και ποσού 11.920,00€ στο φορολογικό έτος 2018.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. / 28.09.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα:

α) την ακύρωση της υπ' αριθ. / 08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

β) την ακύρωση της υπ' αριθ. / 08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

γ) την ακύρωση της υπ' αριθ. / 08.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

δ) την τροποποίηση της υπ' αριθ. / 08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

ε) την τροποποίηση της υπ' αριθ. / 08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

στ) την ακύρωση της υπ' αριθ. / 08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και

ζ) την ακύρωση της υπ' αριθ. / 08.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

**Υπ' αριθ. / 08.2023 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ
φορολογικού έτους 2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 ^η και 2 ^ε ΚΦΔ	2.500,00	0,00	-2.500,00

**Υπ' αριθ. / 08.2023 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ
φορολογικού έτους 2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 3 ΚΦΔ	1.098,00	0,00	-1.098,00

**Υπ' αριθ. / 08.2023 πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ
φορολογικού έτους 2018**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 3 ΚΦΔ	5.886,00	0,00	-5.886,00

**Υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
φορολογικού έτους 2017**

Ανάλυση	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	6.061,21	18.718,05	6.061,21	-12.656,84
Εισόδημα από ακίνητα				0,00
Εισόδημα από κεφάλαιο	8,05	8,05	8,05	0,00
Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013		1.070,00	1.070,00	0,00
Μισθωτή εργασία	5.533,80	2.026,96	5.533,80	3.506,84
Φορολογητέο εισόδημα	11.603,06	21.823,06	12.673,06	-9.150,00
Φόρος που αναλογεί	1.334,68	4.556,51	1.687,78	-2.868,73
Φόρος που παρακρατήθηκε κτλ	1.913,61	1.913,61	1.913,61	0,00
Κύριος φόρος	-578,93	2.642,90	-225,83	-2.868,73
Διαφορά κύριου φόρου		3.221,83	353,10	-2.868,73
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ		1.610,92	176,55	-1.434,37
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		288,71	23,54	-265,17
Σύνολο φόρου για καταβολή		5.121,46	553,19	-4.568,27

**Υπ' αριθ./.....08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
φορολογικού έτους 2018**

Ανάλυση	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		49.050,00	0,00	-49.050,00
Εισόδημα από ακίνητα				0,00
Εισόδημα από κεφάλαιο	1,22	1,22	1,22	0,00
Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013		11.920,00	11.920,00	0,00
Μισθωτή εργασία	1.431,58	1.431,58	1.431,58	0,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	1.567,20			0,00
Φορολογητέο εισόδημα	3.000,00	62.402,80	13.352,80	-49.050,00
Φόρος που αναλογεί	0,18	19.335,54	3.933,78	-15.401,76
Φόρος που παρακρατήθηκε κτλ		0,00	0,00	0,00
Κύριος φόρος	0,18	19.335,54	3.933,78	-15.401,76
Διαφορά κύριου φόρου		19.335,36	3.933,60	-15.401,76
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ		9.667,68	1.966,80	-7.700,88
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		3.006,21	29,76	-2.976,45
Σύνολο φόρου για καταβολή		32.009,25	5.930,16	-26.079,09

**Υπ' αριθ.08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.196,00	0,00	-2.196,00

**Υπ' αριθ.08.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Σύνολο φόρου για καταβολή	11.772,00	0,00	-11.772,00

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.*

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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