



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

11/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

651

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ. κατά α) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, β) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, γ) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, δ) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και ε) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους

2018 και στ) της υπ' αριθ. /13-10-2023 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων αιτείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 14-11-2023 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Το με αριθ. πρωτ. /29-02-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 2.089,63 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.044,82 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 353,31 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 3.487,76 €.

β) Με την υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 17.327,77 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 8.663,89 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.942,87 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 28.934,53 €.

γ) Με την υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 1.314,32 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 657,16 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.971,48 €.

δ) Με την υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 7.256,53 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 3.090,66 €, πλέον ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα ύψους 308,47 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.655,66 €.

ε) Με την υπ' αριθ. /13-10-2023 Πράξη επιβολής προστίμου του 58Α§1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ ποσού 537,60 €, λόγω μη έκδοσης σε τουλάχιστον μία (1) περίπτωση ενός στοιχείου αξίας (Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ή Τιμολόγιο) καθαρής αξίας 4.480,00 € που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. ποσού 1.075,20 €.

στ) Με την υπ' αριθ./13-10-2023 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 500,00 €, καθώς δεν ζήτησε σε τουλάχιστον (1) μία περίπτωση στοιχείο για την τεκμηρίωση συναλλαγής.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των με ημερομηνία θεώρησης 13-10-2023 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α και ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθ./13-03-2023 εντολής ελέγχου, του Προϊστάμενου της ως άνω Υπηρεσίας για τα φορολογικά έτη 2017-2018.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για τον προσφεύγοντα, με κύρια δραστηριότητα «.....», διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής εφαρμογής του ΚΦΔ, σύμφωνα με τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 οπότε και διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Κατά τον έλεγχο κλειστής αποθήκης, επιλέχθηκαν δειγματοληπτικά τα είδη «.....» και «προφίλ». Για το είδος «.....», κατά την χρήση 2018, σε τουλάχιστον μία περίπτωση δεν εκδόθηκε ένα στοιχείο αξίας (Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ή Τιμολόγιο) καθαρής αξίας 4.480,00 € για πωληθείσα ποσότητα αλουμινίου 448 kg με τιμή πώλησης 10 €/kg, το οποίο προστέθηκε στο αποτέλεσμα εκμετάλλευσης βάσει βιβλίων. Για το είδος «προφίλ», κατά την χρήση 2018, σε τουλάχιστον μία περίπτωση δεν ζητήθηκε ένα στοιχείο για την τεκμηρίωση της συναλλαγής αξίας (Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ή Τιμολόγιο) ποσότητας 30 kg.
- Για τον προμηθευτή «.....», κατά τις χρήσεις 2017 & 2018 σε σύνολο πληρωτέας αξίας μέσω τραπέζης ύψους 18.459,63 €, ο προσφεύγων διενήργησε τραπεζικές πληρωμές ύψους 12.900,00 €. Ως εκ τούτου, διαπιστώθηκε η εξόφληση του ως άνω προμηθευτή μέσω μετρητών κατά το ποσό 4.483,57 € πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 1.076,06 €, το οποίο καταλογίστηκε ως λογιστική διαφορά στην χρήση 2018.
- Ο προσφεύγων δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης τιμολογίων άνω των 500,00 €, καθαρής αξίας 9.976,42 € πλέον ΦΠΑ 1.095,93 € για την χρήση 2017 και καθαρής αξίας 22.515,78 € πλέον ΦΠΑ 3.050,64 € για την χρήση 2018.
- Διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων για τις οποίες δεν δόθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις και ως εκ τούτου ο έλεγχος τις καταλόγισε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Για την χρήση 2017, το ποσό που καταλόγισε ο έλεγχος ανέρχεται σε 7.075,96 € (5.706,42 € πλέον ΦΠΑ 1.369,54 €) και για χρήση 2018, το ποσό που καταλόγισε ο έλεγχος ανέρχεται σε 33.245,31 € (26.810,73 € πλέον ΦΠΑ 6.434,58 €).

Κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων, ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για τις χρήσεις 2017-2018, ως ακολούθως:

	2017	2018
Λογιστικό αποτέλεσμα δήλωσης	15.470,49 €	13.702,72 €
Διαφορά από κλειστή αποθήκη	-	4.480,00 €
Λογ. Διαφορά (πληρωμή με μετρητά)	-	4.483,57 €
Διαφορά τιμολογίων άνω των 500,00 €	9.976,42 €	22.515,78 €
Τέλος επιτηδεύματος	-	650,00 €

Διαφορά από πρωτ. καταθέσεις	5.706,42 €	26.810,73 €
Τελικό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης- Γενικές διατάξεις	31.153,33 €	72.642,80 €

	2017	2018
Ακίνητα	2.287,60 €	1.812,60 €
Τόκοι	40,60 €	22,63 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	31.153,33 €	72.642,80 €
Σύνολο	33.481,53 €	74.478,03 €

Επιπλέον, για την χρήση 2018, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου αξίας καθαρής αξίας 4.480,00 € πλέον αναλογούντος ΦΠΑ ποσού 1.075,20 €. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4172 /2013 και εισηγήθηκε την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ειδικότερα εισηγήθηκε ως καταλληλότερη την τεχνική της **ανάλυσης ρευστότητας**. Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθ. /23-08-2023 Απόφαση του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία ενέκρινε την τεχνική της **ανάλυσης ρευστότητας** ως καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ. Το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα που προσδιορίστηκε με βάση τις έμμεσες τεχνικές ανήλθε στο ύψος των 32.708,90 € και με βάσει τις γενικές διατάξεις στο ύψος των 74.487,03 € και ως εκ τούτου το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκε με βάσεις τις γενικές διατάξεις ως ανωτέρω.

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκε το με αριθ. /20-09-2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου μαζί με τις σχετικές προσωρινές πράξεις τα οποία επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 21-09-2023 προκειμένου να καταθέσει εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας τις απόψεις του. Επί των ανωτέρω, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε εντός της οριζόμενης προθεσμίας με το με αριθ. /10-10-2023 Υπόμνημα επί του οποίου ο έλεγχος έκανε μερικώς δεκτούς τους ισχυρισμούς του και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, τόσο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή όσο και με το υπ' αριθ. πρωτ. /29-02-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα που υπέβαλε, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Στον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών ο έλεγχος δεν έλαβε υπ' όψιν του, τις ιδιαιτερότητες της παροχής υπηρεσιών που εκτελεί η επιχείρησή του και ιδιαίτερα στο θέμα της αποθήκης και των αποθεμάτων της. Επίσης δεν αξιολόγησε ορθά το γεγονός ότι ο ίδιος τηρεί Β' κατηγορίας βιβλία και απέρριψε στοιχεία πληρωμών εμβασμάτων καθώς και αποδεικτικών εξοφλήσεων, όπως σώματα επιταγών που ανευρέθηκαν εκ των υστέρων.
- Η κατεξοχήν δραστηριότητά του είναι όπως φαίνεται και από τα οικονομικά στοιχεία του ελέγχου. Ο λογιστής ποτέ δεν του ζήτησε στοιχεία αυτοπαράδοσης των υλικών που χρησιμοποιεί μέσα από την παροχή υπηρεσιών που διενεργεί διότι δεν είναι υποχρεωτικό για την κατηγορία του εφόσον το χρησιμοποιεί σαν πρώτη ύλη, ενώ το ΦΠΑ των υλικών που χρησιμοποιεί αποδίδεται μέσα από την παροχή υπηρεσιών που διενεργεί. Επομένως, η διαφορά αξίας 4.480,00 €, το

αντίστοιχο Φ.Π.Α. αξίας 1.075,20 € και το πρόστιμο αξίας 537,60 € πρέπει να διαγραφούν.

- Ο ίδιος έχει προβεί σε εξόφληση των τιμολογίων που του έχουν καταλογιστεί ως λογιστικές διαφορές ως κάτωθι:
 - Τα τιμολόγια της εταιρείας «.....» έχουν εξοφληθεί με τραπεζικές επιταγές.
 - Τα τιμολόγια της εταιρείας «..... ΕΕ» έχουν εξοφληθεί με τραπεζικές επιταγές.
 - Τα τιμολόγια του προμηθευτή «.....» έχουν εξοφληθεί με τραπεζικά εμβάσματα.
 - Τα τιμολόγια του προμηθευτή «.....» έχουν εξοφληθεί με τραπεζικές επιταγές.
 - Τα τιμολόγια του προμηθευτή «.....» έχουν εξοφληθεί με τραπεζικά εμβάσματα.
 - Τα τιμολόγια των «..... ΑΕ» και «.....» έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζικών συναλλαγών.
- Λανθασμένα ο έλεγχος θεώρησε τις καταθέσεις ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς πρόκειται για επανακαταθέσεις από αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει ο ίδιος κατά τα υπό κρίση έτη.

Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί επανακατάθεσης ποσών από προηγούμενες αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει ο ίδιος

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 39 του Ν. 4174/2013, προβλέπεται ότι:

«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 σύμφωνα με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. αναφέρονται τα ακόλουθα:

«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....

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

Επειδή, στο με αριθμ. ΔΕΑΦ Α' ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του 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 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του 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.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

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. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και με το συμπληρωματικό υπόμνημά του ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω καταθέσεις που ο έλεγχος καταλόγισε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη είναι ουσιαστικά επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει ο ίδιος, όπως αποδεικνύεται και από τις προσκομισθείσες τραπεζικές κινήσεις. Συγκεκριμένα, για το έτος 2017 όπως ο ίδιος ισχυρίζεται το ποσό των αναλήψεων που αναλογεί στον ίδιον είναι 10.720,00 €, ποσό το οποίο υπερκαλύπτει τις ελεγχόμενες πιστώσεις στις 07-04-2017 ποσού 2.800,00 €, στις 12-05-2017 ποσού 2.600,00 € και 22-08-2017 ποσού 5.000,00 €. Ομοίως, ισχυρίζεται ότι τους δύο πρώτους μήνες του 2018 έγιναν συνολικές αναλήψεις ύψους 2.050,00 € και ως εκ τούτου η κατάθεση ποσού 2.000,00 € στις 03-10-2018 καλύπτεται και πρέπει να αφαιρεθεί. Επιπλέον, με το συμπληρωματικό υπόμνημά του προσκομίζει και καρτέλες πελάτη του, υπογεγραμμένες και σφραγισμένες, από τις οποίες προκύπτει ότι ο ίδιος εισέπραξε ποσό 15.414,88 € επιπλέον του τζίρου του το οποίο πρέπει να αφαιρεθεί από τα ποσά που έχει καταλογίσει ο έλεγχος.

Επειδή, εν προκειμένω, από τον έλεγχο των δεδομένων των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντα, ο έλεγχος, αφότου απομόνωσε τις κινήσεις οι οποίες δεν υπόκεινται σε διευκρίνηση, όπως συμψηφιστικές κινήσεις, καταθέσεις μισθοδοσίας, επιδομάτων κτλ, προσδιόρισε πρωτογενείς πιστώσεις υπό διευκρίνηση ύψους 294.303,70 € για την χρήση 2017 και 297.000,96 € για την χρήση 2018. Λαμβάνοντας υπόψη την πρόσοδο εργασιών κάθε χρήσης, τον πραγματικό ΦΠΑ εκροών και τα έσοδα από ακίνητα συνολικού ποσού 287.227,74 € για την χρήση 2017 και 263.755,65 € για την χρήση 2018, ο έλεγχος καταλόγισε την διαφορά αυτών με τις ως άνω πιστώσεις υπό διευκρίνηση ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη. Ως εκ τούτου, για την χρήση 2017, προσδιορίστηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 7.075,96 € (καθαρής αξίας 5.706,42 € πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 1.369,54 €) και για την χρήση 2018 προσδιορίστηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 33.245,31 € (καθαρής αξίας 26.810,73 € πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 6.434,58 €).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, ο έλεγχος έλαβε την ευνοϊκή προς τον προσφεύγοντα παραδοχή ότι το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων των χρήσεων 2017 και 2018 εισπράχθηκαν μέσω του τραπεζικού συστήματος τα ίδια αυτά έτη. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ποσό ύψους 15.414,88 € που εισπράχθηκε από πελάτη κατά το έτος 2018 αφορά την προηγούμενη χρήση 2017 και πρέπει να αφαιρεθεί από τις πιστώσεις του έτους 2018, δεν γίνεται δεκτός καθώς το ποσό αυτό έχει ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του έτους 2017.

Επειδή, ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν στις 07-04-2017, 12-05-2017, 22-08-2017 και 03-10-2018, οι οποίες φέρουν την περιγραφή «Κατάθεση μετρητών», είναι επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει ο ίδιος δίχως ωστόσο να προσκομίζει παραστατικά της τράπεζας από τα οποία να αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω καταθέσεις έχουν πραγματοποιηθεί από τον ίδιον και όχι από κάποιον τρίτο, ενώ η κατάθεση της 03-10-2018 φέρει ως αιτιολογία «.....». Επιπλέον, η ανάληψη μικροποσών προφανώς αφορά κάλυψη τρεχουσών καταναλωτικών δαπανών του προσφεύγοντος ενώ η διακράτησή τους για μεγάλο χρονικό διάστημα με σκοπό την μελλοντική τους κατάθεση δεν συνάδει με την κοινή πρακτική και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του αβασίμως προβάλλεται.

Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί κατανάλωσης υλικών για την παροχή υπηρεσιών που προσφέρει ο ίδιος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κατεξοχήν δραστηριότητά του είναι το Ο λογιστής του ποτέ δεν του ζήτησε στοιχεία αυτοπαράδοσης των υλικών που χρησιμοποιεί, διότι δεν είναι υποχρεωτικό, εφόσον το χρησιμοποιεί ως πρώτη ύλη, ενώ το ΦΠΑ των υλικών που χρησιμοποιεί αποδίδεται μέσα από την παροχή των υπηρεσιών που διενεργεί και ως εκ τούτου το πρόστιμο που αφορά την μη έκδοση ενός στοιχείου αξίας, πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή, εν προκειμένω, στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου, πραγματοποιήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης και επιλέχθηκαν δειγματοληπτικά τα είδη «.....» και «προφίλ». Από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι κατά την χρήση 2018 σε τουλάχιστον μία περίπτωση δεν εκδόθηκε ένα στοιχείο αξίας (Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ή Τιμολόγιο) καθαρής αξίας 4.480,00 € για πωληθείσα ποσότητα αλουμινίου 448 kg με τιμή πώλησης 10 €/kg.

Επειδή, όταν διενεργείται ιδιοχρησιμοποίηση αποθεμάτων θα πρέπει να εκδίδεται ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης ώστε να αποδοθεί ο ΦΠΑ που εκπέσθηκε κατά την αγορά του είδους. Επιπλέον, η ιδιοχρησιμοποίηση αποθεμάτων θα πρέπει να δικαιολογείται από τις τεχνικές προδιαγραφές παραγωγής κάθε είδους και εν προκειμένω δεν υπάρχουν στοιχεία ότι ο προσφεύγων τήρησε τα αντίστοιχα κοστολογικά δεδομένα.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι αφενός ο προσφεύγων προέβη σε σωρευμένες πωλήσεις ποσότητας 745,00 kg του είδους «.....» κατά τα ελεγχόμενα έτη οπότε το είδος αυτό αποτελεί εμπόρευμα για τον προσφεύγοντα και αφετέρου από κανένα λογιστικό αρχείο (ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης) δεν προκύπτει η χρησιμοποίηση του ως πρώτη ύλη για την παροχή υπηρεσιών συνεπώς ο ισχυρισμός του αβασίμως προβάλλεται.

Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί εξόφλησης των τιμολογίων που έχουν καταλογιστεί σαν λογιστικές διαφορές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, 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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.*
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,*
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«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 3§1 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

«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.

[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύννοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και με το με αριθ./29-02-2024 συμπληρωματικό υπόμνημά του ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές τιμολόγια προμηθευτών του, τα οποία έχουν εξοφληθεί με τραπεζικό μέσο.

Επειδή, σχετικά με την εταιρεία «.....», ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει την από 14-12-2016 τελευταία πληρωμή που πραγματοποίησε για το έτος 2016 ποσού 4.000,00 € μαζί με την σχετική υπ' αριθ. απόδειξη είσπραξης εκδόσεως της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης και τη με αριθ. τραπεζική επιταγή της τράπεζας Επιπλέον, με το συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίζει και καρτέλα της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης, με σφραγίδα και υπογραφή, για τα έτη 2016-2019 από την οποία αποδεικνύεται η μακροχρόνια συνεργασία που έχουν.

Επειδή, εν προκειμένω, σε σύνολο πληρωτέας αξίας 19.567,00 € για τις χρήσεις 2017 και 2018, προσκομίσθηκαν τραπεζικές πληρωμές αξίας 17.887,20 €, ήτοι δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά για συνολική αξία 1.679,80 € το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αντιστοιχεί στο με αριθ./31-07-2018 τιμολόγιο, για το οποίο δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία

σχετικά με την εξόφλησή του καθώς η επικαλούμενη πληρωμή πραγματοποιήθηκε το έτος 2016 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του αβασίμως προβάλλεται.

Επειδή, για τον προμηθευτή «..... ΣΙΑ ΕΕ», ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά το με αριθ. /29-10-2018 τιμολόγιο, συνολικής αξίας 2.883,00 €, διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την αποπληρωμή του. Συγκεκριμένα, προσκόμισε αποδείξεις είσπραξης εκδόσεως του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή συνολικής αξίας 2.083,00 € και μία απόδειξη πληρωμής εκδόσεως του ίδιου συνολικής αξίας 800,00 €, η οποία κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν αποδεικνύει την αποπληρωμή του υπό κρίση τιμολογίου με τραπεζικό μέσο.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει την με ημερομηνία 30-11-2018 και με αριθ. επιταγή της τράπεζας, συνολικής αξίας 800,00 €, εκδόσεως της εταιρείας «..... Α.Ε.» σε διαταγή του προσφεύγοντα, η οποία είναι οπισθογραφημένη από τον προσφεύγοντα. Επιπλέον, προσκομίζει τη με αριθ. απόδειξη είσπραξης εκδόσεως της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης «..... & ΣΙΑ ΕΕ», στην οποία αναφέρεται η ως άνω επιταγή. Με βάση τα ανωτέρω, όπως αναφέρεται και στην από 14-11-2023 έκθεση απόψεων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο εν λόγω ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για τον προμηθευτή «.....», ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές τιμολόγια άνω των 500,00 €, για τα οποία δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά αποπληρωμής, συνολικής καθαρής αξίας 4.483,57 € πλέον Φ.Π.Α. 1.076,06 €, ήτοι συνολικής αξίας 5.559,63 € για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει τα κάτωθι:

- Την από 24-06-2017 απόδειξη συναλλαγής της τράπεζας, που αφορά την μεταφορά ποσού 1.500,00 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό με δικαιούχο την, σύζυγο του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή μαζί με τη με αριθ. /24-05-2017 απόδειξη πληρωμής ποσού 1.500,00 €, εκδόσεως του προσφεύγοντα.
- Την από 28-11-2017 απόδειξη συναλλαγής της της, που αφορά την μεταφορά ποσού 2.000,00 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό με δικαιούχο την, σύζυγο του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή και με αιτιολογία «Έναντι λογαριασμού» μαζί με τη με αριθ. /29-11-2017 απόδειξη πληρωμής ποσού 2.000,00 €, εκδόσεως του προσφεύγοντα.
- Τη με αριθ. επιταγή της τράπεζας ποσού 1.669,56 €, εκδόσεως της εταιρείας «..... Α.Ε.» σε διαταγή του προσφεύγοντα η οποία εν συνεχεία παραδόθηκε στον προμηθευτή και εκδόθηκε η σχετική με αριθ. /23-05-2017 απόδειξη πληρωμής εκδόσεως του προσφεύγοντα.
- Τις με αριθ. και επιταγές της τράπεζας ποσού 500,00 € και 2.990,24 € αντίστοιχα, εκδόσεως του προσφεύγοντα σε διαταγή του προμηθευτή Για τις ως άνω επιταγές προσκομίζει επιπλέον την από 25-10-2023 επιστολή της τράπεζας στην οποία αναφέρεται: «Σε απάντηση του γραπτού αιτήματός σας θα θέλαμε να σας γνωρίσουμε τα κάτωθι: Στις επιταγές σας υπ' αριθ. και δεν υπάρχει οπισθογράφιση από εσάς και οι εν λόγω επιταγές δεν έχουν εισπραχθεί από εσάς».

Με βάση τα ανωτέρω, όπως αναφέρεται και στην από 14-11-2023 έκθεση απόψεων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο εν λόγω ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για τον προμηθευτή «.....», ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά τιμολόγιο, συνολικής αξίας 2.796,20 €, διότι ο προσφεύγων προσκόμισε μόνο το από 11-06-2018 έμβασμα της τράπεζας ποσού 800,00 € σχετικά με την αποπληρωμή του. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει τα κάτωθι:

- Την με αριθ. 361...../22-05-2018 απόδειξη πληρωμής ποσού 1.987,24 €, εκδόσεως του προσφεύγοντα, επί της οποίας αναφέρονται οι με αριθ., και τραπεζικές επιταγές αξίας 456,44 €, 700,80 € και 830,80 € αντίστοιχα. Οι ως άνω επιταγές έχουν εκδοθεί από τρίτους πελάτες του προσφεύγοντα οι οποίες σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του παραδόθηκαν στην συνέχεια στον προμηθευτή του

Με βάση τα ως άνω προσκομισθέντα παραστατικά, δεν προκύπτει η εξόφληση του εν λόγω τιμολογίου καθώς δεν προσκομίζεται κάποιο τραπεζικό παραστατικό αλλά ούτε και απόδειξη είσπραξης από τον αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του παραμένει αναπόδεικτος.

Επειδή, για τον προμηθευτή «.....», ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά το με αριθ. /08-03-2017 τιμολόγιο συνολικής αξίας 2.132,80 € για το φορολογικό έτος 2017 και τα με αριθ. /21-05-2018, /17-12-2018 τιμολόγια συνολικής αξίας 4.400,76 € για το φορολογικό έτος 2018, ήτοι λογιστικές διαφορές ποσού 6.533,56 €, διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την αποπληρωμή τους.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει τα κάτωθι:

- Την από 29-12-2016 απόδειξη από τα που αφορά τη με αριθ. επιταγή εκδόσεως του προσφεύγοντα με δικαιούχο τον αντισυμβαλλόμενο προμηθευτή, ποσού 3.800,00 €.
- Την από 04-04-2017 απόδειξη συναλλαγής της της, που αφορά την μεταφορά ποσού 500,00 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή και με αιτιολογία «..... έναντι λογαριασμού».
- Την από 11-01-2017 απόδειξη συναλλαγής της τράπεζας, που αφορά την μεταφορά ποσού 921,00 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή και με αιτιολογία «..... έναντι λογαριασμού».
- Την από 31-05-2018 απόδειξη συναλλαγής της τράπεζας, που αφορά την μεταφορά ποσού 1.374.16 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό του αντισυμβαλλόμενου προμηθευτή

Με βάση τα ανωτέρω, όπως αναφέρεται και στην από 14-11-2023 έκθεση απόψεων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο εν λόγω ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αλλά ούτε και με το συμπληρωματικό υπόμνημά του, οποιοδήποτε στοιχείο σχετικά με τα τιμολόγια που έχουν εκδοθεί από «..... Α.Ε.» και «..... Α.Α.Ε.» και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση το ποσό των λογιστικών διαφορών διαμορφώνεται ως εξής:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Λογιστικές διαφορές 2017	2.592,55 €	872,55 €
Λογιστικές διαφορές 2018	15.117,35 €	4.759,78 €

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 13-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα

α) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση των υπ' αριθ. /13-10-2023 και /13-10-2023 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος και β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των υπ' αριθ. /13-10-2023, /13-10-2023 Πράξεων Επιβολής προστίμου και των υπ' αριθ. /13-10-2023 και /13-10-2023 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του 4 ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ως κάτωθι:

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

Α) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2017:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	2.089,63 €	1.590,83 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	1.044,82 €	397,71 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	353,31 €	267,31 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.487,76 €	2.255,86 €

Β) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2018:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	17.327,77 €	12.666,86 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	8.663,89 €	6.333,43 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	2.942,87 €	2.166,05 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28.934,53 €	21.166,34 €
----------------------------	--------------------	--------------------

Γ) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου – Φορολογική περίοδος 01/01/2017- 31/12/2017:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Χρεωστικού υπολοίπου	1.314,32 €	1.314,32 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58Α ΚΦΔ	657,16 €	657,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.971,48 €	1.971,48 €

Δ) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου – Φορολογική περίοδος 01/01/2018- 31/12/2018:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Χρεωστικού υπολοίπου	7.256,53 €	7.256,53 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58Α ΚΦΔ	3.090,66 €	3.090,66 €
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα	308,47 €	308,47 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.655,66 €	10.655,66 €

Ε) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ- Φορολογικό έτος 2018: **537,60 €**

ΣΤ) Υπ' αριθ. /13-10-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ- Φορολογικό έτος 2018: **500,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.