



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1351

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου  
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα  
Τηλέφωνο : 213 1312 413  
E-mail : ded.ath@aaade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

**3.** Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ....., κατά των υπ' αριθμ.:

- ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ φορολογικού έτους 2017,
- ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ φορολογικού έτους 2018,
- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ φορολογικού έτους 2017,

- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ φορολογικού έτους 2018.
5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.
  6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.
  7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ..... η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

#### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 51.540,52 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας ποσού 25.770,26 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 10.333,36 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **87.644,14 €**.

Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 26.065,90 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας ποσού 13.032,95 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 5.474,29 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **44.573,14 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από ..... Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ (αριθμός εντολής .....).

Σύμφωνα με την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, καταλογίστηκαν οι κάτωθι διαφορές ανά φορολογικό έτος:

| Είδος καταλογισμού                                                                                                   | 2017                | 2018               |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------|
| Μεταφορά φορολογητέων κερδών στην αλλοδαπή (Κύπρο) μέσω εταιρείας συμφερόντων του (φοροαποφυγή-άρθρο 38 Ν.4987/2022) | 32.456,32 €         | 24.152,88 €        |
| Διαφορά αποθέματος έναρξης 2017 με απόθεμα λήξης 2016                                                                | 82.078,15 €         | - €                |
| Δαπάνες μισθοδοσίας που δεν αποδείχτηκε εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής                                     | - €                 | 36.672,50 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                        | <b>114.534,47 €</b> | <b>60.825,38 €</b> |

Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **4.600,00 €**, το οποίο αναλύεται ως εξής:

| Είδος καταλογισμού                                                                                                                  | 2017              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Ανακριβής υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α'))                                               | 100,00 €          |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (12 * 100 €) | 1.200,00 €        |
| Μη υποβολή δηλώσεων Intrastat παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (8 * 100 €)                                           | 800,00 €          |
| Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (άρθ. 54, παρ. 1 (η') & παρ. 2 (ε'))                                                     | 2.500,00 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                                       | <b>4.600,00 €</b> |

Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **4.100,00 €**, το οποίο αναλύεται ως εξής:

| Είδος καταλογισμού                                                                                                                                 | 2018              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Ανακριβής υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α'))                                                              | 100,00 €          |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (10 * 100 €)                | 1.000,00 €        |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (8 * 100 €) | 800,00 €          |
| Μη υποβολή δηλώσεων Intrastat παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (12 * 100 €)                                                         | 1.200,00 €        |
| Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθ. 54, παρ. 1 (ιε') & παρ. 2 (η'))                                  | 1.000,00 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                                                      | <b>4.100,00 €</b> |

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από ..... Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ (αριθμός εντολής .....).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

**1<sup>ος</sup> λόγος:** «Ο Έλεγχος μου καταλογίζει ως κέρδη της ατομικής μου επιχείρησης τα κέρδη κυπριακής εταιρείας αν και αποδέχεται την πραγματική υπόσταση αυτής. Στην κυπριακή αυτή εταιρεία συμμετείχα, μαζί με τον αδερφό μου, για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα της ελεγχόμενης περιόδου. Ο Έλεγχος παραγνωρίζει ότι την κυπριακή εταιρεία τη διαχειρίζεται ο αδερφός μου ....., ο οποίος κατά τα ελεγχόμενα έτη, διέμενε και ήταν φορολογικός κάτοικος Κύπρου και είχε αναλάβει την καθημερινή λήψη και εξυπηρέτηση των παραγγελιών, τη σύναψη νέων συμφωνιών, την επέκταση των ήδη υφιστάμενων, την επικοινωνία και την ενημέρωση των πελατών και γενικά όλη τη δραστηριότητα της κυπριακής εταιρείας. Ακόμη περισσότερο δε, παραγνωρίζει το γεγονός ότι από ..... αποχώρησα από την εταιρεία αυτή μεταβιβάζοντας τις μετοχές στον αδελφό μου και επομένως δε δύναται να υποστηρίζεται ότι απέκτησα προσωπικά το οποιοδήποτε φορολογικό όφελος από μία εταιρεία στην οποία δεν συμμετείχα από ..... και εφεξής».

**2<sup>ος</sup> λόγος:** «Ο Έλεγχος, αν και διαπιστώνει τη λανθασμένη μεταφορά του αποθέματος απογραφής λήξεως της χρήσης 2016, ως απογραφή ενάρξεως της χρήσης 2017, αφού αναγράφει ότι αυτό «είναι εις βάρος του ελεγχόμενου», δηλαδή της επιχείρησής μου, παραγνωρίζοντας κάθε αρχή δικαίου, όχι μόνο δεν το διορθώνει αλλά δεν αποδέχτηκε και την τροποποίηση στην οποία προχώρησα, μέσω της υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος πριν την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού φόρου, με τη λανθασμένη αιτιολογία ότι το ποσό αυτό δεν είχε εγγραφεί στα βιβλία (ισοζύγιο) της επιχείρησής μου. Η εκ παραδρομής χρησιμοποίηση και προσκόμιση στον Έλεγχο ενός προσωρινού ισοζυγίου δεν μπορεί, ωστόσο, να επηρεάσει την πραγματικότητα των στοιχείων της επιχείρησής μου και ιδίως δεν μπορεί να μου επιβάλλει τη φορολόγηση εκ νέου ενός ποσού που είχε ήδη δηλωθεί και φορολογηθεί ορθά κατά την παραγεγραμμένη χρήση 2016 και νομίμως η αξία της απογραφής των αποθεμάτων του 2016 είναι αυτοδικαίως η αξία απογραφής έναρξης του 2017».

**3<sup>ος</sup> λόγος:** «Η μη αναγνώριση προς έκπτωση από το ακαθάριστο εισόδημά μου δαπανών μισθοδοσίας αξίας 36.672,50 € για τη χρήση 2018 προσβάλλεται καθώς ο Έλεγχος δεν λαμβάνει υπόψη του πληρωμές που πραγματοποιήσα στα επόμενα έτη προς εξόφληση δεδουλευμένων αποδοχών της χρήσης 2018. Επιπροσθέτως, ο Έλεγχος δεν τεκμηριώνει, ως όφειλε, ποιες συγκεκριμένες δαπάνες μισθοδοσίας αφορούσαν οι λογιστικές διαφορές που προσδιορίστηκαν».

**4<sup>ος</sup> λόγος:** «Ο Έλεγχος, κατά παράβαση των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), επιβάλλει πρόστιμο σε περιπτώσεις ελλιπούς υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων και συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών. Ρητά, ωστόσο, από τις διατάξεις αλλά και από την ερμηνευτική εγκ. ΠΟΛ 1252/2015 δεν προβλέπεται πρόστιμο σε περίπτωση υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ παρά μόνο στις φορολογίες Κεφαλαίου».

Ως προς τον 1<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν.4987/2022, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη:

«1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω ρυθμίσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «ρύθμιση» νοείται κάθε συναλλαγή, καθεστώς, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή εκδήλωση. Μια ρύθμιση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια ρύθμιση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της ρύθμισης στο σύνολό της

β) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια φυσιολογική επιχειρηματική συμπεριφορά

γ) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα

ε) η ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους τους οποίους αναλαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο ή στις ταμειακές ροές του

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τις υποκειμενικές προθέσεις του υποκείμενου στο φόρο, αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.

5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται ουσιαστικός, εφόσον οιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη ρύθμιση ή στη σειρά ρυθμίσεων φαίνεται αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης.

6. Για να καθοριστεί εάν η ρύθμιση ή η σειρά ρυθμίσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα με την έννοια της παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από έναν υποκείμενο στο φόρο, λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω ρύθμιση, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος υποκείμενος στο φόρο υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της εν λόγω ρύθμισης».

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος διαπίστωσε αλλαγή στο μοτίβο τιμολόγησης εξαγωγών/ενδοκοινοτικών παραδόσεων από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Συγκεκριμένα, πωλήσεις αγροτικών προϊόντων προς συγκεκριμένους πελάτες στο εξωτερικό, ενώ στο παρελθόν τιμολογούνταν από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, στην πορεία (κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη) άρχισαν να τιμολογούνται από την κυπριακή εταιρεία ..... (**τριγωνικές συναλλαγές**). Δηλαδή οι πελάτες της ..... ήταν το προηγούμενο διάστημα πελάτες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Από αναζήτηση στο διαδίκτυο εκ μέρους του ελέγχου, βρέθηκε ιστοσελίδα που ανέφερε σαν διευθυντές/γραμματείς της εν λόγω εταιρείας τον προσφεύγοντα και τον αδελφό του ..... Από τον έλεγχο ζητήθηκε η συνδρομή της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων και, κατόπιν ανταλλαγής πληροφοριών με τις αρμόδιες κυπριακές αρχές, διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω εταιρεία συστάθηκε από τον προσφεύγοντα και τον αδελφό του την ..... με κεφάλαιο (εκδοθέν) 1.200,00 €. Την ..... ο προσφεύγων αποχώρησε από την εταιρεία μεταβιβάζοντας τις μετοχές στον αδελφό του. Σύμφωνα με τις

κυπριακές αρχές, η εταιρεία διέθετε ένα γραφείο στην Κύπρο και εκτός από τον ..... (αδελφό του προσφεύγοντος) μισθοδοτούσε και τον κ. .... Κατόπιν αναζήτησης εκ μέρους του ελέγχου στον ιστότοπο ....., όπου καταχωρούνται οι εκπρόσωποι των κυπριακών εταιρειών, ο ..... εμφανίζεται σε 44 καταχωρήσεις, ως διευθυντής (director) ή γραμματέας (secretary) σε εταιρείες διαφόρων αντικειμένων σύμφωνα με τον τίτλο τους (καφεκοπτείο, σπιτικά παρασκευάσματα, χρωματογραφικές εργασίες, επενδυτικές υπηρεσίες, εισαγωγές-εξαγωγές, αυτοκίνητα, μηχανές, αερογραμμές, ενέργεια κλπ.).

Επειδή ο έλεγχος, με βάση τα ανωτέρω, έκρινε ότι οι συγκεκριμένες διευθετήσεις (πραγματοποίηση πωλήσεων μέσω της κυπριακής εταιρείας-τριγωνικές συναλλαγές, σε πελάτες που ήδη διέθετε ο προσφεύγων) είναι μη γνήσιες/τεχνητές, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν.4987/2022, εφόσον στερούνται οικονομικής ή εμπορικής ουσίας και ειδικότερα εφαρμόζονται κατά τρόπο που δε συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά (περ. β' του άρθρου) και οδηγούν σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα (περ. ε' του άρθρου). Το φορολογικό πλεονέκτημα προκύπτει καθώς τα κέρδη ή μέρος των κερδών από τις συγκεκριμένες συναλλαγές φορολογούνται σε χώρα με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (Κύπρος) σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1173/2017 και Α. 1107/2019. Συνεπώς, ο έλεγχος έκρινε ως κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος τα καθαρά κέρδη της κυπριακής εταιρείας ..... Ειδικότερα, αρχικά, στα πλαίσια των προσωρινών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος που κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα παράλληλα με το υπ' αριθμόν ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο έλεγχος είχε καταλογίσει αυτούσια τα καθαρά κέρδη της κυπριακής εταιρείας, όπως αυτά προέκυπταν από τις φορολογικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν στις κυπριακές φορολογικές αρχές (46.794,00 € το 2017 και 64.049,00 € το 2018). Ωστόσο, στη συνέχεια, κατόπιν στοιχείων που προσκομίστηκαν με το υπ' αριθμόν ..... απαντητικό υπόμνημα του προσφεύγοντος, τα ανωτέρω ποσά μειώθηκαν από τον έλεγχο σε:

- **32.456,32 €** το 2017 και
- **24.152,88 €** το 2018.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το πόρισμα του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένο και αναιτιολόγητο, καθώς αν και τυπικά ο ίδιος συμμετείχε στο κεφάλαιο της κυπριακής εταιρείας κατά το πρώτο έτος της λειτουργίας της, η δραστηριοποίηση αυτής ήταν ανεξάρτητη από την ατομική του επιχείρηση στην Ελλάδα. Ο αδελφός του ..... είχε αναλάβει τη διαχείριση της εταιρείας, την καθημερινή λήψη και εξυπηρέτηση παραγγελιών, τη σύναψη νέων συμφωνιών, την επέκταση των ήδη υφισταμένων, την επικοινωνία και την ενημέρωση των πελατών.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης, η συσταθείσα κυπριακή εταιρεία ενεπλέκετο σε τριγωνικές συναλλαγές με την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος και τους πελάτες αυτής, ήτοι απλώς τιμολογείτο από τον προσφεύγοντα και στη συνέχεια τιμολογούσε τους πελάτες αυτού, ενώ τα αγαθά μεταφέρονταν απευθείας από τις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος στις εγκαταστάσεις των πελατών του, λαμβανομένου άλλωστε υπόψη ότι αυτή διατηρούσε μόνο ένα γραφείο στην ..... (δηλ. όχι αποθηκευτικούς χώρους κλπ.).

Επειδή κατά συνέπεια, προκύπτει ότι η ίδρυση της ..... εταιρείας δεν προσέδωσε κάποια προστιθέμενη αξία στο κύκλωμα συναλλαγών μεταξύ του προσφεύγοντος και των πελατών του, εφόσον η τιμολόγηση θα μπορούσε κάλλιστα να γίνεται απευθείας από αυτόν,

αλλά έλαβε χώρα με σκοπό την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος μέσω της φορολόγησης των κερδών στο όνομα της ..... εταιρείας με τον χαμηλότερο φορολογικό συντελεστή που ισχύει στην ..... Ακόμη και όσον αφορά στους νέους (μη προϋπάρχοντες) πελάτες που ευρέθησαν από την ιδρυθείσα ..... εταιρεία, θα μπορούσαν και αυτοί κάλλιστα να έχουν ευρεθεί μέσω της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος στην Ελλάδα.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται επικουρικά ότι, σε κάθε περίπτωση, εσφαλμένως του καταλογίστηκε από τον έλεγχο το σύνολο των κερδών της ..... εταιρείας σε αμφότερα τα κρινόμενα φορολογικά έτη, εφόσον:

- κατά το 2017 (και ειδικότερα έως τις ..... ) ήταν μέτοχος της εταιρείας μόνο κατά 50%, ενώ
- κατά το 2018 δεν είχε καμία σχέση με την εταιρεία, έχοντας μεταβιβάσει το μερίδιό του στον αδελφό του ....., ο οποίος κατέστη μοναδικός μέτοχος αυτής.

**Επειδή** ωστόσο, όπως προκύπτει από το ΟΠΣ TAXIS της Υπηρεσίας μας, ο αδελφός του προσφεύγοντος ..... με Α.Φ.Μ. .... είχε προβεί κατά το παρελθόν σε έναρξη επιτηδεύματος με δραστηριότητα ..... μόνο για διάστημα ολίγων μηνών (από 15/05/1996 έως 09/08/1996), ενώ κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018, όπως και για τα επόμενα, εμφανίζει μηδενικό πραγματικό εισόδημα, χωρίς ουδέποτε να έχει μεταταχθεί από τη Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΥΣ στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

**Επειδή** συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα κρίνεται ότι ο προσφεύγων ενέπλεξε ένα στενότατο συγγενικό του πρόσωπο (τον αδελφό του), το οποίο τύγχανε ανεπάγγελτο, στην ίδρυση μιας εταιρείας δικών του εν τοις πράγμασι συμφερόντων με έδρα την ....., ώστε ο δεύτερος να φαίνεται ως συμμετέχων σε αυτήν αρχικά κατά ποσοστό 50% και στη συνέχεια κατά ποσοστό 100%, ενώ στην πραγματικότητα κάτοχος της γνώσης της σχετικής δραστηριότητας του χονδρικού εμπορίου φρούτων ήταν μόνο ο ίδιος ο προσφεύγων, ο οποίος είναι και ο **μόνος εκ των δύο** που διατηρεί ταυτόχρονα ατομική επιχείρηση με το ίδιο αντικείμενο στην Ελλάδα.

**Επειδή** σε αυτή τη βάση, ορθώς καταλογίστηκαν από τον έλεγχο τα ανωτέρω ποσά των καθαρών κερδών της ..... εταιρείας εις ολόκληρον στον ίδιο τον προσφεύγοντα σε αμφότερα τα κρινόμενα φορολογικά έτη, καθότι αυτός τυγχάνει ο πραγματικός δικαιούχος των εισοδημάτων από το εμπόριο των φρούτων εν τη απουσία της επίμαχης τεχνητής διευθέτησης.

**Επειδή** αναφορικά με τον αδελφό του προσφεύγοντος ..... με Α.Φ.Μ. ...., ο οποίος τύγχανε **τυπικά** μέτοχος της ..... εταιρείας, αντικείμενο έρευνας εκ μέρους των ελληνικών φορολογικών αρχών θα αποτελούσαν τυχόν μεταφορές κεφαλαίων από την ..... σε προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του στην Ελλάδα. Ωστόσο, η εν λόγω έρευνα θα αποτελούσε αντικείμενο ξεχωριστού ενδεχόμενου φορολογικού ελέγχου σε αυτόν, έλεγχος ο οποίος θα έκρινε και τη φύση των σχετικών μεταφορών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής  
**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 1 του Ν. 4308/2014:

«Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου».

**Επειδή** όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, κατά τον έλεγχο της ορθής μεταφοράς των υπολοίπων των λογαριασμών του ισοζυγίου της 13<sup>ης</sup> περιόδου της προηγούμενης χρήσης 2016 ως υπόλοιπα έναρξης της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης 2017, διαπιστώθηκε διαφορά στον λογ. .... «Αποθέματα απογραφής ενάρξεως». Συγκεκριμένα, ενώ στο ισοζύγιο του 2016 ο λογαριασμός 20.00.01 «Αποθέματα απογραφής λήξεως» εμφάνιζε υπόλοιπο 185.620,30 €, ο λογαριασμός ..... «Αποθέματα απογραφής ενάρξεως» στο ισοζύγιο του 2017 εμφάνιζε υπόλοιπο 103.542,15 € (διαφορά 82.078,15 €). Σχετικά με την εν λόγω διαπίστωση, ο έλεγχος αναφέρει (σελ. 14) ότι «είναι εις βάρος του ελεγχόμενου και ο έλεγχος δεν επεκτείνεται».

**Επειδή** στη συνέχεια και πριν την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα του υπ' αριθμόν ..... Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, αυτός προέβη σε υποβολή τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και συνοδευτικού εντύπου Ε3 για το φορολογικό έτος 2017 (υπ' αρ. ....), όπου αύξησε το εξ απογραφής υπόλοιπο αποθεμάτων έναρξης στο ποσό των 185.620,30 €.

**Επειδή** ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά την ανωτέρω διαφορά των 82.078,15 €, με την αιτιολογία ότι για να αναγνωριστεί η επίμαχη προσθήκη θα έπρεπε να έχει εγγραφεί στα βιβλία (ισοζύγιο) της επιχείρησης κατά τα οριζόμενα στην περ. (γ') του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει αναιτιολόγητη και εσφαλμένη, επικαλούμενος ότι, διαπιστώνοντας το σχετικό σφάλμα που και ο ίδιος ο έλεγχος παραδέχθηκε ότι αρχικά ήταν εις βάρος του, προέβη σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης και παράλληλα έθεσε στη διάθεση του ελέγχου το τελικό (τροποποιημένο) ισοζύγιο του φορολογικού έτους 2017, όπου ο λογαριασμός ..... «Αποθέματα απογραφής ενάρξεως» περιελάμβανε ως υπόλοιπο το ορθό ποσό των 185.620,30 €.

**Επειδή** όπως προκύπτει από το ΟΠΣ TAXIS της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων:

- αναφορικά με το φορολογικό έτος 2016, είχε υποβάλει Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και συνοδευτικό έντυπο Ε3 στις ....., στο οποίο στον κωδ. 427 είχε συμπεριλάβει ως αξία αποθεμάτων λήξης το ποσό των 185.620,30 €,
- αναφορικά με το φορολογικό έτος 2017, είχε υποβάλει αρχική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και συνοδευτικό έντυπο Ε3 στις ....., στο οποίο στον κωδ. 101 είχε συμπεριλάβει ως αξία αποθεμάτων έναρξης το ποσό των 103.542,15 €. Στη συνέχεια, στις ..... και πριν την κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμόν ..... Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προέβη σε υποβολή τροποποιητικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και συνοδευτικού εντύπου Ε3, όπου στον κωδ. 101 συμπεριέλαβε το ποσό των 185.620,30 €, σε συμφωνία με την αξία αποθεμάτων λήξης της προηγούμενης χρήσης 2016.

**Επειδή** τα φορολογικά αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2016 κατά τη χρονική στιγμή ολοκλήρωσης του παρόντος ελέγχου, είχαν ήδη καταστεί οριστικά, δεδομένου ότι ήδη από τις ..... είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρων και προστίμων.

**Επειδή** ο έλεγχος δεν αμφισβητεί ότι τέθηκαν στη διάθεσή του τροποποιημένα ισοζύγια τέλους χρήσης 2017, όπου ο λογαριασμός ..... «Αποθέματα απογραφής ενάρξεως» εμφάνιζε υπόλοιπο 185.620,30 €.

**Επειδή** η προσφεύγουσα, η οποία τηρεί διπλογραφικό σύστημα παρακολούθησης των συναλλαγών της, δύναται, σε κάθε περίπτωση, να προβεί σε διόρθωση του ανωτέρω λογιστικού λάθους στις οικονομικές της καταστάσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4308/2014.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός** και η λογιστική διαφορά των **82.078,15 € διαγράφεται** με την παρούσα.

Ως προς τον 3<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 23, περ. (ιδ') του Ν. 4172/2013 δεν εκπίπτουν «Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών».

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1061/2017 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπαισιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή διαμεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους που αφορά η δαπάνη, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά».

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας ύψους **36.672,50 €** στο φορολογικό έτος 2018, διότι δεν αποδείχτηκε πως η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους έγινε με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη, καθώς δεν ελήφθησαν υπόψη πληρωμές μισθοδοσίας που έλαβαν χώρα σε επόμενα έτη προς εξόφληση δεδουλευμένων αποδοχών του κρινόμενου φορολογικού έτους 2018.

**Επειδή** ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμόν ..... απαντητικό του υπόμνημα επί του υπ' αριθμόν ..... Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσκόμισε πλήθος πληρωμών μέσω τράπεζας της χρήσης 2019 με αιτιολογία «ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ».

**Επειδή** ο έλεγχος δε δέχτηκε τις εν λόγω πληρωμές, καθώς δεν τεκμηριώνεται ότι αποτελούν εξοφλήσεις μισθοδοσίας του έτους 2018. Ωστόσο, δέχτηκε τέσσερις (4) τραπεζικές πληρωμές

συνολικού ύψους 3.230,00 €, οι οποίες ανέγραφαν ως αιτιολογία «ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ 2018». Αυτός ήταν και ο λόγος που η επίμαχη λογιστική διαφορά περιορίστηκε στο ποσό των **36.672,50 €** (από 39.902,50 € που είχε προσδιοριστεί αρχικά).

**Επειδή** ο καταλογισμός του ελέγχου τυγχάνει πλήρως αιτιολογημένος από τη στιγμή που διαπιστώθηκαν διαφορές μεταξύ του «πληρωτέου ποσού» που έχει καταχωρηθεί αφενός στις υποβληθείσες ΑΠΔ, στα λογιστικά άρθρα μισθοδοσίας και στα λογιστικά βιβλία και αφετέρου στις προσκομισθείσες εξοφλήσεις μέσω τράπεζας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι καταλογισθείσες διαφορές ανά φορολογικό έτος, διαμορφώνονται με την παρούσα ως κάτωθι:

| Είδος καταλογισμού                                                                                                   | 2017               | 2018               |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|--------------------|
| Μεταφορά φορολογητέων κερδών στην αλλοδαπή (.....) μέσω εταιρείας συμφερόντων του (φοροαποφυγή-άρθρο 38 Ν.4987/2022) | 32.456,32 €        | 24.152,88 €        |
| Διαφορά αποθέματος έναρξης 2017 με απόθεμα λήξης 2016                                                                | - €                | - €                |
| Δαπάνες μισθοδοσίας που δεν αποδείχτηκε εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής                                     | - €                | 36.672,50 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                        | <b>32.456,32 €</b> | <b>60.825,38 €</b> |

Ως προς τον 4<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν.4987/2022:

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

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

[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1,

[...].».

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται **μόνον** στις φορολογίες Κεφαλαίου».

**Επειδή** όπως προκύπτει από την από ..... Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, ο έλεγχος καταλόγισε στον προσφεύγοντα,

μεταξύ άλλων, πρόστιμο 100,00 € που προβλέπεται από την περ. (α') της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022, επειδή διαπίστωσε τις κάτωθι παραβάσεις:

- ανακριβή υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ (1 περίπτωση στο φορολογικό έτος 2017 και 1 περίπτωση στο φορολογικό έτος 2018),
- μη υποβολή ή ανακριβή υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων (12 περιπτώσεις στο φορολογικό έτος 2017 και 10 περιπτώσεις στο φορολογικό έτος 2018) και
- μη υποβολή ή ανακριβή υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψεων υπηρεσιών (8 περιπτώσεις στο φορολογικό έτος 2018).

**Επειδή** ο προσφεύγων, επικαλούμενος τις προπαρατεθείσες διατάξεις, ισχυρίζεται ότι μη ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο των 100,00 € που προβλέπεται από την περ. (α') της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 στις ανωτέρω περιπτώσεις, καθότι:

- όσον αφορά στις συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ, ο ίδιος είχε προβεί σε υποβολή αυτών,
- όσον αφορά στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ο ίδιος είχε προβεί σε υποβολή έξι (6) εξ αυτών στο φορολογικό έτος 2017 και οκτώ (8) εξ αυτών στο φορολογικό έτος 2018 και
- όσον αφορά στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψεων υπηρεσιών στο φορολογικό έτος 2018, ο ίδιος είχε προβεί σε υποβολή πίνακα αναφορικά με τον μήνα Ιούλιο,

ενώ παράλληλα, όλες οι εν λόγω περιπτώσεις δε σχετίζονται με φορολογία κεφαλαίου, ώστε να δύναται να επιβληθεί πρόστιμο λόγω ανακριβούς (ελλιπούς) υποβολής.

**Επειδή** σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, σε περιπτώσεις υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή δήλωσης από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, το πρόστιμο των 100,00 € που προβλέπεται από την περ. (α') της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 επιβάλλεται **μόνο** στις περιπτώσεις που η εν λόγω δήλωση αφορά φορολογία κεφαλαίου (βλ. ενδεικτικά .....).

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από ..... Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, ο προσφεύγων είχε υποβάλει:

- συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ σε αμφότερα τα κρινόμενα φορολογικά έτη,
- ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων για τους μήνες Μάιο, Αύγουστο, Σεπτέμβριο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2017 (σύνολο 6 περιπτώσεις) και για τους μήνες Ιανουάριο έως Μάιο και Ιούλιο έως Οκτώβριο (σύνολο 9 περιπτώσεις),

ενώ **δεν είχε υποβάλει** ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψεων υπηρεσιών για κανέναν μήνα του φορολογικού έτους 2018 για τους οποίους του επεβλήθη πρόστιμο.

**Επειδή** με βάση τα ανωτέρω, τα καταλογισθέντα πρόστιμα με τις υπ' αριθμ. .... Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου περιορίζονται με την παρούσα ως εξής:

|                    |      |
|--------------------|------|
| Είδος καταλογισμού | 2017 |
|--------------------|------|

|                                                                                                                                    |                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Ανακριβής υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α'))                                              | - €               |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (6 * 100 €) | 600,00 €          |
| Μη υποβολή δηλώσεων Intrastat παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (8 * 100 €)                                          | 800,00 €          |
| Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (άρθ. 54, παρ. 1 (η') & παρ. 2 (ε'))                                                    | 2.500,00 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                                      | <b>3.900,00 €</b> |

| <b>Είδος καταλογισμού</b>                                                                                                                          | <b>2018</b>       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Ανακριβής υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α'))                                                              | - €               |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (1 * 100 €)                 | 100,00 €          |
| Ανακριβής υποβολή ή μη υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων/λήψης υπηρεσιών (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (8 * 100 €) | 800,00 €          |
| Μη υποβολή δηλώσεων Intrastat παραδόσεων (άρθ. 54, παρ. 1 (α') & παρ. 2 (α')) (12 * 100 €)                                                         | 1.200,00 €        |
| Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθ. 54, παρ. 1 (ιε') & παρ. 2 (η'))                                  | 1.000,00 €        |
| <b>Σύνολο</b>                                                                                                                                      | <b>3.100,00 €</b> |

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται μερικώς δεκτός.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....και:

- την τροποποίηση των υπ' αριθμ. .... Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και
- την επικύρωση της υπ' αριθμόν ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ φορολογικού έτους 2018.

**A) ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017**

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

| Ανάλυση                                             | Δήλωση              | Έλεγχος             | ΔΕΔ                 | Διαφορά            |
|-----------------------------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|--------------------|
| Τόκοι -μερίσματα-δικαιώματα                         | 660,68 €            | 660,68 €            | 660,68 €            | - €                |
| Ακίνητη περιουσία                                   | 44.836,20 €         | 44.836,20 €         | 44.836,20 €         | - €                |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα                        | 62.494,62 €         | 177.029,09 €        | 94.950,94 €         | 32.456,32 €        |
| <b>Φορολογητέο εισόδημα</b>                         | <b>107.991,50 €</b> | <b>222.525,97 €</b> | <b>140.447,82 €</b> | <b>32.456,32 €</b> |
|                                                     |                     |                     |                     |                    |
| Φόρος κλίμακας                                      | 35.497,97 €         | 87.038,48 €         | 50.103,32 €         | 14.605,34 €        |
| <b>Αναλογών φόρος</b>                               | <b>35.497,97 €</b>  | <b>87.038,48 €</b>  | <b>50.103,32 €</b>  | <b>14.605,34 €</b> |
| Φόρος που παρακρατήθηκε                             | 99,11 €             | 99,11 €             | 99,11 €             | - €                |
| Φόρος που προκαταβλήθηκε                            | 14.085,21 €         | 14.085,21 €         | 14.085,21 €         | - €                |
| <b>Υπόλοιπο φόρου</b>                               | <b>21.313,65 €</b>  | <b>72.854,16 €</b>  | <b>35.919,00 €</b>  | <b>14.605,34 €</b> |
|                                                     |                     |                     |                     |                    |
| Πρόστιμο άρθ. 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας (50%) |                     | 25.770,26 €         | 7.302,67 €          | 7.302,67 €         |
| Προκαταβολή επόμενου έτους                          | 14.722,75 €         | 14.722,75 €         | 14.722,75 €         | - €                |
| Τέλος επιτηδεύματος                                 | 650,00 €            | 650,00 €            | 650,00 €            | - €                |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                          | 7.070,24 €          | 17.403,60 €         | 9.991,30 €          | 2.921,07 €         |
| <b>Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>                  | <b>43.756,64 €</b>  | <b>131.400,77 €</b> | <b>68.585,72 €</b>  | <b>24.829,08 €</b> |
|                                                     |                     |                     |                     |                    |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                          |                     | <b>87.644,13 €</b>  | <b>24.829,08 €</b>  |                    |

**B) ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018**

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

| Ανάλυση                                       | Ποσά (€)         |
|-----------------------------------------------|------------------|
| Φόρος                                         | 26.065,90        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας | 13.032,95        |
| Εισφορά αλληλεγγύης                           | 5.474,29         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                    | <b>44.573,14</b> |

**Γ) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2017**

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

**Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 3.900,00 €**

**Δ) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018**

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

**Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 3.100,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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