



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/05/2024

Αριθμός Απόφασης: 1638

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

δ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά:

α) της υπ' αριθ. υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

β) της υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018,

γ) της υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

δ) της υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018,

ε) της υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017,
στ) της υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018,
ζ) της υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^A παρ. 1 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018,
του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και τις οικείες από 28/12/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., άρθρου 54 του ν.4987/2022 και άρθρου 58^A του ν.4987/2022.
6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 189.326,71 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 94.663,36 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 39.421,93 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 323.412,00 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 942,97 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 235,74 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 182,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.361,08 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 14.639,80 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ. ποσού 360,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 15.000,50 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 14.459,07 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.127,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 16.586,68 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε

στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω μη διαφύλαξης των παραγόμενων από τους τηρηθέντες φορολογικούς μηχανισμούς αρχείων txt.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 12.060,92 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 100.509,35 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 24.121,83 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω μη διαφύλαξης των παραγόμενων από τους τηρηθέντες φορολογικούς μηχανισμούς αρχείων txt.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 28/12/2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) – Κ.Φ.Δ. (ν.4987/2022), οι οποίες συντάχθηκαν μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./10-03-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ./16-11-2023 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ο έλεγχος σε εκτέλεση της ως άνω εντολής έστειλε το υπ' αριθ./20-07-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών στον προσφεύγοντα, το υπ' αριθ./17-03-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και το υπ' αριθ./18-08-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών προς την Δ/νση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της

Μετά την επεξεργασία των στοιχείων που έλαβε ο έλεγχος κατόπιν των ανωτέρω αιτημάτων, στα πλαίσια διενέργειας των προβλεπόμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων της Απόφασης ΠΟΛ.1293/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

1. Δε μεταφέρθηκαν στην κατάσταση των οικονομικών στοιχείων (Ε3) του 2017 που συνοδεύει τη δήλωση φόρου εισοδήματος το σύνολο των εσόδων – εξόδων του α' τριμήνου, και συγκεκριμένα δε μεταφέρθηκαν έσοδα συνολικού ύψους 164.494,04 ευρώ και αγορές συνολικής αξίας 157.208,57 ευρώ.
2. Μετά τη σύγκριση του βιβλίου απογραφής με το Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων Οχημάτων, δεν απογράφηκαν μεταχειρισμένα οχήματα συνολικής αξίας 357.278,61 ευρώ το 2017 και 300.226,55 ευρώ το 2018.
3. Εισαγωγές συνολικής αξίας, βάσει τιμολογίων αγοράς και διασαφήσεων εισαγωγής, 15.347,75 ευρώ, που έλαβαν χώρα το 2017, καταχωρήθηκαν στη στατιστική τους αξία ύψους 16.892,16 ευρώ, ήτοι εκπέστηκε δαπάνη ύψους 1.544,41 ευρώ μεγαλύτερη από την πραγματοποιηθείσα.
4. Καταχωρήθηκαν, σε έκπτωση των εσόδων της κάθε χρήσης, προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 1.979,67 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 387,80 ευρώ, για το 2017 και συνολικής καθαρής αξίας 1.157,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 168,91 ευρώ, για το 2018.
5. Από την αντιπαραβολή των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων με τις ονομαστικές καταθέσεις στους τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2017 δεν εκδόθηκαν 34 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 44.889,19 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 10.773,41 ευρώ, και εκδόθηκαν ανακριβώς 59 φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία μικρότερη κατά 39.914,19 ευρώ, με αντίστοιχο Φ.Π.Α. 9.579,41 ευρώ, ενώ για το φορολογικό έτος 2018 δεν εκδόθηκαν 10 φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 16.851,45 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 4.044,35 ευρώ, και εκδόθηκαν

ανακριβώς 40 φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία μικρότερη κατά 23.608,06 ευρώ, με αντίστοιχο Φ.Π.Α. 5.665,94 ευρώ.

6. Στις περιπτώσεις πώλησης οχήματος σε πελάτη και ταυτόχρονα αγοράς μεταχειρισμένου οχήματος από τον ίδιο πελάτη, κατά τις οποίες προβλέπεται – σύμφωνα με το καθεστώς περιθωρίου κέρδους του άρθρου 45^Α του ν.2859/2000 – ως αξία τιμολόγησης η διαφορά μεταξύ της αξίας του πωλούμενου οχήματος και της αξίας του αγορασθέντος οχήματος, όπως προκύπτει από αντιπαραβολή των ονομαστικών πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος με τα στοιχεία του Βιβλίου Μεταχειρισμένων Οχημάτων και τα αντίστοιχα τιμολόγια αγοράς και πώλησης, εκδόθηκαν για το 2017 παραστατικά εσόδων με συνολική αξία μικρότερη της είσπραξης κατά 8.165,00 ευρώ, που αντιστοιχεί σε καθαρή αξία 6.584,68 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 1.580,32 ευρώ, και για το 2018 παραστατικά εσόδων με συνολική αξία μικρότερη της είσπραξης κατά 14.450,00 ευρώ, που αντιστοιχεί σε καθαρή αξία 11.653,23 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.796,77 ευρώ.

7. Αγορές μεταχειρισμένων δικύκλων από χώρες της Ε.Ε. καταχωρήθηκαν στο Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων Οχημάτων με μεγαλύτερη αξία σε σχέση με την αξία των τιμολογίων αγοράς που εξέδωσε η επιχείρηση, με αποτέλεσμα να εμφανίζονται τα έσοδα από τη μετέπειτα πώληση των εν λόγω οχημάτων με το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του άρθρου 45^Α του ν.2859/2000 μειωμένα κατά 1.389,98 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 333,60 ευρώ, για το 2017 και κατά 17.026,35 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 4.086,32 ευρώ, για το 2018.

Από τα δεδομένα της πρώτης διαπίστωσης, σύμφωνα με την οποία δεν απογράφηκαν μεταχειρισμένα οχήματα που είχε στη διάθεσή της η επιχείρηση του προσφεύγοντος κατά την έναρξη της χρήσης, και προσθέτοντας την αξία των αγορών α' τριμήνου που δεν καταχωρήθηκαν στην υποβληθείσα δήλωση, όπως προέκυψε από τη δεύτερη ως άνω διαπίστωση, επαναπροσδιορίστηκε το κόστος πωληθέντων για το φορολογικό έτος 2017, ενώ ο επαναπροσδιορισμός του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2018 έγινε σύμφωνα με τη διαφορά απογραφής των μεταχειρισμένων οχημάτων (υπ' αριθ. 2 διαπίστωση), όπως φαίνεται στους παρακάτω πίνακες:

Κόστος Πωληθέντων – φορολογικό έτος 2017

Εμπορεύματα	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Αξία αποθεμάτων έναρξης	813.444,94	813.444,94	
Πλέον: αγορές έτους	973.560,06	973.560,06	
Πλέον: αγορές α' τριμήνου		157.208,57	157.208,57
Σύνολο	1.787.005,00	1.944.213,57	157.208,57
Μείον: αξία αποθεμάτων λήξης	(-) 1.016.157,44	(-) 1.373.426,05	(-) 357.278,61
Κόστος πωληθέντων	770.587,56	570.787,52	(-) 200.070,04

Κόστος Πωληθέντων – φορολογικό έτος 2018

Εμπορεύματα	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Αξία αποθεμάτων έναρξης	1.016.147,44	1.373.426,05	357.278,61
Πλέον: αγορές έτους	931.781,69	931.781,69	
Σύνολο	1.947.929,13	2.305.207,74	357.278,61
Μείον: αξία	(-) 988.850,50	(-) 1.289.077,05	(-) 300.226,55

αποθεμάτων λήξης			
Κόστος πωληθέντων	959.078,63	1.016.130,69	57.052,06

Για τον υπολογισμό του ακαθάριστου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 πρόσθεσε στο ακαθάριστο εισόδημα της δήλωσης τα έσοδα α' τριμήνου που δεν καταχωρήθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τα έσοδα για τα οποία δεν καταχωρήθηκε παραστατικό και τα έσοδα λόγω λανθασμένης καταχώρησης της αξίας αγοράς (υπ' αριθ. 1, 5, 6, 7 διαπιστώσεις). Από το αποτέλεσμα που προέκυψε αφάιρεσε το κόστος πωληθέντων, όπως το επαναπροσδιόρισε ανωτέρω, αφάιρεσε από το μικτό αποτέλεσμα τα έξοδα της δήλωσης και πρόσθεσε τις διαφορές των εξόδων (υπ' αριθ. 1, 2, 3 διαπιστώσεις) για να καταλήξει στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Φορολογικό έτος 2017

Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Πωλήσεις αγαθών	937.136,24	1.194.408,32	257.272,08
Παροχή υπηρεσιών	18.523,94	18.523,94	
Σύνολο εσόδων	955.660,18	1.212.932,26	257.272,08
ΜΕΙΟΝ: Κόστος Πωληθέντων	770.857,56	570.787,52	-200.070,04
Μικτά Αποτελέσματα	184.802,62	642.144,74	457.342,12
ΜΕΙΟΝ: Λοιπά έξοδα	170.559,44	177.057,29	6.497,85
Αποτελέσματα προ φόρων – τόκων και αποσβέσεων	14.243,18	465.087,45	450.844,27
ΜΕΙΟΝ: Χρεωστικοί τόκοι	2.442,58	2.442,58	
Καθαρά Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	11.800,60	462.644,87	450.844,27

Με τον ίδιο τρόπο, υπολόγισε τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2018 προσθέτοντας στα ακαθάριστα έσοδα της δήλωσης τα έσοδα για τα οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό παραστατικό και τα έσοδα λόγω λανθασμένης καταχώρησης της αξίας αγοράς (υπ' αριθ. 5, 6, 7 διαπιστώσεις). Μετά την αφάιρεση του διορθωμένου – κατά τα ως άνω – κόστους πωληθέντων αφάιρεσε από το μικτό αποτέλεσμα τα έξοδα της δήλωσης, πρόσθεσε τις λογιστικές διαφορές του ελέγχου (υπ' αριθ. 4 διαπίστωση) και κατέληξε στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2018

Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Πωλήσεις αγαθών	1.154.515,73	1.223.654,82	69.139,09
Παροχή υπηρεσιών	15.496,53	15.496,53	
Σύνολο εσόδων	1.170.012,26	1.239.151,35	69.139,09
ΜΕΙΟΝ: Κόστος Πωληθέντων	959.078,63	1.016.130,69	57.052,06
Μικτά Αποτελέσματα	210.933,63	223.020,66	12.087,03
ΜΕΙΟΝ: Λοιπά έξοδα	187.339,23	186.182,23	1.157,00
Αποτελέσματα προ φόρων – τόκων και αποσβέσεων	23.594,40	36.838,43	13.244,03
ΜΕΙΟΝ: Χρεωστικοί τόκοι	5.233,33	5.233,33	
Καθαρά Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	18.361,07	31.605,10	13.244,03

Αντιστοίχως, αναφορικά με τον Φ.Π.Α., αφού έλαβε υπόψη από τις προαναφερθείσες διαφορές μόνο όσες αποτελούν παραβάσεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) ήτοι τις υπ' αριθ. 4, 5, 6 και 7 διαπιστώσεις, υπολόγισε για το φορολογικό έτος 2017 αύξηση των φορολογητέων εκροών ποσού 92.778,04 ευρώ και μείωση των φορολογητέων εισροών ποσού 1.979,67 ευρώ ενώ για το φορολογικό έτος 2018 αύξηση των φορολογητέων εκροών ποσού 69.139,09 ευρώ και μείωση των φορολογητέων εισροών ποσού 1.157,00 ευρώ.

Βάσει των ως άνω προσδιορισθέντων φορολογητέων κερδών και φορολογητέων εισροών – εκροών των δύο ελεγχόμενων ετών εκδόθηκαν οι προσωρινοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και προστίμων του ν.4987/2022, οι οποίοι κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγοντα με το υπ' αριθ./21-11-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επί των ανωτέρω προσωρινών αποτελεσμάτων ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ./12-12-2023 έγγραφο υπόμνημα με τις αντιρρήσεις του, στο οποίο επισύναψε νέες απογραφές αποθεμάτων για τα ελεγχόμενα έτη και πρόσθετα παραστατικά εσόδων που δεν είχε προσκομίσει με την αρχική πρόσκληση του ελέγχου, προκειμένου να αιτιολογήσει αφενός τη διαφορά απογραφής και αφετέρου τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων. Μετά την εξέταση των προαναφερθέντων ο έλεγχος απέρριψε τη θέση του προσφεύγοντος σχετικά με το ύψος της απογραφής, ήτοι τα τελικά αποθέματα τόσο του 2017 όσο και του 2018, αλλά αποδέχθηκε την αιτιολογία που παρείχε ο προσφεύγων για ένα μέρος των πιστώσεων. Συγκεκριμένα, έκανε πλήρως δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για πιστώσεις συνολικής αξίας 25.536,77 ευρώ εντός του 2017, για τις οποίες αποδέχθηκε ότι εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 20.594,11 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 4.942,36 ευρώ καθώς και για πιστώσεις συνολικής αξίας 11.900,00 ευρώ εντός του 2018, για τις οποίες αποδέχθηκε ότι εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.596,78 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.303,22 ευρώ. Για μέρος των πιστώσεων που διενεργήθηκαν εντός του 2017, συνολικού ύψους 17.860,00 ευρώ, ο έλεγχος έκανε μερικώς δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος αποδεχόμενος την έκδοση φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 12.802,41 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 3.072,59 ευρώ. Σύμφωνα με τα ανωτέρω σημεία του υπομνήματος που αποδέχθηκε ο έλεγχος και των αρχικών του διαπιστώσεων επαναναπροσδιορίστηκαν τα φορολογητέα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα και βάσει αυτών τα συνολικά φορολογητέα κέρδη ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2017

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	11.800,60	442.050,76	430.250,16
Εισόδημα από κεφάλαιο (ακίνητα)	826,14	826,14	
Εισόδημα από κεφάλαιο (τόκοι – μερίσματα)	3,23	3,23	
Σύνολο	12.629,97	442.880,13	430.250,16

Φορολογικό έτος 2018

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	18.361,07	22.008,32	3.647,25
Εισόδημα από κεφάλαιο (ακίνητα)	3.470,15	3.470,15	
Εισόδημα από κεφάλαιο (τόκοι – μερίσματα)	5,19	5,19	
Σύνολο	21.836,41	25.483,66	3.647,25

Αντίστοιχα για τον Φ.Π.Α., από τις αρχικώς προσδιορισθείσες διαφορές των φορολογητέων εκροών αφαίρεσε τις αξίες των πιστώσεων για τις οποίες αποδέχτηκε ότι είχε εκδοθεί φορολογικό παραστατικό κατά τη διάρκεια των ελεγχόμενων χρήσεων, με αποτέλεσμα οι αύξηση των φορολογητέων εκροών να ανέλθει τελικά σε 59.383,35 ευρώ για το 2017 και 59.542,33 ευρώ για το 2018, ενώ αναφορικά με τις φορολογητέες εισροές δεν επήλθε καμία αλλαγή στις αρχικώς προσδιορισθείσες, όπως αποτυπώθηκαν στο Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω αποτελέσματα εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του ν.4987/2022, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με τη νόμιμη διαδικασία.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η τροποποίηση της απογραφής των τελικών αποθεμάτων από την ελεγκτική αρχή είναι μη νόμιμη διότι περιλαμβάνει μοτοσικλέτες που είχαν ήδη πουληθεί, αφού όπως υποστήριξε και στο στάδιο της ακρόασης, εσφαλμένα δε διαγράφηκαν από το Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων, μετά την πώλησή τους. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επισυνάπτει αναλυτικό πίνακα που περιλαμβάνει, για την απογραφή του 2017, την κατάσταση των μοτοσικλετών που πρέπει να διαγραφούν γιατί πουλήθηκαν στο έτος 2017 ή και παλαιότερα και την κατάσταση των εμπορευμάτων τα οποία έχουν καταχωρηθεί με λάθος αξία και θα πρέπει να διορθωθούν, με βάση την αναγραφόμενη αξία της κατάστασης, και αντίστοιχα για την απογραφή του 2018, κατάσταση των μοτοσικλετών που πουλήθηκαν εντός του 2018 ή και παλαιότερα και κατάσταση εμπορευμάτων με διορθωμένη αξία. Σύμφωνα με τις καταστάσεις αυτές και τα προσκομισθέντα παραστατικά προκύπτει συνοπτικά ότι:

- 21 κωδικοί μοτοσικλετών είχαν εκποιηθεί πριν το έτος 2017 και γι' αυτό δε συμπεριλήφθηκαν στην απογραφή του 2017,
- 31 κωδικοί αξεσουάρ είχαν εκ παραδρομής καταχωρηθεί στην απογραφή του 2017 με λανθασμένη αξία την οποία διορθώνει,
- επιπλέον 11 κωδικοί μοτοσικλετών εκποιήθηκαν εντός του 2018 και γι' αυτό δε συμπεριλήφθηκαν στην απογραφή του 2018,
- 35 κωδικοί αξεσουάρ είχαν εκ παραδρομής καταχωρηθεί στην απογραφή του 2018 με λανθασμένη αξία την οποία διορθώνει.

2. Εσφαλμένα και αναιτιολόγητα απορρίφθηκαν έξοδα που έγιναν στα πλαίσια άσκησης της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, που αφορούν κυρίως χαρτικά και καθαριστικά είδη και αποδεικνύονται με κατάλληλα παραστατικά, με το πρόσχημα ότι πρόκειται για προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

3. Για το μεγαλύτερο μέρος των πιστώσεων που θεώρησε ο έλεγχος ως περιπτώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, καταλογίζοντας τις αντίστοιχες παραβάσεις στο εισόδημα και τον Φ.Π.Α. στις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, είναι αβάσιμη η κρίση του δεδομένου ότι σύμφωνα με προσκομισθείσες, τόσο στον έλεγχο όσο και με την προσφυγή, αποδείξεις λιανικής πώλησης και / ή υπεύθυνες δηλώσεις αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις διενεργήθηκαν προς εξόφληση συγκεκριμένων παραστατικών.

4. Το γεγονός ότι αγορές μεταχειρισμένων δικύκλων από χώρες της Ε.Ε. καταχωρήθηκαν στο Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων Οχημάτων με μεγαλύτερη αξία σε σχέση με την αξία των τιμολογίων αγοράς που εξέδωσε η επιχείρηση δεν είχε καμία επίδραση στα δηλωθέντα έσοδα, παρά μόνο στον Φ.Π.Α. Ως εκ τούτου όλως εσφαλμένως προσαυξήθηκαν τα έσοδα από

επιχειρηματική δραστηριότητα κατά 1.389,98 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και κατά 17.026,35 ευρώ για το 2018.

5. Η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αντιβαίνει στην αρχή της αναλογικότητας, της φοροδοτικής ικανότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

[...]

3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

[...]

12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων

εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημιές.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 «Άλλα λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

[...]

4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:

α) Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

β) Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.

γ) Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.

δ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

[...]

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

[...]

12. Μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων των δεδομένων των συναλλαγών ή γεγονότων στα λογιστικά αρχεία, αλλαγή επιτρέπεται μόνο εφόσον είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων (δεδομένα των συναλλαγών ή γεγονότων) και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή.

[...]»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 «Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης.

[...]

6. Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

7. Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος:

α) Προσδιορίζεται, σύμφωνα με τη μέθοδο «Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (FIFO) ή τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου ή άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται.

β) Η ίδια μέθοδος χρησιμοποιείται για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση διαφορετικές μέθοδοι μπορεί να δικαιολογούνται.

γ) Το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστατά, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζεται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του «Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Οι μεταβολές των λογιστικών πολιτικών και οι διορθώσεις λαθών αναγνωρίζονται αναδρομικά με τη διόρθωση:

α) Των λογιστικών αξιών των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης, για τη σωρευτική επίδραση της μεταβολής κατά την έναρξη και λήξη της συγκριτικής και της τρέχουσας περιόδου, και

β) των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών, όσον αφορά την επίδραση επί των λογιστικών μεγεθών της συγκριτικής περιόδου.

[...]

3. Η διόρθωση των λαθών διενεργείται άμεσα κατά τον εντοπισμό τους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 «Αποτίμηση αποθεμάτων και ημικατεργασμένων προϊόντων» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής. Ωστόσο, ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1075/2016 με θέμα: «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 25 του ν.4172/2013» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.4172/2013, οι οποίες έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, ορίζεται ότι τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής. Ωστόσο, ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

[...]

5. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 20 του ν.4308/2014, οι οποίες έχουν εφαρμογή για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014 ορίζεται, ότι μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

6. Με τη λογιστική οδηγία εφαρμογής του νόμου 4308/2014 της ΕΛΤΕ διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι για την εφαρμογή των ρυθμίσεων του άρθρου 20 όταν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, η διαφορά (ζημία) επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

7. Επομένως, η διαφορά από την αποτίμηση αποθεμάτων δεν αποτελεί δαπάνη εξεταζόμενη στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 22 του ν.4172/2013, αλλά επηρεάζει τα αποτελέσματα μέσω του κόστους πωληθέντων.

Τα ανωτέρω ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, δεδομένου ότι οι διατάξεις του ν.4308/2014 καθώς και του Π.Δ. 1123/1980 δεν διαφέρουν ως προς το υπόψη θέμα.»

Επειδή με τον πρώτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι λανθασμένα ο έλεγχος τροποποίησε τα δεδομένα της απογραφής των δύο ελεγχόμενων χρήσεων (2017 – 2018) με βάση το Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων, αυξάνοντας το τελικό απόθεμα με την αξία των μοτοσικλετών που εμφανίζονταν να βρίσκονται ακόμα στη διάθεση της επιχείρησης ενώ στην πραγματικότητα είχαν πωληθεί, χωρίς να διαγραφούν από το Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων.

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίζει καταστάσεις με τα στοιχεία είκοσι μίας (21) μοτοσικλετών που λανθασμένα συμπεριλήφθηκαν στην απογραφή του 2017 και επιπλέον έντεκα μοτοσικλετών (11) που λανθασμένα συμπεριλήφθηκαν στην απογραφή του 2018, διότι εκ παραδρομής δε διαγράφηκαν από το Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων, ενώ είχαν εκποιηθεί, και επισυνάπτει φορολογικά στοιχεία εσόδων που κατά τους ισχυρισμούς του εκδόθηκαν κατά την πώληση των εν λόγω μοτοσικλετών.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή, κατά τη σύνταξη των απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής, εξέτασε τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία, όπου αποτυπώνεται ο αριθμός

πλαίσιου της πωλούμενης μοτοσικλέτας, και για τις περιπτώσεις πώλησης που διασταύρωσε τον αριθμό αυτό με τον αριθμό πλαισίου κάποιας από τις μοτοσικλέτες της ανωτέρω χειρόγραφης κατάστασης και επιβεβαίωσε την πραγματοποίηση της πώλησης με τα δεδομένα της εφαρμογής του «Πληροφοριακού Συστήματος Οχημάτων και Πληρωμής Τελών Κυκλοφορίας» αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, αφαιρώντας την αξία της αντίστοιχης μοτοσικλέτας από τη συνολική αξία των απογραφέντων ειδών.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή, κατόπιν επιβεβαίωσης της πώλησης κατά τα ως άνω, προτείνει τη διαγραφή δώδεκα (12) μοτοσικλετών συνολικής αξίας 38.342,49 ευρώ από την απογραφή του 2017 και είκοσι μίας (21) μοτοσικλετών – μεταξύ των οποίων και οι δώδεκα της απογραφής του 2017 – συνολικής αξίας 69.890,85 ευρώ από την απογραφή του 2018.

Επειδή συνεπεία της μείωσης της αξίας της απογραφής, ήτοι του τελικού αποθέματος, του 2017 κατά 38.342,49 ευρώ, αυξάνεται κατά την ίδια αξία το Κόστος Πωληθέντων και ακολούθως μειώνονται ισόποσα τα φορολογητέα κέρδη της χρήσης ενώ αναφορικά με το 2018, από τη μείωση του αρχικού αποθέματος κατά 38.342,49 ευρώ (αφού το τελικό απόθεμα του 2017 είναι το αρχικό του 2018) σε συνδυασμό με τη μείωση του τελικού αποθέματος κατά 69.890,85 ευρώ επέρχεται αύξηση του Κόστους Πωληθέντων κατά 31.548,36 ευρώ, με ισόποση μείωση των κερδών της χρήσης.

Επειδή με τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων υποστηρίζει ακόμη ότι οι απογραφές των δύο ελεγχόμενων χρήσεων περιλαμβάνουν μία σειρά κωδικών προϊόντων (αξεσουάρ όπως κράνη κ.α.) που έχουν καταχωρηθεί με αξία μεγαλύτερη από την πραγματική, την οποία διορθώνει με τις προσκομιζόμενες καταστάσεις και επισυνάπτει παραστατικά αγοράς που κατά τους ισχυρισμούς του αφορούν τα εν λόγω προϊόντα.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή, στα πλαίσια σύνταξης της έκθεσης αιτιολογημένων απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής, διερεύνησε το βάσιμο του ως άνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος και έκρινε ότι τα εν λόγω παραστατικά δε δύνανται να μεταβάλλουν την καταχωρημένη αξία των επίμαχων προϊόντων αφού η τροποποίηση της αξίας των τελικών αποθεμάτων έγινε με βάση την τιμή μονάδος των προσκομισθέντων παραστατικών αγοράς και όχι με βάση την καθαρή αξία αυτών, όπως προκύπτει κατόπιν της έκπτωσης που παραχωρήθηκε από τον εκάστοτε προμηθευτή.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, στο βαθμό που η απογραφή επηρεάζει το κόστος πωληθέντων και κατά συνέπεια τα κέρδη του οικείου φορολογικού έτους, απαιτείται η αποτίμηση να τεκμηριώνεται επαρκώς με πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Ως εκ τούτου γίνεται μερικώς δεκτός ο πρώτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος αναφορικά με την αξία απογραφής, άλλως του τελικού αποθέματος των δύο ελεγχόμενων χρήσεων.

Επειδή με τον δεύτερο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι εσφαλμένα απορρίφθηκαν από τον έλεγχο ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες καταχωρημένα έξοδα που αφορούσαν την επιχειρηματική του δραστηριότητα, και δη καθαριστικά είδη, χαρτικά και προϊόντα υγιεινής χεριών που αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Κ.Φ.Ε. (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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Κ.Φ.Ε. (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 συνήθειες 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 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες

[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 κατά τα διαλαμβανόμενα των οικείων από 28/12/2023 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, με την αιτιολογία ότι αφορούσαν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, δαπάνες / αγορές εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας 1.979,67 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 387,80 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2017, και δαπάνες / αγορές εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας 1.157,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 168,91 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2018, όπως εμφανίζονται στους παρακάτω πίνακες:

ΔΑΠΑΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ ΜΕ Φ.Π.Α.	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ Φ.Π.Α.	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
19/04/2017			136,04	136,04			136,04	
24/04/2017			52,00	46,02		46,02		5,98
26/04/2017			131,65	106,71		106,71		24,94
01/07/2017			144,29	144,29			144,29	
13/07/2017			57,00	50,44		50,44		6,56
14/07/2017			45,00	39,82		39,82		5,18
01/08/2017			67,56	56,75		56,75		10,81
21/08/2017			56,93	45,91		45,91		11,02
31/08/2017			423,39	341,44		341,44		81,95
11/09/2017			101,46	82,61		82,61		18,85
18/09/2017			63,98	51,60		51,60		12,38
23/09/2017			446,30	359,92		359,92		86,38
28/09/2017			99,28	80,55		80,55		18,73
21/10/2017			207,59	167,41		167,41		40,18
21/10/2017			335,00	270,16	270,16			64,84
ΣΥΝΟΛΟ			2.367,47	1.979,67	270,16	1.429,18	280,33	387,80

ΔΑΠΑΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ ΜΕ Φ.Π.Α.	ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ Φ.Π.Α.	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
03/01/2018	ΤΙΜ ....	.....	17,63	14,22		14,22		3,41
17/01/2018	ΤΔΑ .....	.....	159,24	130,63		130,63		28,61
12/02/2018	ΤΔΑ .....	.....	125,93	103,84		103,84		22,09
14/03/2018	.....	.....	0,50	0,50			0,50	
14/03/2018	ΤΠΥ .....	.....	41,00	36,28		36,28		4,72
16/03/2018	ΤΠΥ .....	.....	41,78	36,81		36,81		4,97
28/03/2018	ΤΔΑ .....	.....	82,45	67,16		67,16		15,29
25/04/2018	ΤΔΑ .....	.....	139,51	114,73		114,73		24,78
08/05/2018	.....	.....	99,54	99,54			99,54	
21/05/2018	ΤΠΥ .....	.....	60,00	52,86		52,86		7,14
21/05/2018	.....	.....	1,50	1,50			1,50	
02/07/2018	ΤΔΑ .....	.....	163,24	134,89		134,89		28,35
05/09/2018	ΤΔΑ .....	.....	123,60	102,89		102,89		20,71
12/09/2018	ΤΔΑ .....	.....	33,69	27,17		27,17		6,52
13/09/2018	.....	.....	135,95	135,95			135,95	
17/09/2018	ΤΔΑ .....	.....	12,00	9,68	9,68			2,32
25/10/2018	.....	.....	3,00	3,00			3,00	
13/11/2018	.....	.....	20,93	20,93			20,93	
06/12/2018	.....	.....	14,00	14,00			14,00	
18/12/2018	.....	.....	50,42	50,42			50,42	
ΣΥΝΟΛΟ			1.325,91	1.157,00	9,68	821,48	325,84	168,91

Επειδή για τις ανωτέρω δαπάνες ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι αποτελούν παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησής του, που αφορούν κυρίως χαρτικά και καθαριστικά είδη, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει κανένα σχετικό αποδεικτικό ως έχει υποχρέωση βάσει του άρθρου 65 του ν.4987/2022, ενώ από την επισκόπηση της αιτιολογίας τους προκύπτει ότι εκτός των δαπανών σε σούπερ μάρκετ συμπεριλαμβάνονται τιμολόγια ξενοδοχειακών επιχειρήσεων και επιχειρήσεων επίπλων με είδη προδήλως διάφορα αυτών που επικαλείται.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αναπόδεικτος ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή με τον τρίτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι συγκεκριμένες πιστώσεις που του καταλογίστηκαν ως έσοδα για τα οποία δεν είχε εκδώσει φορολογικό στοιχείο αφορούν στην πραγματικότητα περιπτώσεις εξόφλησης παραστατικών, επισυνάπτοντας παράλληλα με την προσφυγή τα προσκομισθέντα και στον έλεγχο αντίγραφα των εν λόγω παραστατικών και υπεύθυνες δηλώσεις αγοραστών.

Επειδή τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με το υπόμνημα εξετάστηκαν ενδελεχώς από τον έλεγχο και οι διαπιστώσεις του από την αντιπαραβολή της κάθε πίστωσης με το επικαλούμενο από τον προσφεύγοντα φορολογικό στοιχείο αποτυπώθηκαν σε πίνακα στις σελίδες 89 – 128 αναφορικά με το φορολογικό έτος 2017 και σε πίνακα στις σελίδες 129 – 154 για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή με τον τρόπο αυτό ο έλεγχος δέχθηκε ότι πιστώσεις συνολικού ύψους 33.396,52 ευρώ που έλαβαν χώρα το 2017 και πιστώσεις συνολικού ύψους 9.596,78 ευρώ που διενεργήθηκαν εντός του 2018 αφορούσαν εκδοθέντα παραστατικά με συνέπεια να μην προστεθούν στα αδήλωτα εισοδήματα του προσφεύγοντος.

Επειδή για τις υπόλοιπες περιπτώσεις πιστώσεων που θεωρήθηκαν έσοδα για τα οποία δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο ο έλεγχος παρείχε επαρκή αιτιολογία ενώ ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επιπλέον στοιχεία προς εξέταση στην υπηρεσία μας.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο τρίτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή με τον τέταρτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι εσφαλμένα αναθεωρήθηκαν τα έσοδα της επιχείρησής του με τη διαφορά μεταξύ της αξίας καταχώρησης των προερχόμενων από χώρες της Ε.Ε. μεταχειρισμένων οχημάτων στο Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων Οχημάτων και της αξίας τους βάσει των τιμολογίων, διότι η διαφορά αυτή δεν έχει καμία επίπτωση στα έσοδα αλλά επηρεάζει μόνο τον Φ.Π.Α.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή που συνέταξε την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων προς την υπηρεσία μας, μετά την εξέταση του ως άνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος προτείνει την αποδοχή του διότι η διαφορά ύψους 1.389,98 ευρώ που προστέθηκε στα έσοδα του φορολογικού έτους 2017 και 17.026,35 ευρώ που προστέθηκε στα έσοδα του φορολογικού έτους 2018 είχε συμπεριληφθεί στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης και συγκεκριμένα στη στήλη «ΠΩΛ. ΕΜΠ. ΛΙΑΝ. ΑΝΕΥ Φ.Π.Α.», με συνέπεια η διαφορά στην αξία καταχώρησης των εν λόγω μεταχειρισμένων οχημάτων να επηρεάζει μόνο τις φορολογητέες εκροές στη φορολογία του Φ.Π.Α.

Ως εκ τούτου γίνεται δεκτός ο τέταρτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος και επαναπροσδιορίζονται ανάλογα τα φορολογητέα εισοδήματα των δύο ελεγχόμενων χρήσεων.

Επειδή με τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο επίδικος καταλογισμός των φόρων και των προστίμων από τη φορολογική διοίκηση αντιβαίνει στην αρχή της αναλογικότητας, της φοροδοτικής ικανότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση.

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), η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται ή επιβάλλονται και 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.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο πέμπτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή μετά τη μερική αποδοχή του πρώτου ισχυρισμού του προσφεύγοντος, ήτοι τη μείωση της αξίας της απογραφής ή του τελικού αποθέματος των δύο χρήσεων (κατά 38.342,49 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και κατά 69.890,85 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018) αυξάνεται το Κόστος Πωληθέντων, γεγονός που οδηγεί στη μείωση των Μικτών Κερδών και ακολούθως του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα κατά 38.342,49 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 31.548,36 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή μετά την αποδοχή του τέταρτου ισχυρισμού του προσφεύγοντος, αναφορικά με την αφαίρεση από τα εισοδήματα του 2017 και 2018 της διαφοράς μεταξύ αξίας καταχώρησης ορισμένων μεταχειρισμένων μοτοσικλετών στο Ειδικό Βιβλίο Μεταχειρισμένων Οχημάτων και της αξίας αγοράς τους, προκύπτει μείωση των εσόδων κατά 1.389,98 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 17.026,35 ευρώ για το 2018.

Επειδή επομένως, από τις ως άνω διαπιστώσεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, κατόπιν εξέτασης των ισχυρισμών και των προσκομισθέντων στοιχείων του προσφεύγοντος με την ενδικοφανή προσφυγή, αναπροσαρμόζονται τα φορολογητέα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα και στη συνέχεια τα συνολικά φορολογητέα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2017 ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2017

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	11.800,60	402.318,29	390.517,69
Εισόδημα από κεφάλαιο (ακίνητα)	826,14	826,14	
Εισόδημα από κεφάλαιο (τόκοι – μερίσματα)	3,23	3,23	
Σύνολο	12.629,97	403.147,66	390.517,69

Επειδή ωστόσο για το φορολογικό έτος 2018 προκύπτει συνολική μείωση του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα κατά 48.574,71 ευρώ (31.548,36 ευρώ + 17.026,35), η οποία αφαιρούμενη από τα αρχικώς προσδιορισθέντα αποτελέσματα του ελέγχου οδηγεί σε αποτέλεσμα μικρότερο του δηλωθέντος, αφού 22.008,32 – 48.574,71 = - 26.566,39 ευρώ ενώ τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει δήλωσης ήταν 18.361,07 ευρώ, και επομένως δεν μπορεί να γίνει δεκτή η εν λόγω διαπίστωση της έκθεσης αιτιολογημένων απόψεων. Ως εκ τούτου, η υπηρεσία μας δέχεται ως φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα το ποσό που είχε δηλωθεί από τον προσφεύγοντα, ύψους 18.361,07 ευρώ, με συνέπεια τη διαγραφή της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου βάσει των οικείων από 28/12/2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., άρθρου 54 του ν.4987/2022 και άρθρου 58^Α του ν.4987/2022 και της έκθεσης απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής προς την υπηρεσία μας κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.:

Α) την τροποποίηση:

1. της υπ' αριθ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Β) την ακύρωση:

1. της υπ' αριθ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Γ) την επικύρωση:

1. της υπ' αριθ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

2. της υπ' αριθ. /28-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

3. της υπ' αριθ. /28-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

4. της υπ' αριθ. /28-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

5. της υπ' αριθ. /28-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση / απαίτηση με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο Εισόδημα	Του υπόχρεου	12.588,66	442.838,82	403.106,35	390.517,69
	Της συζύγου	6.611,24	6.611,24	6.611,24	
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	419,35	189.746,06	171.984,63	171.565,28
Προκαταβολή φόρου		2.596,13	2.596,13	2.596,13	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		2,00	2,00	2,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,40	0,40	0,40	
Πρόστιμο φόρου αρ. 58 Κ.Φ.Δ.			94.663,36	85.782,64	85.782,64
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		12,95	39.434,88	35.461,63	35.448,68
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Σύνολο για καταβολή		4.280,83 ευρώ	327.692,83 ευρώ	297.077,43 ευρώ	292.796,60 ευρώ

Β) υπ' αριθ. /28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

Σύνολο για καταβολή: 0,00 ευρώ

Γ) υπ' αριθ. / 28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017

Χρεωστικό υπόλοιπο: 14.639,80

Πρόστιμο του άρθρου 58^Α: 360,70

Σύνολο για καταβολή: 15.000,50 ευρώ

Δ) υπ' αριθ. / 28-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018

Χρεωστικό υπόλοιπο: 14.459,07

Πρόστιμο άρθρου 58^Α: 2.127,61

Σύνολο για καταβολή: 16.586,68 ευρώ

Ε) υπ' αριθ. / / 28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022

Ποσό για καταβολή: 2.500,00 ευρώ

ΣΤ) υπ' αριθ. / 28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022

Ποσό για καταβολή: 12.060,92 ευρώ

Ζ) υπ' αριθ. / 28-12-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022

ποσό για καταβολή: 2.500,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.