



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1659

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κάτοικος, οδός, Τ.Κ. κατά των υπ' αριθμ.:

-/2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
-/2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ποσού 13.374,84€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 6.687,42€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.722,43€, ήτοι συνολικό ποσό 21.784,69€.

Με την με αριθ. /2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 33.122,15€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ του ν.4987/2022 ποσού 16.561,08€, ήτοι συνολικό ποσό 49.683,23€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αρχικά εκδόθηκε η υπ' αριθ. /23-07-2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης για τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φόρων – τελών, των φορολογικών ετών 2016 και 2017, για τον προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα Στη συνέχεια, λόγω της έναρξης λειτουργίας των Ελεγκτικών Κέντρων (ΕΛ.ΚΕ.) της Γ.Δ.Φ.Δ. βάση των υπ' αριθ. πρωτ. Δ. ΟΡΓ. Α ΕΞ 2022/ 05-04-2022 (ΦΕΚ Β' 1702/07-04-2022) και Δ.ΟΡΓ. Α ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-07-2022) Αποφάσεων του Διοικητή της ΑΑΔΕ και της μεταφοράς της ελεγκτικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η υπ' αρ. /31-08-2022 εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του εν λόγω ΕΛ.ΚΕ. σε αντικατάσταση της ως άνω αρχικής εντολής. Με την υπ' αρ. /31-08-2022 τροποποιητική λόγω διάσπασης εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για το φορολογικό έτος 2016 λόγω παραγραφής και με την υπ' αριθ. /6-12-2022 εντολή διενεργήθηκε έλεγχος για την φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των βιβλίων δεν έχουν ορθώς μεταφερθεί στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν παραστατικών δαπανών ή αγορών, από τον έλεγχο αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος οι αγορές και δαπάνες που είχαν καταχωρηθεί στα προσκομιζόμενα βιβλία και επιπλέον αξιοποιώντας τα δεδομένα της ΠΟΛ.1033/2014, απόφασης Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για επαλήθευση συναλλαγών δέχθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν διάφορα έξοδα (ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 39.116,09€, τα οποία κρίθηκαν αναγκαία για τη λειτουργία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν λαμβάνοντας υπόψη ως προς τις χονδρικές πωλήσεις τα στοιχειά βάση ΜΥΦ και ως προς τις λιανικές πωλήσεις τα βιβλία του προσφεύγοντος καθώς και το προσκομισθέν στο έλεγχο δελτίο συνοπτικής αναφοράς περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 της φορολογικής μνήμης από την ΦΗΜ Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ λόγω της μη προσκόμισης φορολογικών στοιχείων εξόδων και αγορών ο έλεγχος δεν αναγνώρισε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν στο ύψος των ακαθαρίστων εσόδων βάση ελέγχου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής φορολογικού ελέγχου από τον προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής παραβιάστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 26 παρ.2 περ.β' του Ν.4987/2022. Ο φορολογικός έλεγχος μη νομίμως επεκτάθηκε πέραν της τριετίας που ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 26 παρ.2 περ. β' του Ν.4987/2022. Συνεπώς δεν μπορούσε να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος στο φορολογικό έτος 2017.Επιπλέον, ουδέποτε ισχυρίσθηκε ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση και επιβολή φόρων και λοιπών προστίμων είχε υποπέσει σε παραγραφή, αλλά ότι ο προϊστάμενος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής παραβίασε της διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 περ. β' του ν.4987/2022 με τις οποίες επιλέγονται προς έλεγχο και προτεραιοποιούνται προς έλεγχο οι φορολογικές υποθέσεις και εκφράζουν την φανερή δράση των οργάνων της Διοίκησης και δι' αυτόν να αποφεύγονται τυχόν «προσωπικού χαρακτήρα» διενεργούμενοι φορολογικοί έλεγχοι.

2) Μη ορθός και μη νόμιμος ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής για την απώλεια του δικαιώματος της έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών λόγω της μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων καθώς το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής δεν του κοινοποίησε, με την έκδοση της νεας εντολής ελέγχου αίτημα του άρθρου 14 του ν.4987/2022 και επιπλέον από τις εκθέσεις ελέγχου τεκμαίρεται ότι τα λογιστικά στοιχεία είχαν τεθεί υπόψη στην Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

3) Τόσο η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης όσο και το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής είχαν την υποχρέωση και εν όψει διενέργειας φορολογικών εγγραφών (επιβολή φόρων και προστίμων) στηριζόμενοι σε βιβλία, στοιχεία και λοιπά έγγραφα, και για την διασφάλιση της αποδεικτικής αξίας αυτών, να προβούν εις τη σύνταξη και κοινοποίηση έκθεσης κατάσχεσης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 24παρ.3 και άρθρου 24 παρ. 4 του ν.4987/2022 εις την οποία να καταγράφουν τουλάχιστον καθ' ομάδες, τα κατασχεθέντα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και λοιπά παραστατικά είτε αυτά αφορούν επίσημα

4) Το κύρος και η αποδεικτική ισχύς των εκθέσεων ελέγχου που συνέταξε το 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσον και στην φορολογία ΦΠΑ, ουδόλως αποδεικνύει την φορολογητέα ύλη που προστέθηκε στα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματά του και τις λοιπές φορολογητέες εκροές. Εν προκειμένω, από το περιεχόμενο των εκθέσεων ελέγχου που συνετάγησαν τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στην φορολογία Φ.Π.Α. που συνέταξε το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής περιέχουν ανιπόστατα και αντιφατικά γεγονότα όσον αφορά την μη προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων.

5) Αποτελεί ατόπημα για την Φορολογική Αρχή να μην λαμβάνει υπόψη στην φορολογία του ΦΠΑ, φορολογητέες εισροές ύψους 118.868,71€ ούτε και προς έκπτωση από τον φόρο (ΦΠΑ) των εκροών, τον ΦΠΑ ύψους 27.339,83€ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα νομίμως ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από τους προμηθευτές και λοιπούς πιστωτές (που διασταυρώθηκαν από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής μέσω των υποβληθέντων καταστάσεων του άρθρου 14 παρ.3 του ν.4987/2022), όταν στην φορολογία εισοδήματος αναγνωρίζει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα της ατομικής του επιχείρησης αγορές αγαθών ύψους 91.341,13€ και 46.327,53€, ήτοι συνολικό ποσό 137.668,66 με βάση τα ίδια φορολογικά στοιχεία.

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 «Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή

και δεν δημοσιοποιούνται.

2. α) Με απόφαση του Διοικητή, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους και δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται μέσα στο επόμενο έτος κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την παρ. 1, λαμβανομένων υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά τον χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα (12) μήνες από τον μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των πλήρων και μερικών ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού εβδομήντα τοις εκατό (70%) του συνόλου πλήρων και μερικών ελέγχων, αντίστοιχα, των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα.

β) Ποσοστό τουλάχιστον εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ελέγχων που ορίζονται στο δεύτερο εδάφιο της περ. α' αφορά καταρχήν σε ελέγχους των τελευταίων τριών (3) ετών για τα οποία έχει λήξει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Οι έλεγχοι του πρώτου εδαφίου μπορούν να επεκτείνονται στα δύο προηγούμενα, πέραν της τελευταίας τριετίας, φορολογικά έτη ή χρήσεις, με βάση κριτήρια κατά τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή το ως άνω άρθρο 26 «Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο» αναφέρεται στον προγραμματισμό των ελέγχων που θα διεξαχθούν από τις Ελεγκτικές Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε..

Επειδή το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να ελέγξει και να καταλογίσει φόρους συναρτάται με την υπό του άρθρου 36 Κ.Φ.Δ. τιθέμενη προθεσμία.

Επειδή εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η φορολογική διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της σχετικής δήλωσης.

Εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις φορολογικού έτους 2017 εκδόθηκαν στις 19/12/2023 και κοινοποιήθηκαν στις 28/12/2023, ήτοι πριν την παρέλευση της ημερομηνίας παραγραφής (31/12/2023) και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράνομης επέκτασης του ελέγχου φορολογικού έτους 2017 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.4987/20022, ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρου 24 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του 4987/2022., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων.

Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.

Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται.

Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 5 του Ν. 2690/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«5. Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Οι προθεσμίες για την έκδοση ατομικών διοικητικών πράξεων, δυσμενών για το πρόσωπο το οποίο αφορούν αμέσως, είναι αποκλειστικές.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 5, περ. β του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:
[...]

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ., ο ελεγκτής που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ., πλέον η κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων καθίσταται δυνατή και εφόσον κριθεί αναγκαία, καθώς εξάλλου, σύμφωνα και με το άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ., πληροφορίες ή αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος ζήτησε με το υπ' αριθμ. Πρωτ./8-06-2021 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει μεταξύ άλλων τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης. Σε κάθε περίπτωση, συντάχθηκε απόδειξη παραλαβής στοιχείων και βιβλίων. Ειδικότερα, στην από 19/12/2023 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι ο προσφεύγων προσκόμισε μέρος από τα ζητηθέντα στοιχεία, όπως αυτά αναφέρονται στην υπ' αριθ. Πρωτ./9-02-2022 απόδειξη παραλαβής βιβλίων. Επισημαίνεται ότι τα βιβλία εσόδων εξόδων του φορολογικού έτους 2017 προσκομίστηκαν μετά από 8 μήνες από την κοινοποίηση του αιτήματος παροχής πληροφοριών χωρίς να τεθεί σφραγίδα της επιχείρησης επί αυτών και χωρίς της Υπεύθυνη Δήλωση του φοροτεχνικού ή και του προσφεύγοντος για την ακρίβεια των προσκομισθέντων. Επιπλέον δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό δαπανών ή αγορών και λοιπά στοιχείων εσόδων πέραν αυτών που προσκομίστηκαν για τις λιανικές πωλήσεις (δελτίο συνοπτικής αναφοράς περιόδου φορολογικής μνήμης από 01/01-31/12/2017 από την μηχανή με αριθμό Επιπλέον, στην από 05/02/2024 έκθεση απόψεων του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι στον έλεγχο υποβλήθηκαν αντίγραφα των βιβλίων εσόδων – εξόδων του 2017 και δεν προσκομίστηκαν παραστατικά δαπανών ή αγορών και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου δεν υφίστατο υποχρέωση για σύνταξη και κοινοποίηση έκθεσης κατάσχεσης στον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων, ούτε επικαλείται το στοιχείο της βλάβης στην κρινόμενη υπόθεση, ούτε το αποδεικνύει, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο 4^ο και 5^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,*
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,*
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»*

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 ορίζεται:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή*
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή*
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.*

...»

Επειδή σύμφωνα με την Ε 2015/2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013»:

«Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Ειδικότερα:

...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του 4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του 4987/2022 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

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

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

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή- Φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

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

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

Επειδή στην από 19/12/2023 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι μέσω ΕΛ.ΤΑ. (συστημένη επιστολή) κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. πρωτ./08-06-2021 αίτημα παροχής πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης (άρθρου 14 ΚΦΔ) με το οποίο ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία καθώς και τα λογιστικά στοιχεία εσόδων, αγορών και δαπανών της ατομικής του επιχείρησης. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών και προσκόμισε στις 09/02/2022 στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης μέσω εξουσιοδοτημένου εκπροσώπου τα κάτωθι:

A/A	
1	Βιβλίο εσόδων – εξόδων 2017 χωρίς σφραγίδα της επιχείρησης και υπεύθυνη δήλωση
2	Δελτία συνοπτικής αναφοράς ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου και για τα έτη 2016 και 2017
3	Καρτέλες πελατών που έχουν εκτυπώσει οι προμηθευτές του προσφεύγοντος για την ελεγχόμενη χρήση

Για την παραλαβή των ανωτέρω συντάχθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./9-2-2022 απόδειξη παραλαβής βιβλίων της Δ.Ο.Υ Παλλήνης. Δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό δαπανών ή αγορών και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για την χρήση 2017.Επιπλέον, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των βιβλίων δεν έχουν ορθώς μεταφερθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις προσδιορισμού εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους του άρθρου 28 του ν.4172/2013 ή με κάθε διαθέσιμο στοιχείο. Από τον έλεγχο αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος οι αγορές και δαπάνες που είχαν καταχωρηθεί στα προσκομιζόμενα βιβλία και επιπλέον αξιοποιώντας τα δεδομένα της ΠΟΛ.1033/2014, απόφασης Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για επαλήθευση συναλλαγών δέχθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν διάφορα έξοδα (ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 39.116,09€, τα οποία κρίθηκαν αναγκαία για τη λειτουργία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Επιπλέον, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του: α) της διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, β) την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, γ) το προσκομισθέν στον έλεγχο δελτίο συνοπτικής αναφοράς περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 της φορολογικής μνήμης από την ΦΗΜ με σύνολο ακαθαρίστων εσόδων από Λιανικές πωλήσεις ποσού 174.503,48€, δ) τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις όπως έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του προσφεύγοντος

ποσού 174.503,50€, ε) τις χονδρικές πωλήσεις βάση ΜΥΦ ποσού 8.442,59€ και στ) το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα φορολογικά στοιχεία και δικαιολογητικά των εγγραφών προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και το καθαρό κέρδος φορολογικού έτους 2017 για τον προσφεύγοντα ως κάτωθι:

Ακαθάριστα Έσοδα φορολογικού έτους 2017

	Δήλωσης	Βιβλίων	Ελέγχου
Χονδρικές πωλήσεις εμπ/των & προϊόντων (ΜΥΦ)			8.442,59
Λιανικές πωλήσεις	182.946,09	174.503,50	174.503,50
Σύνολο	182.946,09	174.503,50	182.946,09

Καθαρό κέρδος φορολογικού έτους 2017

	Δήλωσης	Βιβλίων	Ελέγχου
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	182.946,09	174.503,50	182.946,09
Αρχικό Απόθεμα			
Αγορές	167.257,97	91.341,13	91.341,13
Τελικό Απόθεμα			
Κόστος Πωληθέντων	167.257,97	91.341,13	91.341,13
Μικτό Κέρδος	15.688,12	83.162,37	91.604,96
Αμοιβές και έξοδα Τρίτων		7.211,44	7.211,44
Διάφορα Έξοδα (ΠΟΛ.1033/2014)	26.150,65	39.116,09	39.116,09
Σύνολο Δαπανών	26.150,65	46.327,53	46.327,53
Πλέον Δαπάνες μη εκπιπόμενες			
Καθαρό Αποτέλεσμα με λογιστικό Προσδιορισμό	-10.462,53	36.834,84	45.277,43

Επειδή στην από 19/12/2023 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ αναφέρεται ότι διαπιστώθηκε ασυμφωνία μεταξύ των δηλωθέντων φορολογητέων εκροών ποσού 113.486,98€ και ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 182.946,09€ ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές σύμφωνα με τα προσδιορισθέντα βάση ελέγχου ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος. Επιπλέον στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι δεν βρέθηκαν καταχωρημένες στα βιβλία του προσφεύγοντος απαλλασσόμενες πωλήσεις και σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα elenxis ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδοκοινοτικές συναλλαγές στο φορολογικό έτος 2017. Επιπρόσθετα, οι εισροές (αγορές και δαπάνες) όπως προέκυψαν από τα τηρούμενα αρχεία δεν συμφωνούσαν με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις. Λόγω της μη προσκόμισης φορολογικών στοιχείων αγορών και δαπανών δεν αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Συνεπώς οι φορολογητέες εκροές, ο φόρος εκροών και το τελικό χρεωστικό υπόλοιπο προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

	01/01-31/12/2017
Αξία φορολογητέων εκροών – 13%	98.044,62
Αξία φορολογητέων εκροών – 24%	84.901,48
Σύνολο Αξίας Φορολογητέων εκροών	182.946,10
Φόρος εκροών – 13%	12.745,80
Φόρος εκροών – 24%	20.376,35
Σύνολο Φόρου Εκροών	33.122,15
Χρεωστικό Υπόλοιπο	33.122,15

Επειδή εν συνεχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4987/2022, συντάχθηκε το με αριθ./2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) και εκδόθηκαν οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ. Σε αντίκρουση του ως άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων υπέβαλε στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής το υπ' αριθ. πρωτ./29-11-2023

υπόμνημα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, του οποίου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς στο υπ' αριθμ πρωτ./8-06-2021 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και συνεπώς το εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, όπως αιτιολογήθηκε αναλυτικά στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου εισοδήματος και σύμφωνα με τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και τα προβλεπόμενα με την Ε. 2015/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Επιπλέον, λόγω της διαπιστωθείσας ασυμφωνίας μεταξύ δηλωθέντων φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ύψος ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος, όπως αιτιολογήθηκε αναλυτικά στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 48 του ν. 2859/2000. Σε κάθε περίπτωση από τον έλεγχο που διενεργήθηκε δεν βρέθηκαν καταχωρημένες απαλλασσόμενες πωλήσεις και δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές στο φορολογικό έτος 2017. Όσον αφορά τις εισροές (αγορές και δαπάνες) όπως προέκυψαν από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία δεν συμφωνούν με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις και επιπλέον λόγω της μη προσκόμισης φορολογικών στοιχείων αγορών και δαπανών ο προσφεύγων σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του ν.2859/2000 απώλεσε το δικαίωμα έκπτωσης του Φόρου Εισροών. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι ούτε με το αριθ. πρωτ./29-11-2023 υπόμνημα του προσφεύγοντος σε αντίκρουση του με αριθ. πρωτ./2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου προσκομίστηκαν τα ζητηθέντα φορολογικά στοιχεία προκειμένου να τροποποιηθεί το πόρισμα του ελέγχου. **Ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί ανιπόστατων και αντιφατικών γεγονότων του ελέγχου όσον αφορά την μη προσκόμιση φορολογικών στοιχείων, μη νόμιμης απώλειας του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών και αμφισβήτησης του κύρους και της αποδεικτική ισχύς των εκθέσεων ελέγχου σχετικά με την φορολογητέα ύλη που προστέθηκε στα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα του και τις λοιπές φορολογητέες εκροές απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 19/12/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθ/2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του εου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και της υπ' αριθ./2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2023) φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	13.374,84
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022	6.687,42
Εισφορά αλληλεγγύης	1.722,43
Σύνολο για καταβολή	21.784,69

Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2023) φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	6.780,57
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	33.122,15
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α του ν.4987/2022	16.561,08
Σύνολο για καταβολή	49.683,23

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.