



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19.6.2024

Αριθμός απόφασης:1865

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19.1.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Πατρών, κατά

- της αρ. /20.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

- της αρ. /20.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

- της αρ./20.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017
- της αρ./20.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018
- της αρ./20.12.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§1η'&2δ' του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018

του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την αρ. ../17.5.2024 Απόφαση Παράτασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

7. Την αρ./3.6.2024 Απόφαση Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

8. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

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

Επί της από **19.1.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 τη με αριθμό/20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 158.646,08 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 79.323,04 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 42.468,41 €.

Με τη με αριθμό/20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 269.944,10 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 134.972,05 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 76.067,91 €.

Με τη με αριθμό/20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 4.309,65 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ύψους 2.154,82 €.

Με τη με αριθμό/20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 58,640,62 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ύψους 29.320,32 €.

Με την αρ./20.12.2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο φορολογικού έτους 2018 ύψους 2.500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1η'&2δ' του ν. 4987/2022 λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 13 ΚΦΔ υποχρεώσεις του, και συγκεκριμένα λόγω τήρησης απλογραφικών βιβλίων αντί διπλογραφικών, δεδομένου ότι στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του υπερέβησαν το

όριο των 1.500.000,00 € κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 2 του ν. 4308/2014.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 20.12.2023 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος ΦΠΑ και ΕΛΠ, που συντάχθηκαν βάσει της αρ./2022 εντολής ελέγχου.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, ο οποίος ασκεί δραστηριότητα, προέκυψαν ανατιολόγητες πιστώσεις συνολικού ύψους 366.755,44 € στο φορολογικό έτος 2017 και 705.525,08 € στο φορολογικό έτος 2018 που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.

Περαιτέρω, τα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν με έμμεσες μεθόδους, και ειδικότερα, με την τεχνική της αρχής των αναλογιών, βάσει της αρ./25.10.2023 απόφασης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ. Αντίστοιχα, τα καθαρά κέρδη επαναπροσδιορίστηκαν βάσει ελέγχου στα 107.567,06 € στο φορολογικό έτος 2017 (έναντι ζημιάς ύψους 302.598,52 € βάσει δήλωσης) και στα 103.644,06 € στο φορολογικό έτος 2018 (έναντι ζημιάς ύψους 370.578,35 € βάσει δήλωσης).

Κατόπιν του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας με τις έμμεσες μεθόδους, επαναπροσδιορίστηκαν βάσει του ελέγχου οι φορολογητέες εκροές και ο αντίστοιχος φόρος στη φορολογία ΦΠΑ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση/τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Όλες οι καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς είναι αιτιολογημένες καθώς προέρχονται από πελάτες της ατομικής του επιχείρησης και έχουν εκδοθεί τα σχετικά τιμολόγια. Μολονότι δεν τηρεί διπλογραφικά βιβλία, καταχώρησε σε καρτέλες πελατών τις συναλλαγές των τριών μεγαλύτερων πελατών του και τις παρέδωσε στον έλεγχο, στις οποίες έχουν καταχωριστεί όλα τα ποσά που έχουν κατατεθεί στους λογαριασμούς του. Οι επιταγές που έχουν κατατεθεί είναι πελατών του που τις έχουν οπισθογραφήσει και τις κατέθεσε στην τράπεζα. Η ένδειξη νίνα αφορά ενδιάμεσο επιχείρηση για διατραπεζικές μεταφορές ποσών. Οι μεταφορές με ένδειξη banking είναι μεταφορές από πελάτες του, για τις οποίες η τράπεζα δεν αναγράφει το όνομα του πελάτη. Οι πιστώσεις με ένδειξη είναι καταθέσεις του προσφεύγοντος με την ιδιότητα είτε ως ασκών την ατομική του επιχείρηση είτε ως διαχειριστή της εταιρείας που είναι πελάτης της ατομικής του επιχείρησης

2. Εσφαλμένα και ανατιολόγητα ο έλεγχος εφαρμόζει έμμεσες τεχνικές ελέγχου θεωρώντας ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ. Η επιχείρηση του προσφεύγοντος δεν συμπεριλαμβάνεται στις επιχειρήσεις για την υπαγωγή στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 περ. β' του ΚΦΕ. Ο έλεγχος δεν τήρησε της οδηγίες της Ε. 2016/2020 για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών. Δεν υφίσταται υποτιμολόγηση των πωλήσεων. Το πραγματικό μικτό περιθώριο κέρδους λόγω της κρίσης ήταν για όλες τις επιχειρήσεις του κλάδου περιορισμένο. Ο έλεγχος εφαρμόζοντας την μέθοδο της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, κατέληξε σε μη νόμιμα αόριστα και αυθαίρετα συμπεράσματα.

3. Εσφαλμένα ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαπίστωσε ότι κύρια κατοικία του προσφεύγοντος είναι στα ενώ στην πραγματικότητα η κατοικία του είναι στην Εσφαλμένα ο έλεγχος διαπίστωσε ότι σύμφωνα με τις υποβληθείσες

δηλώσεις του είναι ιδιοκτήτης του με αριθμό κυκλοφορίας οχήματος, το οποίο ανήκει σε άλλο φορολογούμενο.

4. Με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης και κλονίζεται η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη του φορολογουμένου.

Με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/16.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/20.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/27.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/22.5.2024 συμπληρωματικά υπομνήματα προσκομίστηκαν νέα στοιχεία αναφορικά με την αιτιολόγηση των πιστώσεων φορολογικών ετών 2017 και 2018, τα οποία απεστάλησαν στο ΚΕΦΟΜΕΠ προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις με την αρ. /3.6.2024 Απόφαση Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ. Επί των ανωτέρω στοιχείων συντάχθηκε το από 14.6.2024 έγγραφο πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4987/2022 ‘Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου’: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 «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 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 τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4987/2022 ‘Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης’: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του

φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013: «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.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση

περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά..... 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10.

Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1175/2017: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξεσης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξεση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣΤΕ, επισημαίνονται τα εξής: 1. Δεν υφίσταται προσαύξεση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του ...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2015/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ 'Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013': «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής

Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, 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 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.....

Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

-Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.

Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύννομη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων. Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1008/2020 με θέμα ‘Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α’ και δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α΄) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα’:

«Άρθρο 1 Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α’ και δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α’ και δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους.

Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α’ και δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους.

Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο. Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

Άρθρο 3 Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Άρθρο 4 Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές έλεγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.

Άρθρο 5 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013, ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο.

Τα ανωτέρω καθώς κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα.

Άρθρο 6 Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.

Άρθρο 7 Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2016/2020 με θέμα ‘Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)':

«Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Ειδικότερα:

Α. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές. Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.

Ειδικότερα:

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες.

(β) Σε περίπτωση που δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αναλογιών σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, ποσοστά και δείκτες δύναται να προκύψουν και με βάση δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων. Στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος δύναται να αναπροσαρμόζει τα εν λόγω ποσοστά και τους δείκτες, λαμβάνοντας υπόψη τα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης και ιδίως τον τύπο του εμπορεύματος, τη γεωγραφική θέση της επιχείρησης, το μέγεθός της, την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, τη γενικότερη εμπορική πολιτική, ώστε οι αναλογίες που τελικά θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα να ανταποκρίνονται στα χαρακτηριστικά του ελεγχόμενου προσώπου.

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από

επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, υπό την προϋπόθεση εύρεσης και χρήσης αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών. Σημειώνεται ότι, η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε:

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.
- επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.
- επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.Τα προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα συγκρίνονται με τα αντίστοιχα δηλωθέντα έσοδα και η θετική προκύπτουσα διαφορά θεωρείται μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.....

Γ. Προσδιορισμός των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με βάση τις προαναφερόμενες έμμεσες τεχνικές ελέγχου συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των, προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.

Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις. Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α..

Περαιτέρω, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων, δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές

από τον προσδιορισμό των εσόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.

Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, (εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις κ.λπ.) καθώς για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και τυχόν ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν όπως επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ.

Ε. Λοιπά θέματα

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε διορθωτικό προσδιορισμό, μεταξύ άλλων, της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις αναφερόμενες, στη σχετική διάταξη, μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Ως εκ τούτου, δεν αποκλείεται η χρήση τόσο της αρχής των αναλογιών όσο και της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τον προσδιορισμό των εσόδων φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δραστηριοποιείται σε διαφορετικούς κλάδους, εφαρμόζοντας την καταλληλότερη, ανά κλάδο, έμμεση μέθοδο.

Σε κάθε περίπτωση, η επιλογή της έμμεσης μεθόδου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης συναρτάται από τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης καθώς και από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.4308/2014: «2. Πολύ μικρές οντότητες. Πολύ μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 700.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.

3. Ειδικά οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ.

4. Μικρές οντότητες. Μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.

5. Μεσαίες οντότητες. Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

6. Μεγάλες οντότητες. Μεγάλες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

9. Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων των παραγράφων 2 και 4 έως 6 ή το κριτήριο της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου για δύο διαδοχικές περιόδους, για τους σκοπούς εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού του νόμου η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ: «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:η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1,...»

Επειδή εν προκειμένω σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, προέκυψαν πιστώσεις συνολικού ύψους 366.755,44 € στο φορολογικό έτος 2017 και 705.525,08 € στο φορολογικό έτος 2018 για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την πηγή προέλευσης και την αιτία κατάθεσης, και καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι καταλογισθείσες πιστώσεις είναι αιτιολογημένες καθώς προέρχονται από καταθέσεις πελατών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και από καταθέσεις του ιδίου από την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίστηκαν με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/16.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/20.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/27.5.2024, ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/22.5.2024 συμπληρωματικά υπομνήματα καρτέλες πελατών/προμηθευτών, πίνακες αντιστοίχισης πιστώσεων και τιμολογίων, τραπεζική κίνηση λογαριασμών, και τιμολόγια εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, για τους πελάτες (ΑΦΜ), (ΑΦΜ), (ΑΦΜ), τα οποία απεστάλησαν στο ΚΕΦΟΜΕΠ προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις με την αρ. /3.6.2024 Απόφαση Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

Επειδή σύμφωνα με το από 14.6.2024 έγγραφο πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, γίνονται δεκτές οι κάτωθι πιστώσεις:

«...1Σχετικά με την εγγραφή /14-6-2018 με αιτιολογία κατάθεση επιταγής την οποία ο έλεγχος είχε κάνει μερικώς αποδεκτή δηλ. είχε καταλογίσει ποσό μη αιτιολογημένο 2.018,88

€, ο προσφεύγων προσκόμισε νέα στοιχεία Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων που έχει στην διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτουν τα κάτωθι :

ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΑΡΙΘ. ΠΑΡΑΣΤ. ΚΑΙ	ΟΝΟΜ./ΜΟ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛ.	ΦΠΑ 24%
14/05/18	 ΔΑΤΠ	.....	1.206,00	156,78
14/06/18	 ΔΑΤΠ	.....	547,20	71,14
15/06/18	 ΔΑΤΠ	.....	1.757,60	229,79
15/06/18	 ΔΑΤΠ	.....	1.206,00	156,78
15/06/18	 ΔΑΤΠ	.....	428,40	55,69
		ΣΥΝΟΛΟ	5.155,20	670,18

Τα εν λόγω τιμολόγια:

Έχουν αντιστοιχηθεί με έσοδα της ατομικής επιχείρησης του τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία του και αφορούν τον συνολικού ποσού 5.825,38€, Επομένως ο προσφεύγων αιτιολόγησε την πίστωση/14-6-2018 υπολοίπου ποσού 2.018,88 € και ο έλεγχος κάνει αποδεκτή την πίστωση θεωρώντας νέα στοιχεία τα ανωτέρω Ως εκ τούτου η πίστωση αυτή θεωρείται γνωστής πηγής και προέλευσης και δεν υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με το αρ. 21 §4 Ν.4987/2022

Η πίστωση/14-6-2018 ποσού 2.018,88 πρέπει να αφαιρεθεί από το σύνολο των πιστώσεων έτους 2018

1. ΠΙΝΑΚΑΣ 2.

01/01/2018-31/12/2018

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ.	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ	ΠΟΣΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
.....	29/1/2018	.....	7.500,00	ΕΝΩ Ο ΑΡΧΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΕ ΤΗΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΤΗΝ ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΙ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 4.000,00 (ΛΑΘΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΓΓΡΑΦΗ)
.....	29/1/2018	.....		ΕΝΩ Ο ΑΡΧΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΕ ΤΗΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΤΗΝ ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΙ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 2.180,00 (ΛΑΘΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΓΓΡΑΦΗ)
.....	29/1/2018	.....	1.000,00	ΕΝΩ Ο ΑΡΧΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΕ ΤΗΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΤΗΝ ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΙ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 1.020,00 (ΛΑΘΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΓΓΡΑΦΗ)
.....	30/1/2018	.....	533,20	ΕΝΩ Ο ΑΡΧΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΕ ΤΗΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΤΗΝ ΣΥΝΕΧΕΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΙ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 1.590,00 ΛΑΘΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΓΓΡΑΦΗ

Σχετικά με τους παραπάνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ισχύουν τα κάτωθι τα εν λόγω τιμολόγια:

Είχαν αντιστοιχηθεί από τον έλεγχο με έσοδα της ατομικής επιχείρησης του, τα οποία καταχωρήθηκαν στα βιβλία του και είχαν αιτιολογηθεί ως πιστώσεις γνωστής πηγής και προέλευσης και δεν υπόκεινται σε φορολόγηση σύμφωνα με το αρ. 21 § 4 Ν.4987/2022. Εκ παραδρομής υπολογίσθηκαν σαν μη αιτιολογηθείσες. Επομένως ο προσφεύγων αιτιολόγησε τις πιστώσεις/29-1-2018/29-1-2018/29-1-2018 και/30-1-2018 συνολικού

ποσού 8.790,00 που πρέπει να αφαιρεθούν από το σύνολο των μη αιτιολογημένων πιστώσεων.
Σελ.220,221 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος

4.

	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ	ΠΟΣΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ
.....	22/3/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ το ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	14.450,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ
.....	20/4/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ Απο ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	14.470,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΣΕ

ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Σχετικά με το νέο στοιχείο που προσκομίστηκε με το παραπάνω υπόμνημα του προσφεύγοντος με την κίνηση του λογαριασμού (.....) της Τράπεζας, ο έλεγχος δεν είχε λάβει υπόψη του, τις παραπάνω μεταφορές καθώς δεν είχε στην κατοχή του την κίνηση του λογαριασμού.

Από την κίνηση του παραπάνω λογαριασμού που προσκομίστηκε, προκύπτει μεταφορά ποσών από την '....., στην οποία μοναδικός μέτοχος είναι ο, στις 22/3/2018 ποσό 14.450,00€ και στις 20/4/2018 ποσό 14.470,00€. Ως εκ τούτου οι πιστώσεις αυτές θεωρούνται από τον έλεγχο γνωστής πηγής και προέλευσης και δεν υπόκεινται σε φορολόγηση σύμφωνα με το αρ. 21 §4 Ν-4987/2022-

Συνεπώς ο έλεγχος κρίνει ότι πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 28.920,00€ από το σύνολο των δαπανών των σελίδων 230, 236 της Έκθεσης ελέγχου Φ.Ε. για την χρήση 2018.

5. Σχετικά με τις εγγραφές/2017 οι οποίες είχαν αιτιολογηθεί μερικώς ο προσφεύγων προσκόμισε νέα στοιχεία ως κάτωθι:

ΕΓΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	ΛΕΙΑ
	25/5/2017			/23-5-2017	17.856,00
				23-5-2017	-595,20
				/24-5-2017	17.856,00
				4-5-2017	-595,20
				4-5-2017	1488,00
				5-2017	-49,60
					17.856,00
				5-5-2017	595,20
			53.220,80		

ΕΓΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	ΑΞΙΑ
	8/6/2017			76-6-2017	9833,20
				017	-564,20
					17.856,00
					-744,00
					17856,00
					744,00
					18.153,60
					1041,60
			30.302,50		

ΕΓΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	ΑΞΙΑ
	12/7/2017			/30-6-2017	18.153,60
				30-6-2017	-892,80
				15-7-2017	18.153,60
				5-7-2017	-892,80
				15-7-2017	-892,80
				15-7-2017	18.153,60
				6-7-2017	-892,80
			51.782,40		

ΕΓΓΡΑΦΗ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	ΑΞΙΑ
	14/7/2017			/11-7-2017	17.260,80
				/12-7-2017	17.260,80
				6-7-2017	-892,80
			34.521,60		

ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τον έλεγχο των βιβλίων, των αντίστοιχων τιμολογίων, και της καρτέλας του πελάτη που προσκόμισε ο προσφεύγων προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν τα προσκομισθέντα τιμολόγια στα βιβλία του και έχουν αντιστοιχηθεί από τον έλεγχο με έσοδα της ατομικής επιχείρησής του.

Επομένως, μετά την προσκόμιση των νέων στοιχείων, οι πιστώσεις αυτές θεωρούνται γνωστής πηγής και προέλευσης και δεν υπόκεινται σε φορολόγηση σύμφωνα με το αρ. 21 §4 Ν.4987/2022. **Σύνολο που πρέπει να αφαιρεθεί από το σύνολο των πιστώσεων έτους 2017: 68.630,90**

Σελ.183,185,186 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή κατά την αιτιολόγηση των πιστώσεων ο προσφεύγων επικαλέστηκε για πλήθος πιστώσεων ότι αφορούν τον πελάτη ΕΠΕ, για τις οποίες ο έλεγχος έκανε δεκτές μόνο πιστώσεις που ανέγραφαν στην αιτιολογία το όνομα του ως άνω πελάτη και προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα τιμολόγια.

Επειδή κατά το ενδικοφανές στάδιο, με τα συμπληρωματικά υπομνήματα προσκομίστηκαν καρτέλες του πελάτη και του αντισυμβαλλόμενου από τις οποίες προκύπτει ότι **για τις κάτωθι πιστώσεις συνολικού ύψους 37.758,08 € στο φορολογικό έτος 2017 και 87.462,37 € στο φορολογικό έτος 2018** είναι βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αφορούν εισπράξεις από τον πελάτη, καθώς οι ημερομηνίες και τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων αντιστοιχίζονται με πληρωμές από την καρτέλα του ως άνω πελάτη, και συνεπώς οι εν λόγω πιστώσεις **κρίνονται αιτιολογημένες:**

<u>REC ID</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 21 §4 ΤΟΥ Ν. 4987/2022
.....	14/8/2017	900,00
.....	4/9/2017	1.200,00
.....	7/9/2017	3.000,00
.....	11/9/2017	2.511,38
.....	22/9/2017	1.150,00
.....	22/9/2017	996,70
.....	17/10/2017	3.000,00
.....	18/10/2017	4.000,00
.....	20/11/2017	6.500,00
.....	15/12/2017	4.000,00
.....	18/12/2017	7.500,00
.....	20/12/2017	3.000,00
Σύνολο Φ.Ε.2017		37.758,08
.....	22/2/2018	1.188,00
.....	25/5/2018	1.570,00
.....	14/8/2018	2.000,00
.....	3/1/2018	2.000,00
.....	3/1/2018	1.180,00
.....	8/1/2018	490,00
.....	9/1/2018	1.200,00
.....	11/1/2018	1.200,00
.....	12/1/2018	1.150,00
.....	16/1/2018	1.000,00
.....	22/1/2018	1.500,00

.....	24/1/2018	2.000,00
.....	29/1/2018	3.200,00
.....	1/2/2018	4.000,00
.....	5/2/2018	2.180,00
.....	5/2/2018	1.020,00
.....	12/2/2018	1.590,00
.....	20/2/2018	1.500,00
.....	20/2/2018	815,70
.....	23/2/2018	700,00
.....	27/2/2018	970,00
.....	28/2/2018	791,10
.....	5/3/2018	1.000,00
.....	5/3/2018	1.660,00
.....	6/3/2018	1.450,00
.....	13/3/2018	6.500,00
.....	15/3/2018	682,06
.....	20/3/2018	2.460,00
.....	26/3/2018	900,00
.....	27/3/2018	500,00
.....	23/4/2018	4.000,00
.....	23/4/2018	1.100,00
.....	27/4/2018	700,00
.....	30/4/2018	850,00
.....	7/5/2018	1.250,00
.....	8/5/2018	566,60
.....	10/5/2018	2.700,00
.....	14/5/2018	1.340,00
.....	17/5/2018	625,00
.....	23/5/2018	3.500,00
.....	23/5/2018	2.500,00
.....	29/5/2018	830,00
.....	29/5/2018	660,00
.....	12/6/2018	340,00
.....	12/6/2018	600,00
.....	14/6/2018	500,00
.....	25/6/2018	700,00
.....	2/7/2018	1.500,00
.....	10/7/2018	1.330,00
.....	12/7/2018	350,00
.....	16/7/2018	490,00
.....	26/7/2018	588,97
.....	27/7/2018	400,00
.....	30/7/2018	540,00
.....	30/7/2018	800,00
.....	1/8/2018	311,47
.....	1/8/2018	770,00
.....	3/8/2018	400,00
.....	6/8/2018	390,00
.....	7/8/2018	690,00
.....	10/8/2018	531,00

.....	13/8/2018	800,00
.....	27/8/2018	1.300,00
.....	17/9/2018	2.000,00
.....	24/9/2018	1.490,00
.....	1/10/2018	770,00
.....	1/10/2018	852,47
Σύνολο Φ.Ε.2018		87.462,37

Επειδή όσον αφορά τις πιστώσεις για τα οποίες ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν τον πελάτη του '..... ΙΚΕ', ούτε στον έλεγχο ούτε με την παρούσα προσφυγή προσκομίστηκαν στοιχεία, όπως καρτέλες πελάτη και αντισυμβαλλόμενου, βάσει των οποίων να αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν εισπράξεις από την '..... και ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, στο φορολογικό έτος 2017 αιτιολογούνται πιστώσεις συνολικού ύψους 106.388,98 € και στο φορολογικό έτος 2018 αιτιολογούνται πιστώσεις συνολικού ύψους 87.462,37 €, και συνεπώς βάσει της παρούσας απόφασης η προσαύξηση περιουσίας ανέρχεται στα 260.366,46 € στο φορολογικό έτος 2017 και στα 578.333,83 € στο φορολογικό έτος 2018.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου εισοδήματος, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος φορολογικών ετών 2017 και 2018 με έμμεσες μεθόδους, και ειδικότερα με την τεχνική της αρχής των αναλογιών βάσει της αρ. /25.10.2023 απόφασης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, δεδομένου ότι:

α) Στα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 ο προσφεύγων είχε προσωπικές δαπάνες διαβίωσης, ενώ αντίστοιχα δεν είχε δηλωθεί κανένα ποσό εισοδήματος ώστε να τις καλύπτει (στην ατομική επιχείρησή του είχαν δηλωθεί ζημιές). Συγκεκριμένα από τα στοιχεία της ΠΟΛ 1033/2014 προκύπτει ότι στα υπό κρίση φορολογικά έτη ο προσφεύγων είχε δαπάνες τηλεφωνίας και ηλεκτρικής ενέργειας και ότι έχουν διενεργηθεί συναλλαγές μέσω καρτών πληρωμής, και σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος taxis έχουν διενεργηθεί καταβολές φόρων. Περαιτέρω, στο φορολογικό έτος 2018 έχουν δηλωθεί δαπάνες για αγορά αγαθών και παροχής υπηρεσιών ύψους 2.547,00 €.

β) Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου στα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 υπάρχει προσαύξηση περιουσίας, ενώ αντίστοιχα σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν έχει δηλωθεί εισόδημα που να την καλύπτει.

γ) Στο φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε ότι τηρούνταν απλογραφικά βιβλία αντί διπλογραφικών ήτοι βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη, δεδομένου ότι στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του υπερέβησαν το όριο των 1.500.000,00 €, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 2 του ν. 4308/2014. Για την εν λόγω διαπιστωθείσα παράβαση επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο φορολογικού έτους 2018 ύψους 2.500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1η' & 2δ' του ν. 4987/2022 με την αρ. /20.12.2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου

Περαιτέρω, όπως επισημαίνεται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, η επιχείρηση του προσφεύγοντος προέβη σε συστηματική υποτιμολόγηση των πωληθέντων εμπορευμάτων με

αποτέλεσμα να προκύπτει αρνητικό μικτό αποτέλεσμα επί ποσοστού πωλήσεων ύψους -4,13% στο φορολογικό έτος 2017 και -4,95% στο φορολογικό έτος 2018.

Επειδή για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, ο έλεγχος εφάρμοσε τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις και τις σχετικές οδηγίες, όπως αναλύεται στις σελ. 268-274 της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος. Βάσει των ανωτέρω, επαναπροσδιορίστηκαν από τον έλεγχο τα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, και αντίστοιχα, τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν βάσει του ελέγχου στα 107.567,06 € στο φορολογικό έτος 2017 (έναντι ζημιάς ύψους 302.598,52 € βάσει δήλωσης) και στα 103.644,06 € στο φορολογικό έτος 2018 (έναντι ζημιάς ύψους 370.578,35 € βάσει δήλωσης).

Επειδή περαιτέρω, κατόπιν του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και των κερδών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με τις έμμεσες μεθόδους, επαναπροσδιορίστηκαν βάσει του ελέγχου οι φορολογητέες εκροές και ο αντίστοιχος φόρος στη φορολογία ΦΠΑ, κατά τα οριζόμενα με την Α. 1008/2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου ΕΛΠ του ΚΕΦΟΜΕΠ, ο προσφεύγων δεν συμμορφώθηκε με τις κατ' άρθρο 13 ΚΦΔ υποχρεώσεις του, και συγκεκριμένα στην ατομική επιχείρησή του τηρήθηκαν απλογραφικά βιβλία αντί διπλογραφικών, δεδομένου ότι στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του υπερέβησαν το όριο των 1.500.000,00 €, κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 2 του ν. 4308/2014. Ως εκ τούτου ορθώς με την αρ./20.12.2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο φορολογικού έτους 2018 ύψους 2.500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1η' & 2δ' του ν. 4987/2022.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι είναι εσφαλμένες οι διαπιστώσεις του ελέγχου για την κατοικία του προσφεύγοντος και το όχημά του στο κεφ. 14.1 'Προσδιορισμός ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης' της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, στην οποία αναφέρεται ότι η κύρια κατοικία του προσφεύγοντος είναι στα ενώ στην πραγματικότητα η κατοικία του είναι στην, καθώς και ότι σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις του προσφεύγοντος είναι ιδιοκτήτης του με αριθμό κυκλοφορίας οχήματος, το οποίο δεν του ανήκει. Σύμφωνα με την από 26.1.2024 έκθεση απόψεων του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, οι ανωτέρω διαπιστώσεις οφείλονται σε προφανή παραδρομή και σε κάθε περίπτωση από τον εν λόγω έλεγχο δεν προέκυψαν διαφορές προς καταλογισμό.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, τα εισοδήματα του προσφεύγοντος προσδιορίζονται βάσει της παρούσας απόφασης ως εξής:

2017	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Επιχειρηματική Δραστηριότητα		107.567,06	107.567,06	107.567,06
Προσαύξηση		366.755,44	260.366,46	260.366,46
Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα	0,00	474.322,50	367.933,52	367.933,52
Προσπιθέμενη Διαφορά Δαπανών	17.220,00			-17.220,00
Φορολογητέο Εισόδημα	17.220,00	474.322,50	367.933,52	350.713,52

Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλεγγύης	17.220,00	474.322,50	367.933,52	350.713,52
--	-----------	------------	------------	------------

2018	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Επιχειρηματική Δραστηριότητα		103.644,06	103.644,06	103.644,06
Προσαύξηση		705.525,08	578.333,83	578.333,83
Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα	0,00	809.169,14	681.977,89	681.977,89
Προσπθέμενη Διαφορά Δαπανών	11.450,00			-11.450,00
Φορολογητέο Εισόδημα	11.450,00	809.169,14	681.977,89	670.527,89
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλεγγύης	11.450,00	809.169,14	681.977,89	670.527,89

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19.1.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- A. Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς τις αρ./20.12.2023 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την τροποποίηση αυτών σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.
- B. Την απόρριψη αυτής ως προς τις αρ./20.12.2023 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ την επικύρωση αυτών.

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

- Η υπ' αριθ./20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	158.646,08	123.537,72
Πρόσπιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	79.323,04	61.768,86
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	42.468,41	31.829,51
Σύνολο για καταβολή	280.437,53	217.136,09

- Η υπ' αριθ./20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	269.944,10	227.970,99
Πρόσπιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	134.972,05	113.985,49
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	76.067,91	63.348,79
Σύνολο για καταβολή	480.984,06	405.305,27

- Η υπ' αριθ./20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017

	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	4.309,65

Πρόσπιμο αρ. 58Α του ν 4987/2022	2.154,82
Σύνολο για καταβολή	6.464,47

- Η υπ' αριθ. .../20.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018

	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	58.640,62
Πρόσπιμο αρ. 58Α του ν 4987/2022	29.320,32
Σύνολο για καταβολή	87.960,94

- Η υπ' αριθ./20.12.2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018
Πρόστιμο άρθρου 54§1η' & 2δ' του ν. 4987/2022 2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.