



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 07/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1798

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα έδρα στο και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας-απλογραφικά, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Το υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την υπ' αριθ. Απόφαση παράτασης του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ Κλήση προς ακρόαση με υποβολή εγγράφων απόψεων της υπηρεσίας μας.
10. Την υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφη απάντηση του προσφεύγοντος επί της ως άνω κλήσης.
11. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ έγγραφο της υπηρεσίας μας προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
12. Το από έγγραφο παροχής διευκρινίσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το οποίο αναρτήθηκε στο elenxis και έλαβε ID
13. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσού 139.952,99 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ποσού 70.049,84 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 28.137,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **238.287,04** ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που συντάχθηκε δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την εντολή μερικού ελέγχου, για το φορολογικό έτος 2017.

Ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 έως 31/12/2017.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθμό πρωτ. Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. καθώς και το με αριθμό πρωτ. Αίτημα παροχής πληροφοριών – ορθή επανάληψη του προηγούμενου αιτήματος, με τα οποία ζητήθηκε, μεταξύ άλλων, να προσκομισθούν τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς

και τα πρωτότυπα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εσόδων, αγορών και δαπανών, σχετικών με την άσκηση της ατομικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, καθώς και αντίγραφα των λογιστικών αρχείων, εγγράφων, λογιστικών στοιχείων και στοιχείων γνωστοποιήσεων, φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017.

Για το ίδιο έτος ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, των χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος, είτε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Οι συγκεκριμένες πιστώσεις/καταθέσεις χρηματικών ποσών, δε συσχετίστηκαν ή ταυτοποιήθηκαν με αντίστοιχες κατά περίπτωση χρεώσεις των λογαριασμών που ο έλεγχος είχε στην διάθεσή του και για τις οποίες από την αιτιολογία εγγραφής της τράπεζας, δεν προκύπτει η αιτία συναλλαγής - καταχώρησής τους.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στα ως άνω αιτήματα υπέβαλε τα με αριθμό πρωτ.έγγραφα υπομνήματα, με τα οποία προσκόμισε τα ζητηθέντα και παρείχε εξηγήσεις και αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών του λογαριασμών.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ - ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε κατ' εφαρμογή της Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από τον προσφεύγοντα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων του προσφεύγοντος, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4987/2022. Επί του ως άνω σημειώματος και επί της με αριθμό Πράξης Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό πρωτ. έγγραφο υπόμνημα εξηγήσεων-αντιρρήσεων. Στη συνέχεια και αφού λήφθηκαν υπόψη οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, συντάχθηκε η από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Συγκεκριμένα από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

- **Εκπιπόμενες - Μη εκπιπόμενες δαπάνες**

Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις αγορές αγαθών άνω των 500,00 ευρώ του έτους 2017, προσκομίστηκαν τραπεζικά δικαιολογητικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των σχετικών τιμολογίων έγινε με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής για μέρος αυτών και όχι για το σύνολό τους. Επομένως, προέκυψε ανά προμηθευτή,

μια διαφορά ανάμεσα στο ύψος των αγορών άνω των 500,00 ευρώ και στο ύψος των εξοφλήσεων τους μέσω του τραπεζικού συστήματος, η οποία απεικονίζεται στον κάτωθι πίνακα:

	ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 €				
	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ > 500,00 €	Φ.Π.Α. ΑΓΟΡΩΝ > 500,00€	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΙΣΜΟ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1		291.783,78	650,21	59.292,00	-232.491,78
2		118.191,95	0,00	0,00	-118.191,95
3		1.049,10	246,89	1.000,00	-49,10
4		1.011,57	242,78	0,00	-1.011,57
	ΣΥΝΟΛΟ				-351.744,40

Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, παρ. β του ν. 4172/2013, η ανωτέρω διαφορά, ανά προμηθευτή, χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως μη εκπιπτόμενη επιχειρηματική δαπάνη της επιχείρησης.

Στη συνέχεια προσδιορίστηκαν τα τελικά φορολογητέα κέρδη ως εξής:

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ			
Φορολογικό έτος	Περιγραφή	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου
2017	Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Κωδ. 425)	1.125.490,01	1.125.490,01
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ			
Φορολογικό έτος	Περιγραφή	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου
2017	Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (Κωδ. 401)		
	Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα (Κωδ 413)	32.525,70	32.525,70
	Πλέον: Λογιστικές διαφορές (μη εκπιπτόμενες αγορές & δαπάνες)	0,00	351.744,40
	Τελικά Φορολογητέα κέρδη	(32.525,70)	319.218,70

- **Προσαύξηση Περιουσίας:**

Ο έλεγχος, κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας της κίνησης του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος, και αφού έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς που αυτός πρόβαλε επί του Σ.Δ.Ε., κατέληξε σε πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις/πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές, συνολικού ποσού **10.645,36**, όπως αναλυτικά παρουσιάζεται στην από έκθεση μερικού ελέγχου, τις οποίες κατέγραψε σε πίνακες, ανά τράπεζα, αριθμό λογαριασμού, αιτιολογία, ποσό λογαριασμού και που αποτελούν το σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων (νέα εισροή χρήματος μη προερχόμενη από άλλους λογαριασμούς του προσφεύγοντος).

Ανακεφαλαιωτικά, οι αιτιολογηθείσες και μη αιτιολογηθείσες πιστωτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών το φορολογικό έτος 2017 που καταλογίζονται στον προσφεύγοντα, απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα:

Φορ. έτος	Συνολικό, ποσό πιστώσεων αιτήματος άρθρου 14 Κ.Φ.Δ.	Συνολικό ποσό πιστώσεων προσωρινού προσδιορισμού	Συνολικό Ποσό Αιτιολογημένων Πιστώσεων (μετά το ΣΔΕ)	Συνολικό ποσό, μη Αιτιολογημένων Πιστώσεων	Ποσό που καταλογίζεται στον ελεγχόμενο (άρθρ. 21 παρ.4 Κ.Φ.Ε.)
2017	81.685,18	78.332,36	71.038,82	10.646,36	10.646,36

Οι αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και εμφανίζονται στον παραπάνω πίνακα, θεωρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογούνται σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 4 του Ιδίου νόμου με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%). Σημειώνουμε ότι, σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου, για πιστώσεις συνολικού ποσού 67.166,50 ευρώ ο έλεγχος έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι **αφορούν καταθέσεις μετρητών προερχόμενες από τις ημερήσιες εισπράξεις της επιχείρησής του**, καθώς προέβη στις κάτωθι επαληθεύσεις:

α) προσδιορίστηκε το σύνολο των εσόδων του ελεγχόμενου σε μετρητά (έσοδα που δεν εισπράχθηκαν με απ' ευθείας κατάθεση των χρημάτων σε τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος ή με POS).

β) προσδιορίστηκαν οι επαγγελματικές του δαπάνες σε μετρητά (πραγματικές δαπάνες βιβλίων χωρίς τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών).

γ) προσδιορίστηκε το απομένον ποσό εισπράξεων σε μετρητά με αφαίρεση των δαπανών, αγορών και λοιπών εξόδων από τα έσοδα.

δ) το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών που προέκυψε από τα ανωτέρω συγκρίθηκε με το σύνολο των υπό διερεύνηση πιστώσεων.

Οι ως άνω επαληθεύσεις απεικονίστηκαν σε πίνακα ως εξής:

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3	1.125.490,01
πλέον Φ.Π.Α. εσόδων	24.839,69
μείον εισπράξεις μέσω τραπ. λογ/σμών & POS	6.216,00
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	1.144.113,70
Σύνολο αγορών & λοιπών δαπανών βάσει Ε3	1.158.351,56
μείον πληρωμές αγορών/δαπανών/εξόδων μέσω τραπ. λογαριασμών	82.877 73
Δαπάνες σε μετρητά (2)	1.075.473,83

Τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών (1)-(2)	68.639 87
Καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα (υπό διερεύνηση πιστώσεις)	67.166,50

Για τη σύνταξη του παραπάνω πίνακα, τα ποσά εισπράξεων του ελεγχόμενου μέσω τραπεζικών λογαριασμών και POS και οι πληρωμές αγορών, δαπανών και λοιπών εξόδων μέσω τραπεζικών λογαριασμών, εντοπίστηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο συναλλαγών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος και εμφανίζονται αναλυτικά στο σχετικό επισυναπτόμενο πίνακα (πίνακας 2) της έκθεσης ελέγχου.

- **Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης:**

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων 5.219,84 ευρώ.

- Κατόπιν των ως άνω, συντάχθηκε ο κάτωθι οριστικός συγκεντρωτικός πίνακας εισοδημάτων:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017				
α/α	Περιγραφή εισοδήματος	Βάσει Δήλωσης,	Βάσει Ελέγχου	Διαφορά
1.	Εισόδημα από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	0,16	0,16	0,00
2.	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	(32.525,70)	319.218,70	319.218,70
3.	Εισόδημα άρθρ. 21 Κ.Φ.Ε.	0,00	10.646,36	10.646,36
Σύνολο		0,16	329.865,22	329.865,06

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

Λόγοι νομιμότητας.

1^{ος} ισχυρισμός: Αντικειμενική αδυναμία απόδειξης.

Μεταξύ άλλων ισχυρίζεται ότι:

«Εν προκειμένω, από της ενάρξεως του επίδικου φορολογικού ελέγχου ο προσφεύγων κατέβαλε μια τεράστια προσπάθεια προκειμένου να αποδειχθούν οι εξ υπαρχής προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προς τη Φορολογική Διοίκηση, με προτεραιότητα στο βασικό του ισχυρισμό, περί του ότι το σύνολο των εντοπιζόμενων και εξεταζόμενων από τη Φορολογική Διοίκηση παραστατικών αγορών εξοφλήθη σύμφωνα με τις διευκρινήσεις της ΠΟΛ 1079/2015 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών (σχετικά με την έκπτωση ή μη δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ – ΠΟΛ 1216/2014) , και συγκεκριμένα μέσω εισπρακτόρων χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, όπου η εταιρεία - πωλητής έχει την υποχρέωση να καταθέσει αυτά σε τραπεζικό λογαριασμό της επί ονόματι του πελάτη».

2^{ος} ισχυρισμός: Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας άρθρου 25 παρ. 1 Συντάγματος.

3^{ος} ισχυρισμός: Παραβίαση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας άρθρου 17 Συντάγματος.

Λόγοι ουσίας.

1^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένη ερμηνεία των ΠΟΛ 1216/2014 & 1079/2015 εγκυκλίων σχετικά με την έκπτωση ή μη δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«Η διάταξη που θεσπίζει την υποχρεωτική εξόφληση μέσω του τραπεζικού συστήματος κάθε τιμολογίου που η αξία του υπερβαίνει τα 500,00 € αποσκοπεί καταρχήν στην αποτροπή της έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων και δευτερευόντως στη διαφάνεια των συναλλαγών και την ενίσχυση του τραπεζικού συστήματος. Σύμφωνα με τα διδάγματα της κοινής πείρας, και με δεδομένο το μέγεθος και την τυπικότητα των προμηθευτριών εταιρειών, είναι δεδομένο ότι οι συναλλαγές είναι υπαρκτές και τα σχετικά τιμολόγια εξοφλημένα τελικώς με χρήση τραπεζικού μέσου εφόσον σε αντίθετη περίπτωση, οι εν λόγω προμηθευτές θα είχαν διακόψει την προμήθεια του προσφεύγοντος με εμπορεύματα και σε αντίθετη περίπτωση θα επιβάλλονταν σε αυτές τα προβλεπόμενα πρόστιμα λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α58) υποχρεώσεις.....

Προς επίρρωση των παραπάνω προσκομίζονται με την παρούσα : α) φωτοαντίγραφο της τηρούμενης καρτέλας πελάτη της εταιρείας και β) φωτοαντίγραφο της τηρούμενης καρτέλας πελάτη της εταιρείας όπου έχουν αποτυπωθεί οι εν λόγω Εξοφλήσεις...»

2^{ος} ισχυρισμός: Νόμιμες οι φορολογικές συναλλαγές καπνικών προϊόντων

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«Είναι αδύνατον να έχουν γίνει μη νόμιμες φορολογικές συναλλαγές με τις δύο ως άνω προμηθεύτριες εταιρείες για αγορές καπνικών προϊόντων, τα οποία φέρουν νόμιμη σήμανση λόγω των τελών που τα επιβαρύνουν. Το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα ο προσφεύγων πλήρωνε κάθε μέρα τοις μετρητοίς τα εμπορεύματα που παραλάμβανε, αλλιώς δε θα του παρέδιδαν τα εμπορεύματα. Είναι δεδομένο ότι οι προμηθεύτριες εταιρείες τελικώς κατέθεσαν τα εν λόγω ποσά στο τραπεζικό σύστημα ως όφειλαν σύμφωνα με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α58) υποχρεώσεις (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιζ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474 /2017)».

3^{ος} ισχυρισμός: Παράνομη η αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Ως προς τους ισχυρισμούς: α) περί αντικειμενικής αδυναμίας απόδειξης, β) περί εσφαλμένης ερμηνείας των ΠΟΛ 1216/2017 & 1079/2015 και γ) περί νόμιμων συναλλαγών σχετικά με τα καπνικά προϊόντα:

Επειδή, κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις αγορές αγαθών άνω των 500,00 ευρώ του έτους 2017, προσκομίστηκαν τραπεζικά δικαιολογητικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των σχετικών τιμολογίων έγινε με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής για μέρος αυτών και όχι για το σύνολό τους. Επομένως, προέκυψε ανά προμηθευτή, μια διαφορά ανάμεσα στο ύψος των αγορών άνω των 500,00 ευρώ και στο ύψος των εξοφλήσεων τους μέσω τραπεζικού συστήματος, η οποία ανέρχεται συνολικά στο ποσό των

351.744,40 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το σύνολο των εξεταζόμενων από τη Φορολογική Διοίκηση παραστατικών αγορών εξοφλήθηκε μέσω εισπρακτόρων, χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, με υποχρέωση του πωλητή να καταθέσει αυτά σε τραπεζικό λογαριασμό της επ' ονόματι του πελάτη.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**, ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με το **13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, σύμφωνα με το **21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...

4. 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 το **23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,...

Επειδή, στην ΠΟΛ 1216/2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», ορίζεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής...

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),

- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,

- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,

- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής...»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1079/2015 «Διευκρινίσεις επί της αριθμ. ΠΟΛ.1216/2014 εγκυκλίου, σχετικά με την έκπτωση ή μη δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ», ορίζεται ότι:

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της αριθμ. ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκυκλίου μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

«1. Σε περίπτωση αγοράς αγαθών που παραδίδονται από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (ταχυμεταφορέας - courier - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») με αντικαταβολή του τιμήματος χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, τότε η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς αναγράφει στο «συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ) που υποχρεούται να εκδίδει με βάση τον Κανονισμό Γενικών Αδειών (αριθμ. Απόφ. 686/064 της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων - Ε.Ε.Τ.Τ. /ΦΕΚ 1700Β'/10.07.2013) τον αριθμό και την ημερομηνία του τιμολογίου που εξοφλείται και το ακριβές ποσό των μετρητών που παραλαμβάνει. Η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς έχει την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας εντολέα - πωλητή, εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ. Το αντίγραφο του «συνοδευτικού δελτίου ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.) που παραδίδεται στον αγοραστή των αγαθών και αναγράφει το ποσό που αυτός κατέβαλε διαφυλάσσεται μέχρι το χρόνο παραγραφής της χρήσης μέσα στην οποία το έλαβε.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μέσω εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων, κ.λπ.

3. Κατόπιν των ανωτέρω και για λόγους ορθής εφαρμογής των πιο πάνω, ανακαλείται η παράγραφος 9 της ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκυκλίου μας.

4. Με το άρθρο 1 του ν.3862/2010, με τις διατάξεις του οποίου ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία 2007/64/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 13ης Νοεμβρίου 2007 «για τις υπηρεσίες πληρωμών στην εσωτερική αγορά, την τροποποίηση των Οδηγιών 97/7/ΕΚ, 2002/60/ΕΚ και 2006/48/ΕΚ και την κατάργηση της Οδηγίας 97/5/ΕΚ (ΕΕ L 319)», ορίζεται ότι με τις διατάξεις της παρ.2 του ιδίου άρθρου και νόμου στην έννοια των παροχών υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται εκτός των πιστωτικών ιδρυμάτων και ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος κατά την έννοια της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 3601/2007, περιλαμβανομένων των υποκαταστημάτων ιδρυμάτων ηλεκτρονικού χρήματος με καταστατική έδρα εκτός Ελλάδος, εφόσον η άδεια λειτουργίας του ιδρύματος ηλεκτρονικού χρήματος καλύπτει την παροχή υπηρεσιών πληρωμών, γραφεία ταχυδρομικών επιταγών τα οποία εξουσιοδοτούνται βάσει της εθνικής νομοθεσίας να παρέχουν υπηρεσίες πληρωμών, ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν.3862/2010, η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και οι εθνικές κεντρικές τράπεζες όταν δεν ενεργούν υπό την ιδιότητα τους ως νομισματικές ή άλλες δημόσιες αρχές.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 νοείται και η καταβολή σε λογαριασμό πληρωμών του προμηθευτή, που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών κατά την έννοια του ν.3862/2010, σε ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος (πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών του ν.3862/2010) είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών πληρωμών (έμβασμα).

5. Τέλος, διευκρινίζεται ότι στην ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκύκλιο μας, δεν αναφέρεται ότι ο λογαριασμός στον οποίο θα καταβάλλονται τα οφειλόμενα ποσά πρέπει είναι εμπορικός λογαριασμός. Κατά συνέπεια σε περίπτωση που ο δικαιούχος των αμοιβών είναι φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα αρκεί η καταβολή σε απλό λογαριασμό».

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα, σε περίπτωση αγοράς αγαθών που παραδίδονται από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (ταχυμεταφορέας - courier - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») με αντικαταβολή του τιμήματος χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, τότε η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς αναγράφει στο «συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ) που υποχρεούται να εκδίδει με βάση τον Κανονισμό Γενικών Αδειών τον αριθμό και την ημερομηνία του τιμολογίου που εξοφλείται και το ακριβές ποσό των μετρητών που παραλαμβάνει. Η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς έχει την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας εντολέα - πωλητή, εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, ως όφειλε, τα ζητηθέντα αντίγραφα των «συνοδευτικών δελτίων ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.) που παραδόθηκαν στον ίδιο, από τον εμπορικό αντιπρόσωπο ή εισπράκτορα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν είναι δυνατόν να έχουν γίνει μη νόμιμες φορολογικά συναλλαγές με τις προμηθεύτριες εταιρείες για αγορές καπνικών προϊόντων, τα οποία φέρουν νόμιμη σήμανση λόγω των τελών που τα επιβαρύνουν.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επισύναψε στην εφαρμογή, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Ως προς την προμηθεύτρια εταιρεία :

- Φωτοαντίγραφο της τηρούμενης καρτέλας πελάτη της εταιρείας χρονικής περιόδου 01/01/2017 έως 31/12/2017,
- Βεβαίωση της εταιρείας για τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί,
- Αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού με IBAN που τηρεί η ανωτέρω εταιρεία στην τράπεζα, στο οποίο περιλαμβάνονται οι κάτωθι καταθέσεις ποσών με αιτιολογία

	Ημερομηνία Πίστωσης	Ποσό σε €
1		2.000,00
2		2.000,00
3		3.010,00
4		1.500,00
5		3.600,00
6		1.500,00
7		3.000,00
8		1.500,00
9		3.375,00
10		2.460,00
11		1.500,00
12		2.500,00
13		1.850,00
14		2.000,00
15		2.285,00
16		1.652,00
17		4.000,00
Σύνολο		39.732,00

Επειδή, εκ του ως άνω ποσού των 39.732,00 ευρώ, το ποσό των 33.947,00 ευρώ (αφορά τις καταθέσεις με α/α), έχει ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο κατά τη σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων. Για το υπόλοιπο ποσό των 5.785,00 ευρώ (αφορά τις καταθέσεις με α/α), ο έλεγχος έχει δεχτεί ότι αφορά πληρωμές αγορών με κατάθεση μετρητών σε τραπεζικό λογαριασμό, όπως προκύπτει από το προσκομισθέν αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού με IBAN της εταιρείας

Επειδή, στην προσκομισθείσα καρτέλα πελάτη της εταιρείας στην πίστωση αυτής (εισπράξεις από πελάτη), απεικονίζονται ποσά με την αιτιολογία «Απόδειξη Μετρητών – Αξιογράφων», χωρίς όμως να δίνονται περεταίρω πληροφορίες και στοιχεία για τον τρόπο πληρωμής των εν λόγω ποσών.

Ως προς τον προμηθευτή προσκόμισε:

- Φωτοαντίγραφο της τηρούμενης καρτέλας πελάτη, χρονικής περιόδου από 01/01/2017 έως 31/12/2017.

Επειδή, στην προσκομισθείσα καρτέλα πελάτη της επιχείρησης στην πίστωση αυτής (εισπράξεις από πελάτη), απεικονίζονται ποσά με την αιτιολογία «Άμεση εξόφληση παραστατικού» και «Είσπραξη μετρητών από πελάτη», χωρίς όμως να δίνονται περαιτέρω πληροφορίες και στοιχεία για τον τρόπο πληρωμής των εν λόγω ποσών.

Επειδή, τα ως άνω έχουν προσκομισθεί στον έλεγχο και έχουν ήδη αξιολογηθεί και με την υποβολή της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Συμπληρωματικό υπόμνημα:

Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών του ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα στο οποίο επισύναψε «Βεβαιώσεις τραπεζικής εξόφλησης» των προμηθευτών του σύμφωνα με τις οποίες οι εν λόγω προμηθευτές, για τους οποίους προέκυψαν λογιστικές διαφορές για αγορές άνω των 500,00 ευρώ που δεν εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικού συστήματος, βεβαιώνουν ότι το σύνολο των τιμολογίων που εκδώσαν προς τον πελάτη τους κατά τη διάρκεια του έτους 2017 συνολικής 306.856,28 ευρώ και 146.448,75 ευρώ αντίστοιχα, έχουν εξοφληθεί με τμηματικές καταβολές μετρητών και τα σχετικά χρηματικά ποσά έχουν κατατεθεί σε τραπεζικούς τους λογαριασμούς (ως σύνολο εισπράξεων και όχι διακριτά ανά πελάτη).

Επειδή, κατόπιν αυτού κρίθηκε από την υπηρεσία μας ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και συγκεκριμένα κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου, να επαληθευτεί αν ο συνολικός τζίρος των ως άνω προμηθευτών πλέον του αναλογούντος Φ.Π.Α., έχει κατατεθεί στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς και απέστειλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το υπ' αριθ. πρωτ.σχετικό έγγραφο παροχής διευκρινίσεων.

Επειδή, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ανταποκρινόμενο στα ως άνω διενήργησε τις απαραίτητες επαληθεύσεις και διατύπωσε το πόρισμά του (ID), το οποίο παρατίθεται αυτούσιο:

«Κατόπιν του με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. εγγράφου σας, εκδόθηκαν από την Υπηρεσία μας οι με αριθμό εντολές μερικού ελέγχου γραφείου, για τον και την εταιρεία αντίστοιχα, προκειμένου να γίνει διασταύρωση στοιχείων και συγκεκριμένα να διευκρινιστεί κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου αν ο συνολικός τζίρος των ως άνω προμηθευτριών εταιρειών του ελεγχόμενου πλέον του αναλογούντος Φ.Π.Α. έχει κατατεθεί στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς.

Στο πλαίσιο των ανωτέρω εντολών ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών Προϊόντων (Σ.Μ.Τ.Λ.&Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων των προμηθευτριών εταιρειών στην Ελλάδα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2017 έως 31/12/2017.

Κατά την επεξεργασία της κίνησης (χρεώσεις/πιστώσεις, αγορές/ πωλήσεις) του συνόλου των τραπεζικών λογαριασμών και προϊόντων των φορολογούμενων:

α) εξαιρέθηκαν καταθέσεις/πιστώσεις προερχόμενες από άλλους λογαριασμούς (μεταφορές) των φορολογούμενων, εκταμιεύσεις δανείων και πιστωτικούς τόκους.

β) πρωτογενείς αναλήψεις ποσών υπολογίστηκαν για την κάλυψη πρωτογενών καταθέσεων σε ατομικούς ή κοινούς με τρίτους λογαριασμούς, σε περιπτώσεις όπου η ημερομηνία ανάληψης συνέπιπτε με την ημερομηνία κατάθεσης ή όταν η ανάληψη πραγματοποιούνταν πριν και εντός εύλογου χρονικού διαστήματος

γ) οι πιστώσεις ποσών που αφορούν πάσης φύσεως επενδυτικά προϊόντα και δεν συνιστούν πρωτογενείς κινήσεις, εξαιρέθηκαν και δε λογίστηκαν ως καταθέσεις, οι οποίες προσδιορίζουν τα συνολικά εισοδήματα των προμηθευτριών εταιρειών.

Κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2017 ο έλεγχος κατέληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις:

1. Σχετικά με τον

- Διαπιστώθηκαν εννιακόσιες τριάντα τρεις (933) πιστώσεις, οι οποίες χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως «τζίρος», συνολικού ποσού 660.691,91€, στις οποίες αναγράφεται στην αιτιολογία της συναλλαγής το όνομα του πελάτη (ονομαστικές πιστώσεις).

Εκ των εννιακοσίων τριάντα τριών (933) ονομαστικών πιστώσεων, οι ογδόντα εννέα (89) αφορούν καταθέσεις μετρητών, συνολικού ποσού 85.043,38€, γεγονός που έρχεται σε αντίθεση με την Υπεύθυνη δήλωση του (με ID) που προσκόμισε ο ελεγχόμενος με την με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, στην οποία αναφέρεται ρητώς ότι οι καταθέσεις των μετρητών στην τράπεζα διενεργούνταν συνήθως ανά δύο ημέρες σαν σύνολο εισπράξεων των προηγούμενων ημερών και όχι διακριτά ανά πελάτη.

- Δεν διαπιστώθηκαν ονομαστικές καταθέσεις από τον

- Διαπιστώθηκαν πενήντα (50) πιστώσεις συνολικού ποσού 67.259,59€ με αιτιολογία συναλλαγής «Κατάθεση επιταγής», οι οποίες από τον παρόντα έλεγχο δεν δύναται να ταυτοποιηθούν με τον τζίρο του φορολογούμενου.

- Διαπιστώθηκαν διακόσιες εξήντα πέντε (265) πιστώσεις συνολικού ποσού 4.862.938,90€ οι οποίες χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς «Καταθέσεις», καθώς δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί αν πρόκειται για έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου.

Εκ των διακόσιων εξήντα πέντε (265) ανωτέρω πιστώσεων, οι δώδεκα (12), συνολικού ποσού 5.478,65€ είναι ονομαστικές, χωρίς να προκύπτει από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών, προμηθευτών και συναλλαγών (καταστάσεις ΜΥΦ) ότι πρόκειται για πελάτες του

- Ο φορολογούμενος στην υπ' αριθμό καταχωρ. δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, έχει δηλώσει στον κωδικό 425 (Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα) το ποσό των 5.575.353,06 €.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί από τον παρόντα διασταυρωτικό έλεγχο ότι το σύνολο του τζίρου κατατίθεται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, ο έλεγχος παραμένει στην διαπίστωση ότι οι μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του, που προκύπτουν από τον προμηθευτή ανέρχεται στο ποσό των 118.191,95€.

2. Σχετικά με την εταιρεία

- Διαπιστώθηκαν τέσσερις χιλιάδες τετρακόσιες εβδομήντα επτά (4.477) πιστώσεις, οι οποίες χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως «τζίρος», συνολικού ποσού 5.871.709,26€, στις οποίες είτε αναγράφεται στην αιτιολογία της συναλλαγής, είτε προέκυψε κατόπιν ελέγχου του «απέναντι λογαριασμού», είτε από διασταύρωση των καταστάσεων ΜΥΦ το όνομα του πελάτη

(ονομαστικές πιστώσεις).

- Εκ των ανωτέρω 4.477 ονομαστικών πιστώσεων, διαπιστώθηκαν είκοσι οκτώ (28) πιστώσεις συνολικού ποσού 66.212,00€ από τον, οι οποίες εμφανίζονται αναλυτικά στον κάτωθι πίνακα:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογ/σμού	Ημ/νία συν/γης	Περιγραφή συν/γης	Απολογία συν/γης	Απέναντι λογ/σμός	Ποσό σε €
1							3.500,00
2							3.250,00
3							2.000,00
4							2.000,00
5							2.420,00
6							1.000,00
7							2.000,00
8							3.010,00
9							1.500,00
10							3.600,00
11							1.500,00
12							3.000,00
13							1.500,00
14							3.375,00
15							2.460,00
16							4.000,00
17							650,00
18							1.350,00

19	.....	.....	.....	.....	.....	.....	3.810,00
20	.....	.....	.....	.....	.....	.....	1.500,00
21	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.500,00
22	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.500,00
23	.....	.....	.....	.....	.....	.....	1.850,00
24	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.000,00
25	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.285,00
26	.....	.....	.....	.....	.....	.....	1.652,00
27	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.000,00
28	.....	.....	.....	.....	.....	.....	4.000,00
ΣΥΝΟΛΟ							66.212,00

Εκ των ανωτέρω ονομαστικών πιστώσεων με αιτιολογία συναλλαγής οι πιστώσεις με Α/Α ποσού 6.920,00€ δύναται να θεωρηθούν ως νέο στοιχείο, καθώς πρόκειται για καταθέσεις μετρητών για τις οποίες δεν είχαν προσκομιστεί από τον ελεγχόμενο τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά.

Οι υπόλοιπες πιστώσεις με Α/Α ποσού 59.292,00€ έχουν ήδη ληφθεί υπόψη του ελέγχου στην από έκθεση Μερικού Ελέγχου της Υπηρεσίας μας (βλ. σελ. 50-52 και Συνημμένος Πίνακας 1 Έκθεσης Ελέγχου).

- Διαπιστώθηκαν δύο (2) πιστώσεις συνολικού ποσού 9.448,72€ με αιτιολογία συναλλαγής «Κατάθεση επιταγής», οι οποίες από τον παρόντα έλεγχο δεν δύναται να ταυτοποιηθούν με τον τζίρο του φορολογούμενου.
- Διαπιστώθηκαν εκατόν είκοσι τέσσερις (124) πιστώσεις συνολικού ποσού 1.727.089,43 € με περιγραφή συναλλαγής «Κατάθεση μετρητών», εκ των οποίων οι τρεις (3), ποσού 9.780,40€ είναι ονομαστικές, χωρίς να προκύπτει από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών, προμηθευτών και συναλλαγών (καταστάσεις ΜΥΦ) ότι πρόκειται για πελάτες του
- Διαπιστώθηκαν διακόσιες είκοσι τρεις (223) πιστώσεις συνολικού ποσού 312.831,39€ οι οποίες χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς «Καταθέσεις», καθώς δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί αν πρόκειται για έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου, εκ των οποίων οι είκοσι τέσσερις (24), ποσού 18.539,00€ είναι ονομαστικές, χωρίς να προκύπτει από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών, προμηθευτών και συναλλαγών (καταστάσεις ΜΥΦ) ότι πρόκειται για πελάτες του
- Η ελεγχόμενη εταιρεία στο έντυπο Ν φορολογικού έτους 2017, έχει δηλώσει στον κωδικό 015 (Ακαθάριστα έσοδα χρήσης) το ποσό των 18.141.694,62€, ενώ στα έντυπα Φ2 /Δήλωσης ΦΠΑ έχει δηλώσει στον κωδ. 337 (σύνολο φόρου εκροών) το συνολικό ποσό των 72.889,25€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι το σύνολο όλων των πιστώσεων του φορολογικού έτους 2017 το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 7.921.078,80€, δεν ταυτίζεται με το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, πλέον του Φ.Π.Α αλλά υπολείπεται κατά πολύ του τζίρου, ακόμα και αν ολόκληρο χαρακτηριστεί ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα, γεγονός που σημαίνει ότι το μεγαλύτερο μέρος του τζίρου της επιχείρησης εισπράττεται σε μετρητά και δεν κατατίθεται στους τραπεζικούς λογαριασμούς αυτής.

Ως εκ τούτου, η διαφορά ανάμεσα στο ύψος των αγορών άνω των 500,00€ και στο ύψος των πληρωμών τους με κατάθεση μετρητών σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας, η οποία θεωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, παρ. β του Ν. 4172/2013 ως μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00€ από τον προμηθευτή			
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ >500,00€	Φ.Π.Α. ΑΓΟΡΩΝ >500,00€	ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
291.783,78€	650,21€	66.212,00	-225.571,78€

Επειδή, το ως άνω πόρισμα του ελέγχου γίνεται δεκτό από την υπηρεσία μας, συνεπώς οι λογιστικές διαφορές, όσον αφορά στις αγορές από τον προμηθευτή μειώνονται κατά 6.920,00 ευρώ και η τελική διαφορά ανέρχεται στο ποσό των **225.571,78 ευρώ**.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας :

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υπό την εκδοχή ότι ορθώς επιβλήθηκε κύριος φόρος επί των ως άνω ποσών, αναφορικά με τους επιβληθέντες πρόσθετους φόρους η ελεγκτική αρχή παραβίασε την αρχή της αναλογικότητας στην επιβολή τους.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣΤΕ 3474/2011 Ολ. και 990/2004 Ολ.).

Σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επομένως εν προκειμένω, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και ν.4987/2022 (Κ.Κ.Φ.Δ.) των φόρων και των προστίμων, συμβάλει στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος

εμπιστοσύνης μεταξύ της φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος των φόρων αλλά και των προστίμων που επιβάλλονται για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής και εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Συνεπώς κατόπιν αυτών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης του δικαιώματος της ιδιοκτησίας:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ύψος του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου έρχεται επίσης σε αντίθεση με το δικαίωμα της ιδιοκτησίας.

Επειδή, το άρθρο 4 του Συντάγματος ορίζει ότι «**1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου...5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους**».

Επειδή, το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος ορίζει ότι : «**Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος**».

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

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον, κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, δίκαιο, εν προκειμένω από τις διατάξεις του ν. 4987/2022 και του ν. 4172/2013.

Επειδή, νομολογιακά (ΣΤΕ 532/2015 Ολ.) έχει κριθεί ότι: «**Από τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 αυτού, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), ο νομοθέτης είναι κατ' αρχήν ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι συγκεκριμένα η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνομένων, εξειδικευόμενη με τον, κατ' αρχήν,**

βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣΤΕ 2527-2531/2013, 3342-3349/2013 Ολ., 1972/2012 Ολ. , 2469-2471/2008 Ολ. , 2113/1963 Ολ.).».

Επειδή, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει τη βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί.

Επομένως δεν υφίσταται παραβίαση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρ. 17 του Συντάγματος, συνεπώς, ο ισχυρισμός του είναι απορριπτέος ως αθεμελίωτος και αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παράνομης αντιστροφής του βάρους της απόδειξης:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή έπρεπε να προβεί σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και συγκεκριμένα σε διασταυρωτικό έλεγχο των συναλλαγών του προσφεύγοντος με τις παραπάνω προμηθεύτριες εταιρείες, ώστε να επαληθευτεί ο ισχυρισμός του ότι η εξόφληση της αξίας των συγκεκριμένων αγορών καπνικών προϊόντων πραγματοποιήθηκε μέσω εισπράκτορα της εταιρείας με μετρητά.

Επειδή, στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022, ορίζεται:

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 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, η φορολογική διοίκηση προέβη σε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε αντιπαραβολικό έλεγχο, προκειμένου να επαληθευτεί αν ο συνολικός τζίρος των ως άνω προμηθευτών πλέον του αναλογούντος Φ.Π.Α., έχει κατατεθεί στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς.

Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός περί παράνομης αντιστροφής του βάρους της απόδειξης, κρίνεται αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για την προσαύξηση περιουσίας δεν προβλήθηκαν ισχυρισμοί.

Κατόπιν αυτών οι μη εκπιπτόμενες αγορές, τα τελικά φορολογητέα κέρδη και τα εισοδήματα προς φορολόγηση είναι τα κάτωθι:

ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΩ ΤΩΝ 500,00 €					
	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ>500,00 €	Φ.Π.Α. ΑΓΟΡΩΝ >500,00€	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΙΣΜΟ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1		291.783,78	650,21	66.212,00	-225.571,78
2		118.191,95	0,00	0,00	-118.191,95
3		1.049,10	246,89	1.000,00	-49,10
4		1.011,57	242,78	0,00	-1.011,57
ΣΥΝΟΛΟ					- 344.824,40

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
2017	Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (Κωδ. 401)			
	Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα (Κωδ 413)	32.525,70	32.525,70	32.525,70
	Πλέον: Λογιστικές διαφορές (μη εκπιπτόμενες αγορές & δαπάνες)	0,00	351.744,40	344.824,40
	Τελικά Φορολογητέα κέρδη	(32.525,70)	319.218,70	312.298,70

ΟΡΙΣΤΙΚΟΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ					
A/A	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ,	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1.	Εισόδημα από μερίσματα- τόκους-δικαιώματα	0,16	0,16	0,16	0,00
2,	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	(32.525,70)	319.218,70	312.298,70	312.298,70

3.	Εισόδημα άρθρ. 21 Κ.Φ.Ε.	0,00	10.646,36	10.646,36	10.646,36
Σύνολο		0,16	329.865,22	322.945,22	322.945,06

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	5.220,00	329.865,22	322.945,22	317.725,22
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό	- 146,69			
	Χρεωστικό ποσό		139.952,99	136.838,99	136.985,68
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			70.049,84	68.492,84	68.492,84
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			28.137,52	27.445,52	27.445,52
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.103,31	239.390,35	234.027,35	232.924,04
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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