



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 01/05/2024

Αριθμ. Αποφ.: 1126



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@.aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **03-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα «*Λιανικό εμπόριο διαφόρων τουριστικών και λοιπών παρόμοιων ειδών λαϊκής τέχνης*», κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. **α)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, **β)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, **γ)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, **δ)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, **ε)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2021 και **στ)../04-12-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Την από 08-01-2024 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **03-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ❖ Με την υπ' αριθμ./**04-12-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 3.611,30€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 1.805,65€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **5.416,95€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. .../**04-12-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 11.376,61€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 5.688,31€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **17.064,92€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ./**04-12-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 14.871,70€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 7.435,85€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **22.307,55€**.

- ❖ Με την υπ' αριθμ. .../04-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους **4.303,87€**, και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 814,29€.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. .../04-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 8.690,29€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 407,16€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **9.097,45€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. .../04-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ύψους **10.605,15€**, και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 1.112,16€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος & Φ.Π.Α. στα φορολογικά έτη 2020 - 2022 από τη Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), καθώς και της Α.1413/04-11-2019, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../28-09-2023 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ. .../09-06-2023 (αρ.πρωτ.εισερχ. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων .../15-06-2023) έγγραφο με το οποίο απεστάλη η από 08/06/2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας – Υποδιεύθυνση Προληπτικών Ελέγχων Τρίπολης – Τμήμα Γ1, σύμφωνα με την οποία, από την επεξεργασία κατασχεθέντος τετραδίου στα πλαίσια μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπιστώθηκε η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων ως εξής : α) το φορολογικό έτος 2020, σε εκατόν πενήντα έξι περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 21.325,70€ πλέον Φ.Π.Α. 5.118,17€, β) το φορολογικό έτος 2021, σε διακόσια δέκα περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 32.816,65€ πλέον Φ.Π.Α. 7.875,99€ και γ) τη φορολογική περίοδο από 01-01-2022 έως 17-10-2022, σε διακόσια εβδομήντα πέντε περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 48.822,14€ πλέον Φ.Π.Α. 11.717,31€.

Η Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα την ως άνω εντολή ελέγχου φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. και την υπ' αριθμ./28-09-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων στα πλαίσια του ν.4512/2018. Περαιτέρω, υιοθετώντας το πόρισμα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας συνέταξε και επέδωσε το υπ'αριθμ./19-10-2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρων, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ'αριθμ./16-11-2023 υπόμνημα. Οι ισχυρισμοί του απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την από **03-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι οι χειρόγραφες σημειώσεις στο κατασχεθέν ημερολόγιο δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων συνέταξε το ημερολόγιο εσόδων τον Ιούνιο του 2022 και κατέγραφε αυξημένες ημερήσιες εισπράξεις δήθεν από την 01-01-2020, προκειμένου να δημιουργήσει στα αντίπια του την εικόνα μίας δυναμικής επιχείρησης με κύκλο εργασιών που αρκεί για να βιοποριστούν και να μην μεταναστεύσουν από την Ελλάδα. Πρόκειται για παρεξήγηση. Η απόρριψη του ισχυρισμού του στην έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας είναι εσφαλμένη. Ουδέποτε αποδέχθηκε ότι οι καταγραφές του ημερολογίου αντιστοιχούν σε πραγματικά εισοδήματα. Ορισμένα ποσά ταυτίζονται με πραγματικές εισπράξεις, όπως προκύπτει από τα "Ζ" της επιχείρησης, με σκοπό να δοθεί πειστικότητα και να μην δημιουργηθεί καχυποψία στα αντίπια του. Ουδεμία αντίφαση υπάρχει στο γεγονός ότι επέλεξε την 01-01-2020 ως έναρξη των καταγεγραμμένων εσόδων στο ημερολόγιο, καθώς πράγματι κατά την περίοδο του lock down δεν υπάρχουν καταγραφές, ενώ η ύπαρξη εισπράξεων στα λοιπά διαστήματα εξυπηρετούσε τον επιδιωκόμενο σκοπό της παρουσίασης κερδών. Κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο είχε δηλώσει ότι οι καταγραφές στο ημερολόγιο αφορούν ασκήσεις γυμναστικής γιατί ο έλεγχος έγινε παρουσία του ανιψιού του. Η φορολογική αρχή όφειλε να προβεί σε έλεγχο τιμολογίων αγοράς και αντιπαραβολή με τις πωλήσεις, προκειμένου να αποτυπώσει φορολογικά αποτελέσματα που ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και όχι να αρκεστεί σε πρόχειρες χειρόγραφες σημειώσεις, διότι οι αγορές των εμπορευμάτων είναι ασύμβατες με τις υπέρογκες αναφερόμενες ως διαπιστωθείσες πωλήσεις. Συνεπώς, η διαπίστωση του ελέγχου είναι εσφαλμένη, αβάσιμη και ερείδεται σε ανεπαρκή αιτιολογία. Είναι αδιανόητο να επιβάλλονται δυσβάσταχτα πρόστιμα.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα

[..]

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεοδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις

κατηγορίες των υποχρεωών, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/2013 – Ε.Λ.Π. ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1. - Πεδίο εφαρμογής

2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)..., β)..., γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.[..].

Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς[..] 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων[..].

Άρθρο 5 – διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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. [...]

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

Άρθρο 12 – Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης

τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. 7

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

Άρθρο 13 – Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται : α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής...»

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ.1 & 2 του άρθρου 21 του ν.4172/2013: «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 [...]

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης».

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. . Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.[..]»

Επειδή, σύμφωνα με το ν.2859/2000 – Κώδικας Φ.Π.Α:

«Άρθρο 3 – Υποκείμενοι στο φόρο

«1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.[...]

Άρθρο 16 παρ.1 :«1.Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. [...]

Άρθρο 38 παρ. 1 «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170)»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν.4987/2022 : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας»: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στις 18-10-2022, ημέρα της εβδομάδος Τρίτη και ώρα 11:28 πμ, διενεργήθηκε, από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας, στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, μερικός επιτόπιος έλεγχος, κατά τη διάρκεια του οποίου και ύστερα από έρευνα στο χώρο της εγκατάστασης, βρέθηκε ένα ημερολόγιο – ατζέντα «έτους 2020», χρώματος γαλάζιου με χειρόγραφες σημειώσεις, στο οποίο ο προσφεύγων κατέγραφε αναλυτικά τις συνολικές εισπράξεις ανά ημέρα από λιανικές πωλήσεις αγαθών (εμπορευμάτων) σε πελάτες – ιδιώτες για τη χρονική περίοδο από 01/01/2020 έως 17/10/2022 και το οποίο κατασχέθηκε με την με αριθμό .../18-10-2022 έκθεση κατάσχεσης. Επιπλέον, επιδόθηκε η με αριθμό .../18-10-2022 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία ζητήθηκαν τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων - εξόδων και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων) αναλυτικά για την περίοδο 01/01/2020 έως 17/10/2022, τα βιβλιάρια επισκευής και συντήρησης των Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου και και τα εκδοθέντα Δελτία Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» (αναφορές ημερήσιων πωλήσεων) από τους Φ.Η.Μ. της φορολογικής περιόδου από 01/01/2020 έως την ημερομηνία του ελέγχου. Τα προσκομισθέντα έλαβαν αριθμό πρωτ./11-11-2022. Από την επεξεργασία των

προσκομισθέντων και του κατασχεμένου ημερολογίου, κατόπιν αντιπαραβολής των εγγραφών στο ημερολόγιο με τα εκδοθέντα δελτία ημερήσιας κίνησης "Ζ", τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που διαβιβάστηκαν στο e-send, τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και τις υποβληθείσες δηλώσεις, προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς αποδείξεις λιανικών συναλλαγών ως εξής : α) το φορολογικό έτος 2020, σε εκατόν πενήντα έξι περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 21.325,70€ πλέον Φ.Π.Α. 5.118,17€, β) το φορολογικό έτος 2021, σε διακόσια δέκα περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 32.816,65€ πλέον Φ.Π.Α. 7.875,99€ και γ) τη φορολογική περίοδο από 01-01-2022 έως 17-10-2022, σε διακόσια εβδομήντα πέντε περιπτώσεις πώλησης αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 48.822,14€ πλέον Φ.Π.Α. 11.717,31€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014. Συγκεκριμένα, σε κάθε ημερομηνία που προέκυψε διαφορά από την αντιπαραβολή, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο εσόδου.

Επειδή ο προσφεύγων, τόσο στο υπόμνημά του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αποδέχεται ότι οι εγγραφές στο ημερολόγιο αφορούν ημερήσιες εισπράξεις, αλλά αυτές δεν είναι πραγματικές. Επιπρόσθετα, εντοπίστηκαν από τον έλεγχο τριάντα τέσσερις περιπτώσεις που οι ημερήσιες εισπράξεις, όπως καταγράφονται στο ημερολόγιο, συμφωνούν ή είναι μικρότερες από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία βάσει των λογιστικών αρχείων της επιχείρησης, ενώ στις ημερομηνίες που η επιχείρηση είναι κλειστή λόγω κορωνοϊού, το γεγονός καταγράφεται στο ημερολόγιο και ο προσφεύγων δεν καταγράφει ημερήσιες εισπράξεις την αντίστοιχη περίοδο, γεγονότα που επιβεβαιώνουν ότι πρόκειται για καταγραφή των πραγματικών ημερήσιων εισπράξεων της επιχείρησης. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, πέραν της λεπτομερούς και αναλυτικής καταγραφής κινήσεων εισπράξεων και πληρωμών, ο προσφεύγων διαγράφει στο ημερολόγιο γεγονότα με οριζόντιες και χιαστί γραμμές, χρησιμοποιεί στυλό διαφορετικών χρωμάτων και μολύβι και στο ημερολόγιο καταγράφονται και άλλες πληροφορίες, όπως πληρωμές δαπανών, καθώς και ένα συμφωνητικό υπογεγραμμένο από τους συμβαλλόμενους, στοιχεία που καταδεικνύουν ότι ο προσφεύγων χρησιμοποιούσε το ημερολόγιο καθημερινά για τη λειτουργία της επιχείρησής του.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ψευδώς κατέγραφε αυξημένες εισπράξεις, για οικογενειακούς λόγους απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, οι παραβάσεις μη έκδοσης έχουν ήδη κριθεί και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./18-12-2023 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **03-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**

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

1)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	3.611,30 €	3.611,30 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν.4987/2022	1.805,65 €	1.805,65 €
Συνολικό ποσό	5.416,95 €	5.416,95 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του 4987/2022.

2)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	11.376,61 €	11.376,61 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν.4987/2022	5.688,31 €	5.688,31 €
Συνολικό ποσό	17.064,92 €	17.064,92 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του 4987/2022

3)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	14.871,70 €	14.871,70 €
Πρόστιμο αρ. 58 του ν.4987/2022	7.435,85 €	7.435,85 €
Συνολικό ποσό	22.307,55 €	22.307,55 €

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του 4987/2022

4)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Κύριος φόρος		4.303,87€	4.303,87 €	4.303,87 €
Πρόστιμο του αρ. 58 ^A του ν.4987/2022		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		4.303,87€	4.303,87 €	4.303,87 €
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	-814,29 €	0,00 €	0,00 €	-814,29 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν.4987/2022, όπως ισχύει

5)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2021

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	8.690,29€	8.690,29 €
Πρόστιμο του άρθρου 58 ^Α του ν.4987/2022	407,16€	407,16 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	9.097,45€	9.097,45 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν.4987/2022, όπως ισχύει

6)Επί της υπ' αριθμ./04-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2022

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Κύριος φόρος		10.605,15€	10.605,15€	10.605,15€
Πρόστιμο του άρ. 58 ^Α του ν.4987/2022		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		10.605,15€	10.605,15€	10.605,15€
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	-1.112,16 €	0,00 €	0,00 €	-1.112,16 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν.4987/2022, όπως ισχύει.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.

