



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 28-01-2025



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 160

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Είδος φόρου	Φορολογική περίοδος/Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2018 - 31/12/2018	-
2		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2019 - 31/12/2019	217,35 €
3		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2020 - 31/12/2020	2.685,54 €
4		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2021 - 31/12/2021	1.283,68 €
5		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2022 - 31/12/2022	346,70 €
6		Διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ	01/01/2023 - 31/03/2023	-
7		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2018	399,19 €
8		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2019	708,11 €
9		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2020	885,42 €
10		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2021	911,03 €
11		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2022	563,65 €
12		Πρόστιμο Άρθρου 54§2 Ν.5104/2024	2023	527,13 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις, 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. οριστική πράξη **διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.** φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για έκπτωση ποσού **1.721,25€**, έναντι προηγούμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού **2.519,64€**, ήτοι διαφορά φόρου ύψους **798,39€**.

- Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη **διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.** φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού **217,35 ευρώ**, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους **1.997,26€**.

- Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη **διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.** φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού **2.380,64 ευρώ** πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού **304,90 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό **2.685,54 ευρώ**, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους **1.387,47€**.

- Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη **διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.** φορολογικής περιόδου **01/01/2021-31/12/2021**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού **1.270,24 ευρώ** πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού **13,44 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό **1.283,68 ευρώ**, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους **1.966,18€**.

- Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2022-31/12/2022**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 329,24 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α ΚΦΔ ποσού 17,46 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **346,70 ευρώ**, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίσθηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ συνολικού ύψους 2.761,60€.

- Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2023-31/12/2023**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προσδιορίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για έκπτωση ποσού 723,95€, έναντι προηγούμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 2.847,24€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους 2.123,29€, ενώ παράλληλα δεν αναγνωρίσθηκε ο ΦΠΑ προς επιστροφή ύψους 1.692,57 ευρώ, του οποίου είχε ζητηθεί η επιστροφή.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου **54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024)**, φορολογικού έτους **2018**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **399,19 ευρώ** (798,38 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 6.141,41 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 798,38 ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου **54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024)**, φορολογικού έτους **2019**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **708,11 ευρώ** (1.416,22 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 10.893,99 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 1.416,22 ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου **54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024)**, φορολογικού έτους **2020**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **885,42 ευρώ** (1.770,85 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 13.621,92 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 1.770,85 ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου **54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024)**, φορολογικού έτους **2021**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **911,03 ευρώ** (1.822,07 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας

ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 14.015,92 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 1.822,07 ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 563,65 ευρώ (1.127,30 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 8.671,54 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 1.127,30 ευρώ.

- Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 527,13 ευρώ (1.054,26 x 50%), λόγω της διαπιστωθείσας ανακρίβειας των δηλωθεισών φορολογητέων εκροών ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 8.109,71 ευρώ στην οποία αναλογεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13% ποσού 1.054,26 ευρώ.

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος στα λογιστικά αρχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, με αντικείμενο εργασιών για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2023.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθ. πρωτ. αίτηση επιστροφής ΦΠΑ που υπέβαλε ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2023-31/12/2023, με την οποία αιτήθηκε ποσό επιστροφής ύψους 1.692,57€.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τη φορολογική αρχή, σύμφωνα με τις οδηγίες της με αριθμ. πρωτ. 0.3024/24-03-2023 «Οδηγίες διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α.» Εγκυκλίου της Διεύθυνσης Ελεγκτικών Διαδικασιών (ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ.) και της υπ' αριθμ. Α.1104/2020 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι:

α) ο προσφεύγων έχει εκπέσει ΦΠΑ δαπανών, ποσού 26,88€ το έτος 2021 και ποσού 34,92€ το έτος 2022, για τις οποίες δεν δικαιούται έκπτωσης ούτε επιστροφής,

β) δεν είχε γίνει καταχώρηση στα έσοδα 4^{ου} τριμήνου του 2019, ποσού 223,91€ με ΦΠΑ 29,11€.

γ) από τον έλεγχο των εκδοθέντων δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν από την έδρα του προσφεύγοντα για την αποστολή αγροτικών προϊόντων προς διάφορες λαϊκές αγορές του Ν. Αττικής και την αντιπαραβολή αυτών με τα πραγματοποιηθέντα έσοδα βάσει των ημερησίων συνόλων (Ζ) της ΦΤΜ που εκδόθηκαν, προέκυψε απόκρυψη εσόδων, καθότι τα ακαθάριστα έσοδα των εκδοθέντων (Ζ) υστερούν των πωληθέντων ειδών που μεταφέρθηκαν στις λαϊκές αγορές, λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι δεν είχαν εκδοθεί παραστατικά διακίνησης για τυχόν επιστροφές προϊόντων από την εκάστοτε λαϊκή αγορά ούτε πρωτόκολλα καταστροφής, στη διάρκεια των ως άνω φορολογικών περιόδων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας συνοπτικά τους ακόλουθους λόγους:

1. Οι τιμές που υπολογίζει ο έλεγχος δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και ο υπολογισμός των εσόδων δε βασίζεται σε πραγματικά γεγονότα και οδηγεί σε λάθος συμπεράσματα. Κι αυτό γιατί τα προϊόντα που διακινεί στη λαϊκή είναι Α' και Β' ποιότητας, λόγω ακραίων καιρικών φαινομένων που επικρατούν τα τελευταία χρόνια. Τα Β' προϊόντα είναι περίπου το 40% της παραγωγής του και έχουν μια μείωση τιμής 40% από την αρχική. Καθώς η ώρα προχωρά προς το τέλος της ημέρας (μετά τις 13:00), για να μη μείνουν προϊόντα προς επιστροφή, διότι δεν μπορούν να συντηρηθούν (νωπά προϊόντα), στα εναπομείναντα ανεξαρτήτου ποιότητας οι αρχικές τιμές πέφτουν ένα 40% και αν τελικά μείνουν κάποια στον πάγκο αφήνονται σε σημεία της λαϊκής που τα παίρνουν συνάνθρωποί μας, οικονομικά ασθενέστεροι ή τα πηγαίνουν σε κάδους Κομπόστ. Γι' αυτό το λόγο, ο προσφεύγων προκειμένου να προσδιορίσει τη συνολική αξία των φορολογητέων του εκρών εφαρμόζει έναν συντελεστή μείωσης της τάξης του 75% τον οποίο ζητά να ληφθεί υπόψη.
2. Από τον έλεγχο στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαπιστώθηκε ότι είχαν δηλωθεί ως αξία φορολογητέων εκρών διαφορετικά ποσά, προτού εκκαθαριστούν εκ νέου τα φύλλα προσδιορισμού που προσβάλλονται με την παρούσα. Επίσης, δεν κατανοεί πώς προσδιορίστηκαν τα πρόστιμα άρθρου 58^Α ΚΦΔ περί ανακρίβειας όπως αποτυπώνονται στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και αφορούν τα έτη 2020, 2021 και 2022.
3. Είναι προφανές ότι έχει επιβληθεί το πρόστιμο της παρ.1 του άρθρου 58^Α του Ν.4987/2022, που αναφέρεται σε διαπίστωση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων

αξίας, του οποίου νόμου οι διατάξεις ισχύουν για τα φορολογικά έτη του ελέγχου, ή της παρ.1 του άρθρου 54 του Ν.5104/2024, ασχέτως εάν αναγράφεται ότι επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν.5104/2024.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«**1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής** που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και **επιστροφών**, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«**1. [...]. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά** (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε [...], 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. **6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα [...]** οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη. **7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες** για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. **8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες** τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός

Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. **9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. [...]. 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»**

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1003/2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «**Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος. [...]** Παράγραφος 8. 5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποσπελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. **Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α** . Η οντότητα **απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου τις για οποιοδήποτε σκοπό** διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ. 5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, **σε κατάλληλο χρόνο,** για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, **συνοδεύει** τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου. 5.8.3 Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε **άμεσα** τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών

πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, **κατά παραλήπτη**. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό, στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των **επιστρεφόμενων** αποθεμάτων, είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο. **5.8.4** Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις: α) όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται **στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο**, β) όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται **σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα κείμενα το ένα αντίκρυ του άλλου και** είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας, γ) [...], ιβ) διακίνηση βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματά τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, σε παζάρια και στο πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές – κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση ότι φέρουν μαζί τους τα παραστατικά αγορών των αποθεμάτων τους (επισημαίνεται ότι **η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων προς και από τις λαϊκές αγορές**), ιγ) [...]. **5.8.5** Περιεχόμενο παραστατικού διακίνησης. Στο περιεχόμενο του στοιχείου διακίνησης αναφέρονται κατ' ελάχιστο οι εξής πληροφορίες: α) πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών αναλυτικά και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. Οίκοθεν νοείται ότι αναγράφεται η διεύθυνση, **στην οποία παραδίδονται** τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη. Σημειώνεται ότι δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κ.λπ., χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου. **Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της..»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 77 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, ο προσφεύγων αμφισβητεί τη συνολική αξία των φορολογητέων εκροών που προσδιόρισε ο έλεγχος προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι τα προϊόντα που διακινεί στη λαϊκή είναι Α' και Β' ποιότητας λόγω ακραίων καιρικών φαινομένων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει Δηλώσεις Ζημίας Φυτικής παραγωγής που έχει υποβάλει στον Οργανισμό Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛΓΑ). Σαν παραγωγός πηγαίνει στη λαϊκή αγορά ό,τι βγάζει το δέντρο και αναλόγως της ποιότητας του προϊόντος διαμορφώνεται η τιμή. Τα Β' ποιότητας είναι περίπου το 40% της παραγωγής του και έχουν μια μείωση τιμής 40% από την αρχική. Καθώς η ώρα προχωρά προς το τέλος της ημέρας (μετά τις 13:00), για να μη μείνουν προϊόντα προς επιστροφή, διότι δεν μπορούν να συντηρηθούν (νωπά προϊόντα), στα εναπομείναντα ανεξαρτήτου ποιότητας οι αρχικές τιμές πέφτουν ένα 40% και αν τελικά μείνουν κάποια στον πάγκο αφήνονται σε σημεία της λαϊκής που τα παίρνουν συνάνθρωποί μας, οικονομικά ασθενέστεροι ή τα πηγαίνουν σε κάδους Κομπόστ. Προκειμένου ο προσφεύγων να απεικονίσει με αριθμητικά δεδομένα τα ως άνω αναφερόμενα, προσκομίζει με την ενδικοφανή προσφυγή πίνακες από τους οποίους προσδιορίζει τη συνολική αξία των φορολογητέων του εκροών εφαρμόζοντας έναν συντελεστή μείωσης της τάξης του 75% τον οποίο ζητά να ληφθεί υπόψη.

Επειδή, σύμφωνα με την από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προκύπτει ότι ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα, έλαβε υπόψη:

1. Τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις,
2. Τα λογιστικά αρχεία,
3. Τις δηλώσεις καλλιέργειας του παραγωγού στον ΟΣΔΕ στις οποίες δηλώθηκε ασφαλιζόμενη ποσότητα και αξία ανά είδος,
4. Τα Δελτία Τιμών Χονδρικής πώλησης εισαγωγής και διάθεσης οπωρολαχανικών που δημοσιεύει ο Οργανισμός Κεντρικών Αγορών και Αλιείας (ΟΚΑΑ),
5. Στα νωπά προϊόντα υπάρχει λελογισμένη φύρα λόγω αφύγρανσης που υφίσταται το προϊόν και ορίζεται σε ποσοστό 3%,
6. Επίσης ότι δεν υπάρχουν Δελτία Αποστολής επιστροφών προϊόντων ούτε πρωτόκολλα καταστροφής και κατόπιν αυτού ο έλεγχος θεωρεί ότι οι ποσότητες που αναγράφονται στα Δελτία αποστολής έχουν πωληθεί στο σύνολό τους.

Επειδή, αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, στην από Έκθεση Απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναφέρονται τα

εξής: «Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι τα προϊόντα που διακινεί στην Λαϊκή είναι Α' και Β' ποιότητας έχουμε να επισημάνουμε ότι δεν υπάρχει τέτοιος διαχωρισμός στα αναγραφόμενα στοιχεία στα εκδοθέντα Δελτία Αποστολής. Ορθά ο έλεγχος τα έλαβε ως μία ποιότητα, άλλωστε από την κοινή πείρα συνήθως στις Λαϊκές Αγορές ό κάθε παραγωγός μεταφέρει για πώληση την καλή ποιότητα, την Β' ποιότητα την διοχετεύει για άλλους σκοπούς σε άλλους εμπόρους.

Όσον αφορά την ελάχιστη τιμή πώλησης ανά είδος θεωρούμε ότι ορθά λάβαμε αυτές τις τιμές και προσδιορίσαμε τις λιανικές πωλήσεις που έγιναν στις Λαϊκές Αγορές, άλλωστε αυτές δέχεται και ο προσφεύγων για να προσδιορίσει εκ νέου τις πωλήσεις στους πίνακες στις σελίδες 4 και 5 της ενδικοφανούς προσφυγής. Όσον αφορά τα εναπομείναντα που αφήνονται στην Λαϊκή Αγορά ή αυτά που πηγαίνουμε σε κάδους Κομπόστ όφειλε να εκδώσει Δελτίο Αποστολής αναγράφοντας τις ποσότητες αυτές.

Τέλος επισημαίνουμε ότι και από τους πίνακες που προσδιορίζει εκ νέου τις πωλήσεις ο προσφεύγων, υπάρχει απόκλιση από τις πωλήσεις που γίνονται από την φορολογική ταμειακή μηχανή. Συνεπώς υπάρχει απόκρυψη φορολογητέας ύλης και ανακρίβεια δηλώσεων, σύμφωνα και με τους υπολογισμούς του ιδίου.»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προσκομίζονται παραστατικά διακίνησης ούτε πρωτόκολλα καταστροφής, έτσι ώστε να μπορεί να τεκμηριωθεί (πλήρης απόδειξη) το πραγματικό γεγονός, δεδομένων και των ιδιαίτερων αυξημένων απαιτήσεων τεκμηρίωσης των γεγονότων που αφορούν στην εκάστοτε επιχείρηση, οι οποίες τίθενται με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014, ότι κατά τις ελεγχθείσες περιόδους πράγματι άφησε τις εναπομείναντες ποσότητες σε σημεία της λαϊκής προκειμένου να τις πάρουν συνάνθρωποί μας σε ανάγκη ή ότι τα εναπόθεσε σε κάδους κομπόστ, αφού με την μη τήρηση παραστατικών διακίνησης προς τεκμηρίωση των επικαλούμενων αυτών επιστροφών ή καταστροφών, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι ένας αγρότης, φυσικό πρόσωπο, του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ έχει εφαρμόσει κατάλληλη (με την έννοια της επαρκούς) δικλίδα, προκειμένου να ανταποκριθεί στις κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 7 ν. 4308/2014 των διακινούμενων αποθεμάτων της επιχείρησής του. Επιπρόσθετα, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι η αποδοχή του ποσοστού μείωσης της ασφαλιζόμενης αξίας από τον ασφαλιζόμενο φορέα αποτελεί βεβαίωση εκ μέρους του ότι πρόκειται για παραγωγή β' κατηγορίας. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι από τις προσωπικές του δηλώσεις καλλιέργειας στον ΕΛΓΑ προκύπτει ότι τα προϊόντα που παράγει είναι β' κατηγορίας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος. Απεναντίας, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου βασίστηκε στις τιμές που είχαν καθοριστεί από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων για σκοπούς μάλιστα ασφαλιστικής κάλυψης μέσω ΕΛΓΑ των υπό κρίση προϊόντων,

ήτοι ελάχιστες τιμές πώλησης, σύμφωνα με τις σχετικές δηλώσεις καλλιέργειας για τα ως άνω ελεγχθέντα έτη, όπως αυτές αναρτήθηκαν στα πληροφοριακά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης, βασίστηκε δηλαδή σε συγκεκριμένα δεδομένα καθορισμένα από την αρμόδια δημόσια αρχή και επομένως καθορισμένα με τρόπο, καταρχήν, αντικειμενικά και επαληθευμένα, ακριβή και ταυτόχρονα σαφή και εξειδικευμένο (πρβλ. ΔΕΔ).

Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων με τον δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προβάλλει ότι στην έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, σελ. 30 & 31 αναγράφονται σε πίνακες, ανά φορολογικό έτος, οι προσδιορισθείσες από τον έλεγχο αξίες των πωλήσεων. Από τον έλεγχο στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαπιστώθηκε ότι είχαν δηλωθεί ως αξία φορολογητέων εκροών διαφορετικά ποσά, προτού εκκαθαριστούν εκ νέου τα φύλλα προσδιορισμού που προσβάλλονται με την παρούσα. Επίσης, δεν κατανοεί πώς προσδιορίστηκαν τα πρόστιμα άρθρου 58Α ΚΦΔ περί ανακρίβειας όπως αποτυπώνονται στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και αφορούν τα έτη 2020, 2021 και 2022, ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΚΩΔΙΚΟΣ-ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ
2020	286 «Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A ΚΦΔ ανακρίβειας	304,90
2021	286 «Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A ΚΦΔ ανακρίβειας	13,44
2022	286 «Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A ΚΦΔ ανακρίβειας	17,46

Επειδή, όπως προκύπτει από την από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, στις σελ. 30 και 31 αναγράφεται σε πίνακες η Ελάχιστη Αξία Πωλήσεων που αφορά τις πωλήσεις που έχουν γίνει στις λαϊκές αγορές (λιανικές πωλήσεις). Ο προσφεύγων όμως έχει και άλλες επιπλέον πωλήσεις. Ως εκ τούτου, η συνολική αξία των φορολογητέων εκροών, όπως τις προσδιόρισε ο έλεγχος, απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

Ελεγχθείσα περίοδος	ΕΚΡΟΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΚΡΟΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		
		ΕΚΡΟΕΣ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ (Ζ)	ΕΚΡΟΕΣ ΑΛΛΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ
01.01.2018-31.12.2018	17.055,52 €	21.111,38 €	2.085,55 €	23.196,93 €
01.01.2019-31.12.2019	18.224,93 €	28.533,52 €	585,40 €	29.118,92 €
01.01.2020-31.12.2020	21.952,70 €	30.783,84 €	4.790,78 €	35.574,62 €
01.01.2021-31.12.2021	16.933,64 €	34.067,60 €	-3.118,04 €	30.949,56 €
01.01.2022-31.03.2022	17.669,27 €	26.340,81 €	2.066,74 €	28.407,55 €
01.01.2023-31.03.2023	12.744,48 €	20.821,10 €	33,09 €	20.854,19 €

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαπιστώθηκε ότι είχαν δηλωθεί ως αξία φορολογητέων εκροών διαφορετικά ποσά με αποτέλεσμα λανθασμένο προσδιορισμό ΦΠΑ, ενώ στη συνέχεια εκκαθαρίστηκαν εκ νέου τα φύλλα προσδιορισμού και προέκυψαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή στο άρθρο 33 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό

διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, η έκθεση ελέγχου δεν μπορεί να περιέχει διαπιστώσεις διαφορετικές ή περισσότερες από αυτές που έχουν διατυπωθεί στο σημείωμα που επιδόθηκε (ΣΤΕ 519/1994).

Επειδή επίσης στο άρθρο 76 του Κ.Φ.Δ. 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τους Προσωρινούς Προσδιορισμούς ΦΠΑ και τους Προσωρινούς Προσδιορισμούς Προστίμων άρθρου 54§2 ΚΦΔ. Με το εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου η φορολογική αρχή γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τις διαφορές που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου και τον καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις του.

Επειδή, επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο προσφεύγων απάντησε με το με αριθμ. πρωτ.έγγραφο υπόμνημα απόψεων με το οποίο προέβαλε τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, ο έλεγχος εξέτασε τους ισχυρισμούς και κατέληξε για τις ελεγχόμενες χρήσεις στην έκδοση των εκθέσεων ελέγχου και των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, τα πορίσματα των οποίων και τα καταλογισθέντα ποσά δε διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα κοινοποιηθέντα στο σημείωμα διαπιστώσεων και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, ως προς το δεύτερο σκέλος του δεύτερου ισχυρισμού του προσφεύγοντος, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε εκπέσει ΦΠΑ δαπανών που δεν δικαιούται ούτε έκπτωσης ούτε, κατ' επέκταση, επιστροφής. Εν προκειμένω, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε για έκπτωση τις φορολογητέες εισροές και το φόρο αυτών, και συγκεκριμένα φόρο εισροών ύψους 609,79€ το έτος 2020, φόρο εισροών ύψους 26,88€ το

έτος 2021 και φόρο εισροών ύψους 34,92€ το έτος 2022, επί των οποίων επιβλήθηκαν τα πρόστιμα άρθρου 58Α ΚΦΔ περί ανακρίβειας όπως αποτυπώνονται στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και αφορούν τα έτη 2020, 2021 και 2022 (ήτοι 609,79€ x 50%=304,90€, ήτοι 26,88€ x 50%=13,44€ και ήτοι 34,92€ x 50%=17,46€).

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.2 του Ν.5104/2024 που του κοινοποιήθηκαν, στην πραγματικότητα αφορούν σε πρόστιμα της παρ.1 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 54 παρ.1 Ν.5104/2024), τα οποία όμως δεν νομιμοποιείται η φορολογική αρχή να επιβάλλει όταν δεν προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία εκάστης συναλλαγής. Περαιτέρω προσβάλλει και τις προσαυξήσεις που έχουν επιβληθεί επί των προστίμων επικαλούμενος ότι τόκοι καταβάλλονται μόνο σε ποσά φόρου που δεν έχουν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής και όχι σε πρόστιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή ενδιάμεσου προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης» του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

2. Ειδικά για ανακριβείς δηλώσεις Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 ή του άρθρου 47α του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248) ή δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς.»

Περαιτέρω με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ως κάτωθι:

«ΓΕΝΙΚΑ

1. Με τις διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013 , εφεξής "ΚΦΔ", άρθρα 53-62), θεσπίζεται ένα ενιαίο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων και τον υπολογισμό τόκων, οι οποίες εφαρμόζονται από 1.1.2014, στις περιπτώσεις μη τήρησης, από την πλευρά των φορολογουμένων, των υποχρεώσεων που προβλέπονται στον ΚΦΔ και την κείμενη φορολογική νομοθεσία που αφορά σε φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του [....]

Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53 παρ. 1)

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών. Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15).

Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά

την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος.

Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 62 παρ. 1 και 5, 53 παρ. 3 του ΚΦΔ και 6 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, όπως ισχύουν, συνάγεται ότι τόκος υπολογίζεται και επί των προστίμων του ΚΦΔ. Επίσης, δεν διενεργείται ανατοκισμός (άρθρο 53 παρ. 3).

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθ. ΔΠΕΙΣ ΕΞ2014/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Στις φορολογίες κεφαλαίου [πλην του Ενιαίου Φόρου ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), για τον οποίο υπάρχει ρητή πρόβλεψη στο άρθρο 54B του Κ.Φ.Δ.], όπου προβλέπεται η καταβολή του φόρου σε δόσεις, αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου αποτελεί η επόμενη ημέρα της λήξης της προθεσμίας καταβολής της κάθε δόσης.».

[...]

10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α)

Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης.

Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα.

Στην περίπτωση όμως που διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου παράβαση μη υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ έχει εφαρμογή τόσο η παράγραφος 2 του άρθρου 58Α όσο και η παράγραφος 2 του άρθρου 54, και κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62 σύμφωνα με την οποία δεν σωρεύονται περισσότερα πρόστιμα που επιβάλλονται για την ίδια παράβαση υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο μεταξύ αυτών.

Αναλυτικότερα με το άρθρο 58Α προβλέπονται τα εξής:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α προβλέπεται, για πρώτη φορά, η επιβολή προστίμου ΦΠΑ για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, καθώς και για την έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου. Το πρόστιμο στην περίπτωση μη έκδοσης στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που αναλογεί στο μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο. Το πρόστιμο στην περίπτωση έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς μεταξύ του ΦΠΑ που αναλογεί με βάση την αξία του στοιχείου, όπως προκύπτει από τον έλεγχο, και του ΦΠΑ που αναγράφεται ή αναλογεί στο στοιχείο που εκδόθηκε ανακριβώς. Διευκρινίζεται ότι τα πρόστιμα ΦΠΑ της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α είναι τα μοναδικά που πλέον επιβάλλονται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου (π.χ. επιτόπιος μερικός έλεγχος) η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων, μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 58Α προβλέπεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, επιβάλλεται πρόστιμο που ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς. [...]

Επειδή, όπως προκύπτει από τις οδηγίες της Διοίκησης με την ΠΟΛ.1252/2015, ως προς τις οδηγίες που παρέχονται σχετικά με την επιβολή προστίμων του 58^Α στην περίπτωση που διαπιστώνεται απόκρυψη φορολογητέας ύλης, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 58^Α παρ.2 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 54 παρ.2 Ν.5104/2024) περί ανακρίβειας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, επί της διαφοράς φόρου Φ.Π.Α. που προέκυψε, λόγω της τελικής αξίας των φορολογητέων εκροών όπως αυτές προσδιορίστηκαν κατόπιν ελέγχου, δεν επιβλήθηκε, ως προβλέπεται, στο σώμα των πράξεων, ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρου 54 παρ.2 ΚΦΔ (50% x διαφορά) και αυτό διότι είχε εκδοθεί από τη φορολογική αρχή για κάθε έτος αυτοτελής πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.2 του ΚΦΔ, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα που αφορούν την υποβολή ανακριβών φορολογικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Επειδή, τόσο στις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου όσο και στην από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, αναφέρονται αναλυτικά τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν την παράβαση της απόκρυψης φορολογητέας ύλης και της υποβολής ανακριβών φορολογικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Επειδή, στην παρ.5 του άρθρου 79 του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται:

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

.....

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

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται ακύρωση για τυπικές παραλείψεις, αφού θεωρεί ότι έχει επιβληθεί το πρόστιμο της παρ.1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ και όχι της παρ.2 του ιδίου άρθρου του ΚΦΔ, ισχυρισμός όμως που προβάλλεται αβάσιμα σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό. Το γεγονός δε, της έκδοσης αυτοτελών πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.2 του ΚΦΔ χωρίς αυτά να είναι ενταγμένα μέσα στις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, ως προβλέπεται, δεν αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαιτίας αυτού, δεδομένου ότι ως ορίζεται στις ανωτέρω διατάξεις πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκδοθείσες πράξεις επιβολής προστίμου που αφορούν την υποβολή ανακριβών φορολογικών δηλώσεων ΦΠΑ, τροποποιούνται ως προς το ύψος αυτών, ως εξής:

Φορολογικό έτος 2018

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
798,39*50%	399,19		1.721,25	0,00

Φορολογικό έτος 2019

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
1.416,22*50%	708,11	217,35		108,68

Φορολογικό έτος 2020

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
1.770,85*50%	885,42	2.380,64		885,42 (<1.190,32)

Φορολογικό έτος 2021

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
1.822,07*50%	911,03	1.270,24		635,12

Φορολογικό έτος 2022

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
1.127,30*50%	563,65	329,24		164,62

Φορολογικό έτος 2023

Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης ΔΕΔ		
Βάση υπολογισμού	Πρόστιμο	Χρεωστικό υπόλοιπο	Πιστωτικό υπόλοιπο	Πρόστιμο (Χ.Υ. * 50%)
1.054,26*50%	723,95		723,95	0,00

Τέλος, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι τόκοι καταβάλλονται μόνο σε ποσά φόρου που δεν έχουν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής και όχι σε πρόστιμα, από τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ. 1252/2015 προκύπτει ότι οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζονται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά.

Επομένως, για τους παραπάνω λόγους, ο τρίτος ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

α) την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων:

1. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.
2. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.
3. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020.
4. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.
5. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022.
6. της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.
7. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020.

β) την **τροποποίηση** των κάτωθι πράξεων:

1. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019.
2. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021.
3. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022.

γ) την **ακύρωση** των κάτωθι πράξεων:

4. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018.

5. της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2023.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

1. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		17.055,52	23.196,93	23.196,93	6.141,41
Αξία φορολογητέων εισροών		10.882,53	10.882,53	10.882,53	
Φόρος εκροών		2.217,22	3.015,61	3.015,61	798,39
Υπόλοιπο φόρου εισροών		4.736,86	4.736,86	4.736,86	
Πιστωτικό υπόλοιπο		2.519,64	1.721,25	1.721,25	798,39
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.					
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή					
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	2.519,64	1.721,25	1.721,25	798,39
	Για επιστροφή				

2. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		18.224,93	29.118,92	29.118,92	10.893,99
Αξία φορολογητέων εισροών		9.237,73	9.237,73	9.237,73	

Φόρος εκροών		2.369,24	3.785,46	3.785,46	1.416,22
Υπόλοιπο φόρου εισροών		4.366,50	3.568,11	3.568,11	798,39
Πιστωτικό υπόλοιπο		1.997,26			1.997,26
Χρεωστικό υπόλοιπο			217,35	217,35	217,35
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.					
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			217,35	217,35	217,35
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	1.997,26			1.997,26
	Για επιστροφή				

3. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	21.952,70	35.574,62	35.574,62	13.621,92
Αξία φορολογητέων εισροών	11.705,80	11.705,80	11.705,80	
Φόρος εκροών	2.853,85	4.624,70	4.624,70	1.770,85
Υπόλοιπο φόρου εισροών	4.241,32	2.244,06	2.244,06	1.997,26
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.387,47			1.387,47
Χρεωστικό υπόλοιπο		2.380,64	2.380,64	2.380,64
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.		304,90	304,90	304,90
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		2.685,54	2.685,54	2.685,54
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	1.387,47		1.387,47
	Για επιστροφή			

4. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		16.933,64	30.949,56	30.949,56	14.015,92
Αξία φορολογητέων εισροών		14.892,38	14.780,36	14.780,36	112,02
Φόρος εκροών		2.201,37	4.023,44	4.023,44	1.822,07
Υπόλοιπο φόρου εισροών		4.167,55	2.753,20	2.753,20	1.414,35
Πιστωτικό υπόλοιπο		1.966,18			1.966,18
Χρεωστικό υπόλοιπο			1.270,24	1.270,24	1.270,24
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.			13,44	13,44	13,44
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			1.283,68	1.283,68	1.283,68
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	1.966,18			1.966,18
	Για επιστροφή				

5. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2022-31/12/2022

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		19.736,01	28.407,55	28.407,55	8.671,54
Αξία φορολογητέων εισροών		19.802,26	19.652,97	19.652,97	149,29
Φόρος εκροών		2.565,69	3.692,99	3.692,99	1.127,30
Υπόλοιπο φόρου εισροών		5.327,29	3.363,75	3.363,75	1.963,54
Πιστωτικό υπόλοιπο		2.761,60			2.761,60
Χρεωστικό υπόλοιπο			329,24	329,24	329,24
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.			17,46	17,46	17,46

Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			346,70	346,70	346,70
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	2.761,60			2.761,60
	Για επιστροφή				

6. Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικής περιόδου 01/01/2023-31/12/2023

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		12.744,48	20.854,19	20.854,19	8.109,71
Αξία φορολογητέων εισροών		16.723,06	16.723,06	16.723,06	
Φόρος εκροών		1.656,59	2.710,85	2.710,85	1.054,26
Υπόλοιπο φόρου εισροών		6.196,40	3.434,80	3.434,80	2.761,60
Πιστωτικό υπόλοιπο		4.539,81	723,95	723,95	3.815,86
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.					
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή					
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	2.847,24	723,95	723,95	2.123,29
	Για επιστροφή	1.692,57			1.692,57

7. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018 : 0,00 €

8. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019: 108,68 €

9. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020: 885,42 €

10. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021: 635,12 €

11. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022: 164,62 €

12. Η με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 54§2 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023: 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.