



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03/02/2025

Αριθμός απόφασης: 177

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 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 με ημερομηνία κατάθεσης 09.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κάτοικος, οδός, Τ.Κ.κατά των:

- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 - Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 - Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 - Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 - Υπ' αριθμ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 - Υπ' αριθμ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
 6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09.10.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 203.192,55€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 101.596,28€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 42.734,58€, ήτοι συνολικό ποσό 347.523,41€.

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 48.900,56€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 24.450,28€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 10.541,42€, ήτοι συνολικό ποσό 83.892,26€.

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 22.308,63€,

πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 11.154,31€, ήτοι συνολικό ποσό 33.462,94€.

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 6.414,12€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 3.207,06€, ήτοι συνολικό ποσό 9.621,18€.

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ίσο με 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Δεν υπέβαλε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα (ανακεφαλαιωτικός πίνακας παραδόσεων του 5ου μήνα 2018) από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση για το φορολογικό έτος 2018 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 6 του ν.5104/2024.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ (α) του ν.5104/2024.

Με την υπ' αριθ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ίσο με 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Δεν υπέβαλε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα (καταστάσεις στοιχείων ΜΥΦ πελατών και προμηθευτών) από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση για το φορολογικό έτος 2019 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 14 παρ.3 του ν.5104/2024 και της ΠΟΛ.1022/31.01.2014.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ (α) του ν.5104/2024.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ./2023 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα «.....», έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), του ν.4172/2013 (Εισόδημα), του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) σε συνδυασμό με τον Ν.5104/2022 (Κ.Φ.Δ.) στα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές:

Ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος

- Από την καρτέλα αποκλίσεις εσόδων που προέκυψαν βάσει του διασταυρωτικού ελέγχου των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από το σύστημα «NeoTaxis» προέκυψε για το φορολογικό έτος 2018 απόκλιση καθαρής αξίας ύψους 11.884,07€, η οποία προστέθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα και Φ.Π.Α. ύψους 1.544,93€.
- Καταλογίστηκαν λογιστικές διαφορές για το φορολογικό έτος 2018 ύψους 431.979,59€ και για το 2019 ύψους 69.696,45€.
- Καταλογίστηκε προσαύξηση περιουσίας για το φορολογικό έτος 2018 ύψους 32.619,45€ και για το 2019 ύψους 77.543,80€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα και το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

	2018			2019		
	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα	591.109,85	602.993,92	11.884,07	78.429,53	78.429,53	0,00
Μείον αγορές/ κόστος πωληθέντων	444.657,87	444.657,87	0,00	41.040,60	41.040,60	0,00
Μείον λοιπά έξοδα	147.142,02	147.142,02	0,00	38.075,87	38.075,87	0,00
Κέρδη/ζημίες	-690,04	11.194,03	11.884,07	-686,94	-686,94	0,00
Πλέον λογιστικές διαφορές	0,00	431.979,59	431.979,59		69.696,45	69.696,45
Φορολογητέα κέρδη/Ζημίες	-690,04	443.173,62	443.863,66	-686,94	69.009,51	69.696,45

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	2018			2019		
	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Τόκοι	42,70	42,70	0,00	6,96	6,96	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	443.173,62	443.173,62	0,00	69.009,51	69.009,51
Εισόδ. του άρθ 21 παρ.4 ν.4172/13	0,00	32.619,45	32.619,45		77.543,80	77.543,80
Φορολογητέο Εισόδημα	42,70	475.835,77	475.793,07	6,96	146.560,27	146.553,31

Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α.

- Από τον έλεγχο προκειμένου να εξεταστεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 «Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος», αναζητήθηκε αν οι αγοραστές είναι υποκείμενοι στο φόρο και είναι εγγεγραμμένοι στο σύστημα VIES. Από την εν λόγω ελεγκτική διαδικασία διαπιστώθηκε ότι κάποιοι ΑΦΜ δεν είναι δηλωμένοι στο σύστημα VIES και δεν αναγνωρίστηκε απαλλαγή από την επιβολή Φ.Π.Α.. εκροών. Ως εκ τούτου για τη φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2018 αυξήθηκαν οι φορολογητέες εκροές και ο φόρος εκροών κατά 30.865,00€ και 4.012,45€, αντίστοιχα.

- Διαπιστώθηκαν παρατυπίες στη μεταφορά των δεδομένων των εισροών από τα βιβλία στις υποβληθείσες δηλώσεις ως κάτωθι:

Φ.Π.Α. εισροών Δήλωσης 2018	Φ.Π.Α. εισροών βιβλίων 2018	Διαφορά
36.342,12	23.498,20	12.843,92

Φ.Π.Α. εισροών Δήλωσης 2019	Φ.Π.Α. εισροών βιβλίων 2019	Διαφορά
3.352,00	3.126,79	225,01

- Δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης φόρου εισροών για το φορολογικό έτος 2018 ύψους 9.784,42€ και για το φορολογικό έτος 2019 ύψους 1.857,57€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ως κάτωθι:

	Φορ. περ. 01.01.2018-31.12.2018			Φορ. περ. 01.01.2019-31.12.2019		
	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	246.230,27	277.095,27	30.865,00	59.017,93	59.017,93	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	196.993,01	196.993,01	0,00	14.808,37	15.033,59	225,22
Φόρος εκροών	32.009,94	36.022,39	4.012,45	7.683,33	7.683,33	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	36.342,10	13.713,76	22.628,34	7.684,16	1.269,21	6.414,95
Πιστωτικό υπόλοιπο	4.332,16		4.332,16	0,83		
Χρεωστικό υπόλοιπο		22.308,63	22.308,63		6.414,12	

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Η μη αναγνώριση εκ μέρους του φορολογικού ελέγχου των δαπανών για τις οποίες δεν έγινε εξόφληση μέσω τραπεζικού λογαριασμού είναι μη νόμιμη.
- 2) Η μη αναγνώριση του συνόλου της δαπάνης με παραστατικό/..... της 31.05.2018 της εταιρείας ποσού 35.400,00 με την αιτιολογία ελέγχου ότι εντοπίστηκαν δύο τραπεζικές χρεώσεις των 9.5.2018 και 17.05.2018 συνολικής αξίας 33.735,00€ δεν είναι νόμιμη.
- 3) Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία επαλήθευσης ότι αφορούν σε αγρότες ειδικού καθεστώτος. Η προϋπόθεση αυτή, ως λόγος απορρίψεως των δαπανών αυτών, δεν ορίζεται στο άρθρο 22 του ν.4172/2013. Επιπλέον δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013. Επιπρόσθετα, η φορολογική αρχή γνωρίζει από τα τηρούμενα μητρώα της αν οι αναφερόμενοι συμβληθέντες στα τιμολόγια αυτά έχουν την ιδιότητα του αγρότη ειδικού καθεστώτος.
- 4) Πραγματοποίησε ταξίδια προκειμένου να επισκεφτεί παραγωγούς (προμηθευτές) και εμπόρους (πελάτες) σε όλη τη χώρα τα οποία ήταν αναγκαία και για την άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας. Συνεπώς οι δαπάνες αυτές δεν αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες όπως εσφαλμένα έκρινε ο έλεγχος.
- 5) Η απόρριψη ποσοστού 70% των δαπανών κίνησης του φορτηγού αυτοκινήτου της επιχείρησης της από τον έλεγχο στηρίζεται σε υποθετική κρίση και υποκειμενική εκτίμηση αξιολογώντας και μάλιστα επιλεκτικά, τον αριθμό αποδείξεων, χωρίς να εξετάζονται οι χιλιομετρικές αποστάσεις που διένυσε το αυτοκίνητο αυτό και η ανάγκη πραγματοποίησης συνεχών δρομολογίων για τις ανάγκες άσκησης της επαγγελματικής της δραστηριότητας.
- 6) Διαπιστώνεται ότι το σύνολο σχεδόν των ονομαστικών καταθέσεων αιτιολογούνται, ενώ οι καταθέσεις σε μετρητά δικαιολογούνται από τα ποσά που εισέπραξε σε μετρητά και είχε τη δυνατότητα να καταθέτει στον τραπεζικό της λογαριασμό. Δεδομένου ότι τηρούνται απλογραφικά βιβλία, δεν είναι εφικτή η καταγραφή των μετρητών. Από τις κινήσεις του τραπεζικού της λογαριασμού αποδεικνύεται η συναλλακτική της δραστηριότητα.

Ως προς τους ισχυρισμούς 1 έως 5 της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, ως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, ως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, 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, ... ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην

περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής, ... ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28«Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

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

Επειδή από την προσφεύγουσα σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. /24.01.2024 Αιτήματος παροχής πληροφοριών με τα υπ' αριθμ. πρωτ. /15.02.2024 και /12.04.2024 υπομνήματα προσκόμισε στον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μόνο τα κάτωθι:

α) Βιβλίο εσόδων εξόδων σε ηλεκτρονική μορφή, β) Φωτοαντίγραφα τιμολογίων που είχε εκδώσει προς τους πελάτες της (ΑΦΜ:) και Κ. (ΑΦΜ:.....), γ) Τα με α/α τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων από αγρότες ειδικού καθεστώτος σε φωτοαντίγραφα και δ) Φωτοαντίγραφα από τις φορτωτικές της εταιρείας για μεταφορά των προϊόντων προς τους πελάτες για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις προς την

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για την ορθή μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις διαπιστώθηκε για το φορολογικό έτος 2019 ότι τα δεδομένα των βιβλίων δεν μεταφέρθηκαν ορθά στο έντυπο των μηχανογραφικών δελτίων οικονομικών στοιχείων (Ε3) που συνυποβλήθηκε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα:

	Βιβλία	Έντυπο Ε3	Διαφορά
Αγορές	41.004,60	41.040,60	36,00
Έξοδα	13.075,87	38.075,87	25.000,00
Σύνολο	54.080,47	79.116,47	25.036,00

Οι ανωτέρω διαφορές καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές στη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή διενεργήθηκε έλεγχος ως προς την εκπαισιμότητα των δαπανών. Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω από την προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά αγορών και δαπανών, πλην κάποιων τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων από αγρότες ειδικού καθεστώτος. Από τον έλεγχο παρόλο που δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά αγορών και δαπανών ακολουθήθηκε η κάτωθι μεθοδολογία:

ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ 13% (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης και καλής πίστης, ο έλεγχος θεώρησε πως παρά την απουσία παραστατικών έπρεπε να αναγνωρίσει όσες αγορές πληρούσαν ταυτόχρονα τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Να έχει δηλωθεί από τον αντισυμβαλλόμενο ακριβώς το ίδιο ποσό στις καταστάσεις ΜΥΦ που σημαίνει ότι δεν εμφανίζεται σχετική εγγραφή στην καρτέλα «Αποκλίσεις εξόδων»

- Η εξόφληση της δαπάνης/αγοράς να έγινε με τραπεζικό μέσο

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις όπου τα παραστατικά ήταν μικρότερα των 500,00€ και δεν υπάρχει απόκλιση στις ΜΥΦ έγιναν δεκτές οι δαπάνες, αφού δεν είναι υποχρεωτική η εξόφληση με τραπεζικό μέσο.

Από την συγκεκριμένη κατηγορία (στήλη τηρούμενου βιβλίου) δεν αναγνωρίστηκαν αγορές καθαρής αξίας ύψους 41.235,22€ και 1.347,50€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 αντίστοιχα, με αιτία απόρριψης «μη τραπεζική εξόφληση δαπάνης > 500,00€».

ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης και καλής πίστης, ο έλεγχος θεώρησε πως παρά την απουσία παραστατικών έπρεπε να αναγνωρίσει όσες αγορές πληρούσαν ταυτόχρονα τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Όταν ο προμηθευτής είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος και δεν έχει άλλη κύρια ή δευτερεύουσα δραστηριότητα, όπως προκύπτει από διασταύρωση με τα δεδομένα της καρτέλας Μητρώου του ΝΕΟΤΑΧΙΣ.

- Η εξόφληση της αγοράς έγινε με τραπεζικό μέσο. Μόνο στην περίπτωση που το παραστατικό είναι μικρότερο των 500,00€, γίνεται δεκτή η δαπάνη αφού δεν είναι υποχρεωτική η εξόφληση της με τραπεζικό μέσο.

Από την συγκεκριμένη κατηγορία (στήλη τηρούμενου βιβλίου) δεν αναγνωρίστηκαν αγορές καθαρής αξίας ύψους 66.192,34€ και 35.565,00€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αντίστοιχα. Δεν αναγνωρίστηκαν αγορές στις οποίες δεν προσκομίστηκαν στοιχεία επαλήθευσης ότι οι εκδότες ήταν αγρότες ειδικού καθεστώτος και αγορές όπου παρόλο που ο εκδότης ήταν αγρότης ειδικού καθεστώτος δεν αποδείχθηκε η τραπεζική εξόφληση της αγοράς. Επιπλέον δεν αναγνωρίστηκε δαπάνη σε εταιρία διαφήμισης και προώθησης πωλήσεων και δαπάνη σε γραφείο ταξιδιών.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜ. ΕΚΠΤ. (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Από τη συγκεκριμένη κατηγορία δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 322,71€ και 109,24€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αντίστοιχα, σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. ιβ' του ν.4172/2013 καθώς κρίθηκαν ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜ. ΕΚΠΤ. 24% (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Η κατηγορία αυτή δαπανών αφορά αποδείξεις από πρατήρια καυσίμων. Παρατηρήθηκε όμως υπερβολικό πλήθος αποδείξεων ανά ημέρα, γεγονός που κρίθηκε ότι δεν μπορεί να είναι πραγματικό αφού δεν γίνεται να υπάρχουν τόσοι ανεφοδιασμοί ανά ημέρα. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι υπάρχουν: α) 23 αποδείξεις την 01.01.2018, β) 24 την 02.01.2018, γ) 16 την 07.06.2018 και δ) 20 την 06.06.2018. Το ύψος των δαπανών κρίθηκε υπερβολικό καθώς δεν δύναται να αφορά την κίνηση του μικρού μεγέθους φορτηγού της προσφεύγουσας. Επιπλέον, οι μεταφορές προς

Ιταλία και Βουλγαρία γίνονταν με μεταφορικά μέσα της όπως προέκυψε από τις φορτωτικές που προσκομίστηκαν. Από τον έλεγχο αναγνωρίστηκε ως εκπεστέο το 30% της δαπάνης καυσίμων που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία.

Από τη συγκεκριμένη κατηγορία δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 40.598,22€ και 7.638,71€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αντίστοιχα.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜ. ΕΚΠΤ. (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Από τη συγκεκριμένη κατηγορία δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 7,00€ για το φορολογικό έτος 2018 σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. ιβ' του ν.4172/2013 καθώς κρίθηκαν ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΔΙΚ. ΕΚΠ. 24% ΜΥΦ (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

Από τη συγκεκριμένη κατηγορία δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ύψους 16.416,57€ για το φορολογικό έτος 2018 καθώς: α)ορισμένες κρίθηκαν ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περ. ιβ' αρθ. 23 ν.4172/2013) , β)δεν αποδείχθηκε ότι πραγματοποιήθηκε προς το συμφέρον της επιχείρησης (περ. α' αρ. 22 του ν.4172/2013), γ)δεν διαπιστώθηκε εξόφληση με τραπεζικό μέσο (περ. β' αρθ.23 ν.4172/2013) και δ) αφορούν μαζικές εγγραφές αποδείξεων από πρατήρια καυσίμων.

ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ (στήλη τηρούμενου βιβλίου)

- Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις εμπορευμάτων ύψους 271.507,00€
- Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών ύψους 49.700,00€

Από τις

Για τις εγγραφές που αφορούν τις ανωτέρω ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν αποδείχθηκε η τμηματική ή ολική εξόφληση με τραπεζικό μέσο πληρωμής σύμφωνα με τα οριζόμενα της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Επιπλέον, ο έλεγχος διαπίστωσε κατά τη διαδικασία ελέγχου εγκυρότητας των ΑΦΜ -VIES στην ιστοσελίδα πως τα ΑΦΜ των: α)δεν είναι έγκυρα στο σύστημα VIES για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Επιπρόσθετα ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. έλαβε υπόψη του το πόρισμα και τις διαπιστώσεις όπως αναφέρονται στην από 17.01.2023 έκθεση μερικού ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων των ν.2859/2000, ν.4987/2022 & 4308/2014 του Γ' ΕΛΚΕ Αττικής. Ακολουθούν αποσπάσματα της εν λόγω έκθεσης:

«6. ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΣΤΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΤΗΣ

Σελ.11 «Επίσης, ο παρών έλεγχος διαπιστώνει σχετικά με τα αντίγραφα αποδείξεων καυσίμων και διοδίων που προσκόμισε και επικαλείται η ελεγχόμενη ως αποδεικτικά στοιχεία για την μεταφορά των εμπορευμάτων, ότι αυτά δεν αποδεικνύουν την κίνηση του φορτηγού με αρ.κυκλοφ. -..... ιδιοκτησίας της εταιρίας από ή αντίστροφα. Ειδικότερα οι αποδείξεις καυσίμων είναι αποκλειστικά από τοπικό πρατήριο της περιοχής και οι αποδείξεις διοδίων όπως προκύπτει από τον αναλυτικό λογαριασμό διελεύσεων που επισυνάπτει αφορούν διελεύσεις από σταθμούς διοδίων στους αυτοκινητοδρόμους «.....» στην Αντιθέτως δεν υπάρχουν αποδείξεις από τους υπόλοιπους σταθμούς διοδίων των αυτοκινητοδρόμων που διέρχεται ένα όχημα κατά τη διαδρομή του από

Σελ. 14: «Η ελληνική επιχείρηση δεν απέδειξε την προέλευση των λεμονιών.Η κα μας υπέδειξε στο υπόμνημα της διάφορες ελληνικές επιχειρήσεις που ήταν πελάτες της και τους προμήθευε με λεμόνια, όμως δεν αποδείχθηκε ότι πρόκειται για τα λεμόνια που προμηθευόταν από τη βουλγαρική εταιρία και όχι λεμόνια που προμηθευόταν από Έλληνες παραγωγούς.

Σελ. 15: «Όπως δηλώνει στο υπόμνημα της « η πληρωμή των τιμολογίων λάμβανε χώρα-όπως είχαμε συμφωνήσει- με πίστωση τριών μηνών και έκδοση αντίστοιχων συναλλαγματικών. Η συνεννόηση για την ακριβή μέρα και ώρα παραλαβής και πληρωμής γινόταν μέσω τηλεφώνου. Η εξόφληση γινόταν αποκλειστικά με μετρητά τα οποία έδινα στον οδηγό του φορτηγού και μου παρέδιδε στο χέρι τις συναλλαγματικές.....»

Δεν προκύπτει η εγκυρότητα και ο τρόπος εξόφλησης των συναλλαγματικών πέρα από όσα δηλώνει η ίδια η κα και δεν διευκρινίστηκε γιατί χρησιμοποίησε αυτόν τον τρόπο πληρωμής ενώ διέθετε επαγγελματικό λογαριασμό στην Τράπεζα για τις υπόλοιπες συναλλαγές της.

7. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σελ. 15:Το γεγονός ότι η εξόφληση των αγαθών και υπηρεσιών που ελήφθησαν από τη βουλγαρική επιχείρηση «.....» δεν έγινε μέσω του επαγγελματικού τραπεζικού λογαριασμού, αλλά όπως ισχυρίστηκε η ελεγχόμενη με μετρητά και με τη χρήση συναλλαγματικών

Τις διαπιστώσεις της από 01/10/2020 έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας ως προς την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και 4174/2013(ΚΦΔ).

Ο έλεγχος δεν επαλήθευσε να πραγματοποιήθηκαν αυτές οι συναλλαγές στο σύνολό τους ή εν μέρει.»

Επειδή και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ δεν αναγνωρίστηκε το σύνολο του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις δαπάνες καυσίμων. Επιπλέον δεν αναγνωρίστηκε ο φόρος εισροών δαπανών ψυχαγωγίας.

Επειδή στην από 14.10.2024 έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας που αφορά την κατηγορία ΑΓΟΡΕΣ ΑΝΕΥ Φ.Π.Α (στήλη τηρούμενου βιβλίου), πέραν των όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω, αναφέρεται ότι:

«Στις περιπτώσεις όπου δεν μπορούσε να επαληθευτεί ότι το αντισυμβαλλόμενο πρόσωπο είναι υπαρκτό και αγρότης ειδικού καθεστώτος, λόγω αδυναμίας εύρεσης του ΑΦΜ του, αφού:

- Δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά παραστατικά όπου θα αναγράφονταν τα πλήρη στοιχεία ταυτοποίησης του προσώπου

- Ούτε δηλώθηκε από την προσφεύγουσα στην καρτέλα ΜΥΦ/ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΕΞΟΔΩΝ (εγκεκριμένες εγγραφές) το όνομα και ο ΑΦΜ του και άρα από εκεί να το εντοπίσει ο έλεγχος (εκεί βρέθηκαν τα ΑΦΜ εκείνων των αγροτών ειδικού καθεστώτος από τους οποίους οι αγορές αναγνωρίστηκαν)

- Ούτε προσκομίστηκε κάποιο άλλο στοιχείο από την προσφεύγουσα δεν κατέστη εφικτό να επαληθευτεί με κάποιο τρόπο ότι οι εν λόγω συναλλαγές είναι πραγματικές ...»

Επειδή επιπλέον ως αναφέρθηκε ανωτέρω η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς στο υπ' αριθμ. πρωτ. /24.01.2024 αίτημα παροχής πληροφοριών. Ως εκ τούτου ο έλεγχος όσον

αφορά την εκπαισιμότητα ή μη των δαπανών έκανε κάποιες παραδοχές (πχ. Εκπαισιμότητα καυσίμων 30%) και έλαβε υπόψη του κάθε διαθέσιμο στοιχείο (ΜΥΦ, τραπεζικούς λογαριασμούς κτλ) τεκμηριώνοντας επαρκώς την μεθοδολογία που ακολουθήθηκε.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ως προς τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές.

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένων λογιστικών διαφορών απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 6ο Ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα δεν απάντησε και δεν αιτιολόγησε την πηγή και αιτία προέλευσης κανενός ποσού που πιστώθηκε στους τραπεζικούς της λογαριασμούς και αναζητήθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ./24.01.2024 αίτημα. Ωστόσο ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των λογιστικών αρχείων, που η προσφεύγουσα κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με τις τραπεζικές πιστώσεις και σε συνδυασμό πάντα με τις δηλώσεις ΜΥΦ των αντισυμβαλλόμενων, ώστε να κριθεί ορθά και εμπεριστατωμένα η πηγή και αιτία κάθε πίστωσης και να καταλήξει ασφαλώς σε εκείνα τα ποσά που συνιστούν εισόδημα του άρθ. 21 παρ. 4 ν.4172/2013.

Επειδή η προσφεύγουσα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει στοιχεία προκειμένου να αποδημήσει το πόρισμα του ελέγχου όσον αφορά την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας. Ως εκ τούτου ο **ισχυρισμός της προσφεύγουσας** ότι το σύνολο σχεδόν των ονομαστικών καταθέσεων αιτιολογούνται και ότι οι καταθέσεις σε μετρητά δικαιολογούνται από τα ποσά που εισέπραττε σε μετρητά και είχε τη δυνατότητα να καταθέτει στον τραπεζικό της λογαριασμό **απορρίπτεται ως αόριστος.**

Επειδή ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων του ν.5104/2024 δεν προβάλλονται ισχυρισμοί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 09.10.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** των:

- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
- Υπ' αριθμ./06.09.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου	203.192,55
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	101.596,28
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	42.734,58
Σύνολο για καταβολή	347.523,41

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικό έτος 2019

Διαφορά φόρου	48.900,56
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	24.450,28
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	10.541,42
Σύνολο για καταβολή	83.892,26

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018

Διαφορά φόρου	22.308,63
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	11.154,31
Σύνολο για καταβολή	33.462,94

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018

Διαφορά φόρου	6.414,12
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	3.207,06
Σύνολο για καταβολή	9.621,18

Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αριθ. Πράξης .../06.09.2024): 100,00€

Πράξη Επιβολής Προστίμου (Αριθ. Πράξης/06.09.2024): 100,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.