



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 903

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκουΝομού Αττικής, θέση κατά: α) της υπ αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018**, β) της υπ αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019**, γ) της υπ αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018**, δ) της υπ αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019**, ε) της υπ αριθμ./**12-11-2024** Πράξης Επιβολής

Προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης **12/11/2024** οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν την **14/11/2024**, 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./**12-11-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **171.421,82** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **85.710,91** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **34.845,91** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **291.978,64** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **162.746,20** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **81.373,10** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **32.926,37** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **277.045,67** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **95.259,11** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **47.629,56** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **142.888,67** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **70.108,25** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **35.054,13** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **105.162,38** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**12-11-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00** ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024 καθώς δεν ανταποκρίθηκε σε έγγραφο αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφορικών ή στοιχείων ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.

Στον προσφεύγοντα, ο οποίος έχει αντικείμενο εργασιών τις οδικές μεταφορές άλλων εμπορευμάτων με φορτηγό αυτοκίνητο με οδηγό ιδιοκτήτη, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 με βάση την υπ' αριθ./**22-04-2024** εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα του άρθρου 14 Ν.5104/2024 του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, ως προς την προσκόμιση του συνόλου των, καταχωρηθέντων στο βιβλίο εσόδων -

εξόδων, δαπανών (προσκομίσθηκε μέρος αυτών), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 5 παρ. 14 του Ν. 4308/2014 και 14 παρ. 2, 27 παρ. 1,2 και 29 του Ν. 5104/2024, με αποτέλεσμα να μην μπορέσει ο έλεγχος να διενεργηθεί επί των βιβλίων και στοιχείων του. Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντα δεν επαρκούσε για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης κι εφόσον πληρούνταν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 προκειμένου το εισόδημα του προσφεύγοντος να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 32 του Ν. 5104/2024, έμμεσες μεθόδους ελέγχου, εκδόθηκε η υπ 'αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΙ 2024/09-10-2024 Απόφαση (μετά από εισήγηση του ελεγκτή) του Προϊσταμένου προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο κατ' έλεγχο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, «**με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο**».

Ως προς τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, ο έλεγχος δέχτηκε για τα υπό κρίση έτη αυτά που είχαν αναγραφεί στα βιβλία του, τα οποία ήταν δηλωμένα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (αφού λήφθηκαν υπόψη και οι απαλλασσόμενες πωλήσεις) και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών (αφού λήφθηκαν υπόψη και οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις).

Ως προς τα έξοδα, ήτοι δαπάνες, αγορές, εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κλπ, ο έλεγχος τα προσδιόρισε αφού έλαβε υπόψη του: α) τα ΕΞΟΔΑ (τιμολόγια – χονδρική) του προσφεύγοντος, όπως αυτά δηλώθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών της μετά την αφαίρεση των στοιχείων – τιμολογίων που δεν προσκομίσθηκαν και ήταν δηλωμένα στις προαναφερθείσες καταστάσεις, β) τις ΔΑΠΑΝΕΣ (λιανική) του προσφεύγοντος, όπως αυτές δηλώθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του μετά την αφαίρεση των μη προσκομισθέντων στοιχείων και γ) των προσκομισθέντων στοιχείων που αφορούσαν σε βενζίνη, οι οποίες παρόλο που δεν υφίστανται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις των αντισυμβαλλομένων, για λόγους χρηστής διοίκησης, λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο.

Επίσης, ως προς τις δαπάνες, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που ο προσφεύγων καταχώρησε στα βιβλία του ως διάφορα έξοδα παρόλο που αφορούσαν σε πάγιο εξοπλισμό και όφειλε να εκπέσει μόνο τις διενεργηθείσες αποσβέσεις (τις οποίες δε διενήργησε για τα εν λόγω πάγια). Τέλος ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό της ετήσιας δαπάνης ενοικίου (έντυπο Ε2), τις καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές και ειδικά για το έτος 2019 αναγνώρισε τις διενεργηθείσες αποσβέσεις βάσει του προσκομισθέντος μητρώου παγίων .

Συγκεντρωτικά, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα του προσφεύγοντος ως ακολούθως:

	2018	2019
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων βάσει ελέγχου	470.046,84	603.729,87
<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>		
Αγορές Εσωτερικού βάσει ελέγχου		

Πλέον: Εισαγωγές βάσει ελέγχου		
Πλέον: Σύνολο Απογραφής Έναρξης βάσει δήλωσης		
Μείον: Σύνολο Απογραφής Λήξης βάσει δήλωσης		
Ίσον: Κόστος Πωληθέντων βάσει ελέγχου		
ΔΑΠΑΝΕΣ		
Εισφορές σε ταμεία ΟΑΕΕ	2.015,40	
Αμοιβές & έξοδα Προσωπικού		
Παροχές Τρίτων	3.000,00	3.000,00
Διάφορα Έξοδα	68.087,02	216.570,63
Αποσβέσεις παγίων		6.414,00
Σύνολο Δαπανών & Αγορών βάσει ελέγχου	73.102,42	225.984,63
Συνολικά καθαρά κέρδη βάσει ελέγχου	396.944,42	377.745,24

Όσον αφορά το ΦΠΑ, ως φορολογητέες εκροές λήφθηκαν από τον έλεγχο τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στην φορολογία εισοδήματος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2859/00 περί Φ.Π.Α. πλέον των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που αφορούσαν σε ενδοκοινοτική απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων του προσφεύγοντος.

Συγκεντρωτικά, με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του ελέγχου, η φορολογητέα αξία, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται ανά έτος, στον παρακάτω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΡΟΩΝ - ΕΚΡΟΩΝ	0119-1219 Ελέγχου	0118-1218 Ελέγχου
ΕΚΡΟΕΣ		
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	641.729,8	475.926,84
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών	641.729,8	475.926,84
Φόρος εκροών - 24%	154.015,17	114.222,44
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών	154.015,17	114.222,44
ΕΙΣΡΟΕΣ		
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	314.870,63	74.087,02

Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών	28.000,00	
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	342.870,63	74.087,02
ΦΟΡΟΣ αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας	75.006,97	17.390,66
ΦΟΡΟΣ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών	6.720,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (από 04/2015)	81.726,97	17.390,66
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	81.726,97	17.390,66
Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις	2.179,95	1.572,67
Φ.Π.Α. που βεβαιώθηκε με προσωρινή ή μερική πράξη		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου		
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών (πλην κωδ. 316, 317, 318)		
ΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	83.906,92	18.963,33
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών		
- ΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	83.906,92	18.963,33
ΑΡΝΗΤΙΚΟ υπόλοιπο ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	0,00	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή) - Μ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 314-2)	154.015,17	114.222,44
ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 323)		
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 322)	83.906,92	18.963,33
ΔΙΑΦΟΡΑ	70.108,25	95.259,11
Τελικό ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ υπόλοιπο		
ΠΟΣΟ που εκπίπτει	0,00	
ΠΟΣΟ που επιστρέφεται	0,00	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ υπόλοιπο	70.108,25	95.259,11
ΠΟΣΟ που καταβλήθηκε	0,00	
Τελικό ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ	70.108,25	95.259,11

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

- Δεν αναλύεται με ποιον τρόπο υπολογίσθηκαν τα ποσά που επιβάλλονται, ενώ ποτέ δεν καλέστηκε σε ακρόαση.
- Αναιτιολόγητες προσβαλλόμενες πράξεις. Στα σημειώματα διαπιστώσεων που του κοινοποιήθηκαν πριν την έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων, παρατίθενται απλώς τα συμπεράσματα με βάση επισυναπτόμενους πίνακες και ουδέν στοιχείο αποδεικτικό των συμπερασμάτων αυτών υπήρχε. Καμία συγκεκριμένη παράβαση δεν του αποδόθηκε παρά μόνο συγκρίσεις μεταξύ τηρουμένων ηλεκτρονικά βιβλίων και στοιχείων. Συνεπώς, δεν μπορούσε να προβάλει συγκεκριμένες αντιρρήσεις επί μη συγκεκριμένων παραβάσεων και γι' αυτό δεν υπάρχουν έγγραφες εξηγήσεις.
- Η φορολογική αρχή δεν έχει αποδείξει ότι υφίστανται πλημμέλειες στον υπολογισμό και στα στοιχεία των δαπανών που εξέπεσαν καθώς από το ίδιο το κείμενο των εκθέσεων ελέγχου ομολογείται ότι ήταν και είναι συνεπής στις φορολογικές του υποχρεώσεις σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο νόμος και δεν προχώρησε σε καμία πράξη φοροδιαφυγής. Όλα τα παραστατικά εσόδων και εξόδων είναι υπαρκτά και νόμιμα. Καμία απολύτως φορολογική παράβαση δεν έχει τελέσει και η Φορολογική Αρχή δεν έχει αποδείξει στην ουσία όσα αναγράφονται.
- Τήρησε ακριβώς όσα προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις και επομένως δεν είναι σωστές οι διαπιστώσεις του ελέγχου όσον αφορά τα έξοδα που δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχθέντων φορολογικών ετών 2018 και 2019

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. Ν. 5104/2024, ως προς τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι:

«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 αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 29 του Κ.Φ.Δ. Ν. 5104/2024, ως προς την πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με

την αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«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.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. ...

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. ...

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.»

Επειδή, με το άρθρο 7 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 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, με την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «Άρθρο 22. 1. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. ...

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

...

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην

περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους....

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 2859/2000: «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,....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή στο άρθρο 28 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 3 του Ν. 2859/2000:

«Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία

που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Ως προς το δικαίωμα ακρόασης

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024) ορίζουν ότι: «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 εμπειριστατωμένα 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, όπως αναλυτικά προκύπτει από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν τη σύνταξη και έκδοση των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, εφαρμόστηκαν οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, με βάση τις οποίες συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα το με αριθμό/10-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τις Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμό Φόρου και δόθηκε η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου καθώς και να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του. Ο προσφεύγων, εντός της δοθείσης προθεσμίας για έκθεση των απόψεων του επί του ως άνω Σημειώματος, αλλά μέχρι τη σύνταξη των υπό κρίση εκθέσεων ελέγχου, δεν υπέβαλε οποιοδήποτε έγγραφο προς αιτιολόγηση των ευρημάτων – διαπιστώσεων του ελέγχου και προς τούτο το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ως εκ τούτου προκύπτει ότι τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 33 του ΚΦΔ και επομένως οι ισχυρισμοί του σχετικά με το δικαίωμα ακρόασης απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς την αιτιολογία των πράξεων και των λογιστικών διαφορών

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά

με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας [Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519]. Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μία διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*» με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ίδιου κώδικα 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, ως αναφέρεται αναλυτικά στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά την 24-04-2024 (ημ/νια ανάγνωσης 24-04-2024) μέσω της πλατφόρμας e-κοινοποίηση το υπ' αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2024/24-04-2024 αίτημα παροχής στοιχείων άρθρου 14 Ν.5104/2024 για την προσκόμιση των τηρηθέντων λογιστικών αρχείων φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2019, καθώς και όλων των δικαιολογητικών έγγραφων – στοιχείων αυτών. Ο προσφεύγων προσκόμισε μεν τα τηρηθέντα βιβλία αλλά μέρος των καταχωρηθέντων στοιχείων - δαπανών της υπό κρίση περιόδου. Στη συνέχεια του κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά την 23-09-2024 (ημ/νια ανάγνωσης την 23-09-2024), το υπ'αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2024/23-09-2024 Β' Αίτημα Παροχής στοιχείων άρθρου 14 Ν.5104/2024 αλλά ο προσφεύγων, έως και τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου, δεν ανταποκρίθηκε στα παραπάνω αιτήματα ως προς την προσκόμιση του συνόλου των καταχωρηθέντων στο βιβλίο εσόδων - εξόδων- δαπανών (προσκομίσθηκε μέρος αυτών).

Επειδή πληρούνταν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, προκειμένου το εισόδημα του προσφεύγοντος να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 32 του ν.5104/2024, έμμεσες μεθόδους ελέγχου, εκδόθηκε η υπ 'αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΙ 2024/09-10-2024 Απόφαση (μετά από εισήγηση) του Προϊσταμένου προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο κατ' έλεγχο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, «**με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο**».

Επειδή ο έλεγχος, ως αναφέρεται αναλυτικά και αιτιολογημένα στις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, ορθώς προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 «**με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο**», λαμβάνοντας υπόψη τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α., τις υποβληθείσες δηλώσεις συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών-προμηθευτών, τις υποβληθείσες από τρίτους (αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις) δηλώσεις συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών-προμηθευτών και τα προσκομισθέντα βιβλία.

Ως προς τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, ο έλεγχος δέχτηκε για τα υπό κρίση έτη αυτά που είχαν αναγραφεί στα βιβλία του, τα οποία ήταν δηλωμένα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (αφού λήφθηκαν υπόψη και οι απαλλασσόμενες πωλήσεις) και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών (αφού λήφθηκαν υπόψη και οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις).

Ως προς τα έξοδα, ήτοι δαπάνες, αγορές, εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κλπ, ο έλεγχος τα προσδιόρισε αφού έλαβε υπόψη του: α) τα ΕΞΟΔΑ (τιμολόγια — χονδρική) του προσφεύγοντος, όπως αυτά δηλώθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών της μετά την αφαίρεση των στοιχείων — τιμολογίων που δεν προσκομίσθηκαν και ήταν δηλωμένα στις προαναφερθείσες καταστάσεις, β) τις ΔΑΠΑΝΕΣ (λιανική) του προσφεύγοντος, όπως αυτές δηλώθηκαν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του μετά την αφαίρεση των μη προσκομισθέντων στοιχείων και γ) των προσκομισθέντων στοιχείων που αφορούσαν σε βενζίνη, οι οποίες παρόλο που δεν υφίστανται στις συγκεντρωτικές καταστάσεις των αντισυμβαλλομένων, για λόγους χρηστής διοίκησης, λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο.

Επίσης ως προς τος δαπάνες ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που ο προσφεύγων καταχώρησε στα βιβλία του ως διάφορα έξοδα παρόλο που αφορούσαν σε πάγιο εξοπλισμό και όφειλε να εκπέσει μόνο τις διενεργηθείσες αποσβέσεις (τις οποίες δε διενήργησε για τα εν λόγω πάγια). Τέλος ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό της ετήσιας δαπάνης ενοικίου (έντυπο Ε2), τις καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές και ειδικά για το έτος 2019 αναγνώρισε τις διενεργηθείσες αποσβέσεις βάσει του προσκομισθέντος μητρώου παγίων .

Όσον αφορά τον ΦΠΑ, ως φορολογητέες εκροές λήφθηκαν από τον έλεγχο τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίσθηκαν από τον έλεγχο στην φορολογία εισοδήματος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2859/00 περί Φ.Π.Α. πλέον των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που αφορούσαν σε ενδοκοινοτική απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων του προσφεύγοντος.

Για το φορολογικό έτος 2018, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα μεγαλύτερα από τα συγκρινόμενα διαθέσιμα στοιχεία, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος στο ποσό των 470.046,84 ευρώ και το ποσό των εξόδων — δαπανών του προσφεύγοντος, το οποίο εκπίπτει από τα ως άνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου, στο ποσό των 73.102,42€.

Για το φορολογικό έτος 2019, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα μεγαλύτερα από τα συγκρινόμενα διαθέσιμα στοιχεία, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος στο ποσό των 603.729,87 ευρώ και το ποσό των εξόδων — δαπανών του προσφεύγοντος, το οποίο εκπίπτει από τα ως άνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου, στο ποσό των 225.984,63€.

Αντίστοιχα προσδιόρισε τα δεδομένα στο ΦΠΑ, ως αναφέρεται αναλυτικά και αιτιολογημένα στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ και σε πίνακα ανωτέρω.

Επειδή δεν δύναται να αναγνωρισθεί προς έκπτωση μία δαπάνη, η οποία δεν αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά και δεν προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιείται.

Επειδή στις οικείες εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται αναλυτικά οι γενικές και οι ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν με βάση τις ισχύουσες διατάξεις. Οι λογιστικές διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον διενεργηθέντα έλεγχο, παρατίθενται αναλυτικά στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, ανά λογαριασμό, σε αναλυτικούς πίνακες, με πλήρη και τεκμηριωμένη ανάλυση των λόγων για τους οποίους δεν αναγνωρίζεται η έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα ή από της φορολογητέες εκροές στο ΦΠΑ (μη προσκόμιση παραστατικών, μη παραγωγικές δαπάνες κτλ), σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και οι θέσεις του ελέγχου κρίνονται **βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.**

Επομένως ο ισχυρισμός του σχετικά με την αιτιολογία απορρίπτεται ως αβάσιμος,

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης **12/11/2024** οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών,

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** :

α) της υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Διαφορά φόρου	171.421,82 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	85.710,91 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	34.845,91 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	291.978,64 €

β) της υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Διαφορά φόρου	162.746,20 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	81.373,10 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	32.926,37 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	277.045,67 €

γ) της υπ' αριθμ./**12-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Διαφορά φόρου	95.259,11 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	47.629,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	142.888,67 €

δ) της υπ' αριθμ./12-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	70.108,25 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	35.054,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	105.162,38 €

ε) της υπ' αριθμ./12-11-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Συνολικό ποσό : 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α
ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.