



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 977

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με έδρα στην κατά των:

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του

2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και

Γ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στιςμε κύρια δραστηριότητα: και σε διακοπή εργασιών στις

Α) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 44.602,31 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **44.602,31 €**.

Β) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 74.729,68 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **74.729,68 €**.

Γ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 61.419,48 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **61.419,48 €**.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **29-11-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και αναγνώσθηκαν **την ίδια ημέρα**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμόεντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ διενεργήθηκε έλεγχος Φ.Π.Α. στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για τις φορολογικές περιόδους 2018 – 2020.

Η ανωτέρω εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ. Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο κοινοποιήθηκε στο 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και έλαβε αρ. πρωτ.και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του ελέγχου που διενεργήθηκε.

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, όπως αυτό αναγράφεται στο ως άνω πληροφοριακό δελτίο (πληροφοριακή έκθεση Φ.Π.Α.), ο προσφεύγων:

1. στο Φορολογικό έτος **2018**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **213.954,65€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **51.526,69€**
2. στο Φορολογικό έτος **2019**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **283.261,99€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **67.982,89€**
3. στο Φορολογικό έτος **2020**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **265.427,45€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **63.702,59€**.

Στις, για τη διενέργεια του ελέγχου, στάλθηκαν ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα: α) η ως άνω εντολή ελέγχου και β) η με αρ. πρωτ.γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Επιπλέον, στις **05-11-2024** κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ.κλήση προς ακρόαση.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα στις **08-11-2024** το με αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α., το οποίο **αναγνώσθηκε** στις **11-11-2024** σύμφωνα με το σχετικό πιστοποιητικό κοινοποίησης της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» του Taxisnet.

Επί του άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων διατύπωσε εγγράφως απόψεις με το αρ. πρωτ. υπόμνημα και ακολούθως ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Στη με ημερομηνία θεώρησηςπληροφοριακή έκθεση Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (Α΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ) αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.6, 8, 11-14, 19):

«...»

Αιτία διενέργειας του ελέγχου – έρευνας είναι τα διαλαμβανόμενα στα Πληροφοριακά Δελτία:

1. με α/ατης Υπηρεσίας μας και αριθμό πρωτ. της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. ΕΜΠ,
 2. με α/ατης Υπηρεσίας μας και αριθμό πρωτ. της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. ΕΜΠ και
 3. με α/ατης Υπηρεσίας μας και αριθμό πρωτ. της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. ΕΜΠ,
- τα οποία αναφέρουν ότι θα πρέπει να διενεργηθεί έλεγχος σχετικά με την δραστηριότητα της επιχείρησης στο διαδίκτυο και ειδικότερα για τα ποσά που εισπράττει μέσω

αντικαταβολών, εξετάζοντας αν αυτά συμπεριλαμβάνονται στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και στις αντίστοιχες υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ.

...

3.2. Άρση Τραπεζικού Απορρήτου:

Ο έλεγχος με το με αρ. πρωτ.έγγραφο, αιτήθηκε την άρση του τραπεζικού απορρήτου, της οντότητας, μέσω του «Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» («Σ.Μ.Τ.Λ και Λ.Π.») για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018-31/12/2020.

Από τις απαντήσεις που ελήφθησαν διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα τηρούσε κατά το ερευνώμενο διάστημα καταθετικούς και προθεσμιακούς λογαριασμούς.

...

Από την επεξεργασία των κινήσεων των ανωτέρω καταθετικών λογαριασμών, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα έχει τις ακόλουθες καταθέσεις, ανά χρήση, με βάση την αιτιολογία συναλλαγής της τραπεζικής κίνησης:

ΕΤΟΣ		ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
2018	62.122,95	45.967,16	108.090,11
2019	143.768,36	0,00	143.768,36
2020	102.209,19	0,00	102.209,19
ΣΥΝΟΛΑ	308.100,50	45.967,16	354.067,66

...

4. ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

4.1. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

...

Σύμφωνα με τις πληροφορίες που παρέθεσε στον έλεγχο η, η στήλη με τον τίτλο «Ημ Παραλ» αντιστοιχεί στην ημερομηνία που η μεταφορική εταιρεία παραλαμβάνει το πακέτο για να το παραδώσει στον παραλήπτη. Δηλαδή πρόκειται για την ημερομηνία έναρξης αποστολής του πωληθέντος αγαθού και ως εκ τούτου η ημερομηνία αυτή αποτελεί την ημερομηνία έκδοσης φορολογικού στοιχείου πώλησης για την ελεγχόμενη επιχείρηση. Το ύψος της αντικαταβολής αναγράφεται στη στήλη «Ποσό είσπραξης αντικαταβολής».

Στη συνέχεια ο έλεγχος, προκειμένου να προσδιορίσει το ύψος της αποκρυβείας φορολογητέας ύλης για το ελεγχόμενο έτος, σύγκρινε τα έσοδα της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος με τα έσοδα που αντιστοιχούν σε εκτελεσμένες αποστολές παραγγελιών-πωλήσεων όπως αυτές προέκυψαν και μας αποστάλθηκαν από την εταιρεία ταχυμεταφορών, αφού έλαβε υπόψη τις διατάξεις α) του άρθρου 28, παρ.1 του Ν.4172/2013 και β) του άρθρου 23, παρ.1, 2, 3, και 7 του Ν.5104/2024.

Ο έλεγχος, επεξεργάστηκε τα στοιχεία των αντικαταβολών, που απέστειλε η εταιρεία ταχυμεταφορών, ομαδοποιώντας ανά χρήση, τα ποσά των αντικαταβολών, όπως αυτά αναγράφονται στη στήλη με την ονομασία «Ποσό είσπραξης αντικαταβολής» και είναι μεγαλύτερα του 0,00 €. Κριτήριο ομαδοποίησης ήταν η ημερομηνία που αναγράφεται στη στήλη «Ημ Παραλ», η οποία ταυτίζεται με την ημερομηνία που θα έπρεπε να εκδοθεί

φορολογικό στοιχείο για κάθε συναλλαγή. Οι συναλλαγές αντιστοιχούν στις εισπράξεις (με αντικαταβολή) από τους πελάτες της ελεγχόμενης επιχείρησης, οι οποίοι αναγράφονται διακριτά στη στήλη «Παραλήπτης».

Από την ως άνω περιγραφείσα επεξεργασία διαπιστώθηκε ότι στα φορολογικά έτη 2018-2019-2020, η ελεγχόμενη επιχείρηση πραγματοποίησε είκοσι τέσσερις χιλιάδες τετρακόσιες πενήντα οχτώ (24.458) πωλήσεις με αντικαταβολή συνολικής αξίας 797.830,72 €. Στον πίνακα που ακολουθεί, αναγράφεται ο αριθμός και η αξία των πωλήσεων ανά έτος.

ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΩΝ
2018	6653	235.475,31 €
2019	9571	303.567,79 €
2020	8324	258.787,62 €
ΣΥΝΟΛΑ	24.458	797.830,72 €

4.2 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΡΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ

Ο έλεγχος προέβη σε άρση τραπεζικού απορρήτου του ελεγχόμενου, προκειμένου μέσω των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών να εντοπίσει τυχόν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη πέραν των διαπιστώσεων που προέκυψαν από το αρχείο των αντικαταβολών. Από την επεξεργασία των κινήσεων των ανωτέρω λογαριασμών, την ελεγχόμενη περίοδο, βάση της στήλης «Περιγραφή Συναλλαγής» και «Αιτιολογία Συναλλαγής», προέκυψε σύνολο καταθέσεων 308.100,50 €.

...

Παρατηρείται ότι οι πιστώσεις με αιτιολογία «Πληρωμή Αντικαταβολών» ανέρχονται σε 45.967,16 €. Το ποσό αυτό, όπως αποτυπώνεται στην επιστολή της κα από την, είναι ισόποσο με αυτό που η κατέβαλλε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου, το 2018. Τα υπόλοιπα ποσά των αντικαταβολών η τα έδωσε με μετρητά στον ελεγχόμενο.

Για την αποφυγή διπλού υπολογισμού των εσόδων από αντικαταβολές, οι αντικαταβολές της (ποσού 45.967,16 €) αφαιρούνται από το σύνολο των πιστώσεων (354.067,66 €) και οι πιστώσεις που αποτελούν ακαθάριστο έσοδο ανέρχονται σε 308.100,50 €.

...

Στον πίνακα που ακολουθεί, παρουσιάζονται ανά έτος, τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου που διακρίνονται σε αντικαταβολές και σε διάφορες πιστώσεις.

ΕΤΟΣ	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ
2018	62.122,95	235.475,31	297.598,26
2019	143.768,36	303.567,79	447.336,15
2020	102.209,19	258.787,62	360.996,81
ΣΥΝΟΛΑ	308.100,50	797.830,72	1.105.931,22

4.3. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Ο έλεγχος θεωρεί ότι τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου είναι το άθροισμα των πιστώσεων (που περιλαμβάνονται στους τραπεζικούς του λογαριασμούς) με τα έσοδα από

τις πωλήσεις (με αντικαταβολές μέσω της εταιρείας ταχυμεταφορών), για τους κάτωθι λόγους:

1) Από τα στοιχεία που απέστειλε στον έλεγχο η αποδείχθηκε ότι αντισυμβαλλόμενος με την είναι ο κ.και τα ποσά των αντικαταβολών:
α) πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς που ο ίδιος τηρεί στην και β) του αποδίδονται με μετρητά από την,

2) Από την άρση τραπεζικού απορρήτου διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν ονομαστικές πιστώσεις και εντολές προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου και

3) Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης με το οποίο του ζητήθηκε να διευκρινίσει ποιες από τις πιστώσεις δεν αφορούν την δραστηριότητά του.

...

Τα αποτελέσματα του ελέγχου παρουσιάζονται στον ακόλουθο πίνακα:

ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΦΠΑ	ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΦΠΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΕΚΡΟΕΣ - ΦΠΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΩΝ		ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΕΣ	
	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (4) = (3)/1,24	ΦΠΑ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (5)=(4)*0,24	ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΦΠΑ (ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ) ΚΩΔ 312 (6)	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ (7)	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΣΟΔΩΝ ΕΚΡΟΩΝ (8)=(4)-(6)	ΜΗ ΑΠΟΔΟΘΕΙΣ ΦΠΑ 24% (9)=(5)-(7)
Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2018	9.157,26	2.197,74	1.673,39	224,03	7.483,87	1.973,71
Β ΤΡΙΜΗΝΟ 2018	19.943,55	4.786,45	4.450,82	1.068,20	15.492,73	3.718,25
Γ ΤΡΙΜΗΝΟ 2018	98.006,28	23.521,51	10.184,04	2.444,17	87.822,24	21.077,34
Δ ΤΡΙΜΗΝΟ 2018	112.891,51	27.093,96	9.735,70	2.336,57	103.155,81	24.757,39
Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2019	75.154,67	18.037,12	7.732,64	1.855,83	67.422,03	16.181,29
Β ΤΡΙΜΗΝΟ 2019	94.433,22	22.663,97	17.845,63	4.282,96	76.587,59	18.381,01
Γ ΤΡΙΜΗΝΟ 2019	95.208,21	22.849,97	37.706,68	9.049,59	57.501,53	13.800,38
Δ ΤΡΙΜΗΝΟ 2019	95.958,86	23.030,13	14.208,02	3.409,92	81.750,84	19.620,21
Α ΤΡΙΜΗΝΟ 2020	64.643,95	15.514,55	13.693,97	3.286,55	50.949,98	12.228,00
Β ΤΡΙΜΗΝΟ 2020	75.392,41	18.094,18	5.389,54	1.293,49	70.002,87	16.800,69
Γ ΤΡΙΜΗΝΟ 2020	76.281,94	18.307,67	4.504,38	1.081,05	71.777,56	17.226,62

Δ ΤΡΙΜΗΝΟ 2020	74.808,15	17.953,96	2.111,12	506,67	72.697,03	17.447,29
ΣΥΝΟΛΟ 2018	239.998,60	57.599,66	26.043,95	6.072,97	213.954,65	51.526,69
ΣΥΝΟΛΟ 2019	360.754,96	86.581,19	77.492,97	18.598,30	283.261,99	67.982,89
ΣΥΝΟΛΟ 2020	291.126,46	69.870,35	25.699,01	6.167,76	265.427,45	63.702,59
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ	891.880,02	214.051,20	129.235,93	30.839,03	762.644,09	183.212,17

...».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τα εξής:

Έλλειψη επαρκούς και σαφούς αιτιολογίας της οικείας έκθεσης ελέγχου - Ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα στοιχεία των αντικαταβολών που απέστειλε η εταιρεία ταχυμεταφορών σε μορφή αρχείου excel, για το οποίο ουδέποτε έλαβε γνώση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

...

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 27 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 33 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται 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 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, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), όπως αυτές ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη 2018, 2019 και 2020, 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.».

Επειδή, με την Ε.2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013» διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί

επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

...

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013, 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 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.

...

Η προϋπόθεση της περ.γ της παρ.1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία).

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν.5104/2024 (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, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ίδιου ως άνω νόμου 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.».

Επειδή, στη με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.17):

«...»

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη και υιοθέτησε τις διαπιστώσεις και πορίσματα από :

Το υπ' αριθμόνΠληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με το οποίο μας γνώρισε ότι η επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα και διεύθυνση, :

1. στο Φορολογικό έτος **2018**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **213.954,65€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **51.526,69€**

2. στο Φορολογικό έτος **2019**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **283.261,99€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **67.982,89€**

3. στο Φορολογικό έτος **2020**, υπέβαλλε ανακριβώς όλες τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με φορολογητέες εκροές ύψους **265.427,45€** και με αποκρυβέντα Φ.Π.Α. εκροών **63.702,59€**.

Προσδιορίζει τις φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης οντότητας, όπως αυτά προκύπτουν από την Πληροφοριακή Έκθεση και το Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

...».

Επειδή επιπλέον, ο προσφεύγων με το αρ. πρωτ. υπόμνημα που υπέβαλε επί του με αριθμόΣΔΕ, δεν αμφισβητεί το πόρισμα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου αλλά αιτείται τη ρύθμιση των φορολογικών του υποχρεώσεων, μετά την οριστικοποίηση αυτών (βλ. σελ.20 οικείας έκθεσης ελέγχου).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στην έκθεση ελέγχου, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη επαρκούς και σαφούς αιτιολογίας όπως υποστηρίζει ο προσφεύγων και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει στοιχεία προς επίρρωση των ισχυρισμών του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και

Γ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Α) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού	44.602,31 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.602,31 €

Β) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού	74.729,68 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	74.729,68 €

Γ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού	61.419,48 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	61.419,48 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.