



Αθήνα, 28-4-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1163

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ, πρωτ.....ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ:

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020,

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021,

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ .
7. Το από συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ, πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 64.583,68 Ευρώ, πρόστιμο του αρ.58 του Κ.Φ.Δ., ύψους 32.291,84 Ευρώ και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ύψους 11.864,26 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **108.739,78 Ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 67.109,93 Ευρώ, πρόστιμο του αρ.58 του Κ.Φ.Δ., ύψους 33.554,97 Ευρώ και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ύψους 12.528,72 Ευρώ, δηλαδή συνολική φορολογική επιβάρυνση ύψους **113.193,62 Ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 22.920,51 Ευρώ, πρόστιμο του αρ.58 του Κ.Φ.Δ., ύψους 11.460,26 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **34.380,77 Ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 25.340,37 Ευρώ, πρόστιμο του αρ.58 του Κ.Φ.Δ., ύψους 12.670,19 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **38.010,56 Ευρώ**.

-Με την υπ'αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 36.679,82 Ευρώ και πρόστιμο του αρ.58 Α του Κ.Φ.Δ., ύψους 18.339,91 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **55.019,73 Ευρώ**.

-Με την υπ'αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 40.575,84 Ευρώ και πρόστιμο του αρ.58 Α του Κ.Φ.Δ., ύψους 20.287,92 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **60.863,76 Ευρώ**.

-Με την υπ'αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 23.742,43 Ευρώ και πρόστιμο του αρ.58 Α του Κ.Φ.Δ., ύψους 11.871,22 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **35.613,65 Ευρώ**.

-Με την υπ'αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021 του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 17.872,44 Ευρώ και πρόστιμο του αρ.58 Α του Κ.Φ.Δ., ύψους 8.936,23 Ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **26.808,67 Ευρώ**.

Ιστορικό

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν διενεργηθέντος μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ν. 2859/00 (ΦΠΑ) και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) δυνάμει τηςεντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για τα Φορολογικά Έτη 2018 έως και 2021. Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσαν τα με αρ. πρωτ.δελτία πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για τα φορολογικά έτη 2018 έως 2021, αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο από την ως άνω ελεγκτική αρχή με τον οποίο διερευνήθηκαν οι εμπορικές συναλλαγές του προσφεύγοντος με τη διαμεσολάβηση εταιρειών ταχυμεταφορών. Ειδικότερα, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου ζητήθηκαν οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.) του άρθρου 62 του Ν.4170/2013, από την επεξεργασία των οποίων σε συνδυασμό με την απαντητική επιστολή με αρ.πρωτ.τηςπου αφορά τις εισπραχθείσες κατά έτος αντικαταβολές, τα προσκομισθέντα στοιχεία από τον προσφεύγοντα καθώς και τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος-ΦΠΑ των ελεγχόμενων ετών ο έλεγχος κατέληξε στον παρακάτω πίνακα όπου παρουσιάζονται αναλυτικά ανά έτος οι εισπράξεις του προσφεύγοντος σε αντιπαραβολή με τα δηλωθέντα εισοδήματα:

ΕΤΟΣ	ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ (Α)	ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ- ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (Α')	ΚΤΘ	ΚΑΡΤΕΣ	ΚΤΘ+ΚΑΡΤΕΣ (Β)	ΚΤΘ+ΚΑΡΤΕΣ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (Β')	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Γ) =Α' + Β'	ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Δ)	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ε)=Γ-Δ
2018	220.540,00	177.854,84	31.725,34	45.394,91	77.120,25	62.193,75	240.048,59	82.181,88	157.866,71
2019	238.335,30	192.205,89	6.679,02	41.870,08	48.549,10	39.152,50	231.358,39	68.774,04	162.584,35
2020	148.013,00	119.365,32	4.135,16	27.502,31	31.637,47	25.514,09	144.879,41	41.257,36	103.622,05
2021	106.344,00	85.761,29	6.277,04	21.332,88	27.609,92	22.266,06	108.027,35	32.026,51	76.000,84
ΣΥΝΟΛΑ	713.232,30	575.187,34				149.126,40	724.313,74	224.239,79	500.073,95

ΕΤΟΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΟΠΑΠ (ΣΤ)	ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ (Ζ)=Ε+ΣΤ
2018	23.022,96	180.889,67
2019	19.723,67	182.308,02
2020		103.622,05
2021	11.118,46	87.119,30

Επισημαίνεται ότι λόγω μη διαφύλαξης των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) που παρήχθησαν από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμόγια το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως και 18/03/2022 δεν κατέστη δυνατή η αντιπαραβολή των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τις εν χρήσει ΦΗΜ με το αρχείο των αντικαταβολών καθώς και τις πιστώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών προκειμένου να γίνει η σχετική ελεγκτική επαλήθευση της συσχέτισης με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Περαιτέρω στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκαν τα σχετικά πρόστιμα λόγω μη διαφύλαξης των παραγόμενων αρχείων txt από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό και μη τήρησης τεχνικών προδιαγραφών από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό, (υπ' αριθμ.πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 2 και παρ.11 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, υπ' αριθμ.πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 2 και παρ.11 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019, υπ' αριθμ. πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 2 και παρ.11 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 και υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 57 παρ. 2 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021). Επί των ως άνω πράξεων ασκήθηκε η με αρ.ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ.απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Κατά τον υπό κρίση έλεγχο από το 4^ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, θεωρήθηκαν αιτιολογημένες οι πιστώσεις που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών του ιδίου καθώς ο έλεγχος έκρινε ότι προέρχονται από αποδοθέντα ποσά από αντικαταβολές από την εταιρείαοι οποίες σχεδόν στο σύνολό τους εισπράχθηκαν σε μετρητά από τον ελεγχόμενο μέσω ταχυδρομικών επιταγών και στη συνέχεια κατατέθηκαν σε τραπεζικούς του λογαριασμούς. Επίσης αιτιολογήθηκαν πιστώσεις από επιδοτήσεις που έλαβε και οι οποίες έχουν συμπεριληφθεί στα δηλωθέντα εισοδήματά του και τέλος λήφθηκε το προσκομισθέν από τον προσφεύγοντα έγγραφο από τον, και αιτιολογήθηκαν οι πιστώσεις που αφορούν την επιχείρησηενώ για τις λοιπές ελεγχόμενες πιστώσεις στους τηρούμενους λογαριασμούς δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία για την αιτιολόγηση τους και δεν συσχετίστηκαν με εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης και ανακρίβεια των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος 2018-2021 καθώς και η ανακρίβεια στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ ως προς τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές για τα φορολογικά έτη, ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
2018	157.866,71
2019	162.584,35
2020	103.622,05
2021	76.000,84
ΣΥΝΟΛΟ	500.073,95

ΕΤΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΠΑ 24%
2018	156.275,43	37.506,11
2019	165.623,13	39.749,55

2020	104.838,76	25.161,30
2021	73.580,28	17.659,27
ΣΥΝΟΛΟ	500.317,6	120.076,23

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του ν.4172/2013, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα αναφορικά με τα έσοδα από αντικαταβολές που εισέπραττε μέσω της συνεργασίας του με την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία Ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένα ότι όλο το ποσό που εισέπραττε κάθε ελεγχόμενο έτος από την, συνιστούσε εισόδημα του από επιχειρηματική δραστηριότητα καθόσον τα ποσά που εισέπραττε μέσω αντικαταβολής από ταδεν είναι εισόδημα του στο σύνολο τους. Αντιθέτως, τμήμα αυτών των ποσών συνιστούν εισόδημα του, ενώ το μεγαλύτερο μέρος τους ήταν εξόφληση από πλευράς πελατών του, για δαπάνες στις οποίες είχε ο ίδιος προβεί για λογαριασμό τους. Προς απόδειξη των ανωτέρω, επιφυλάσσεται να προσκομίσει παραγγελίες πελατών του, από τις οποίες προκύπτει η επιθυμία αγοράς, αλλά και καταθέσεις τόσο πρώην, όσο και νυν εργαζόμενων του, αλλά και πελατών του που επιβεβαιώνουν τα ανωτέρω.
2. Πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του ν.2859/2000, αναφορικά με τον προσδιορισμό των φορολογητέων του εκροών για τα επίμαχα έτη, αναφορικά με τα έσοδα από τις αντικαταβολές τωνΣτο ποσό των εκροών που προστέθηκε κάθε έτος, περιλαμβάνεται και ποσό – αποκρυβείσας κατά τον έλεγχο ύλης- από άλλα έσοδα του που δεν σχετίζονται με την συνεργασία του με την ανωτέρω εταιρεία ταχυμεταφορών, όμως για τα έσοδα αυτά θα γίνει λόγος σε αυτοτελή λόγο προσφυγής. Το μεγαλύτερο τμήμα του εκάστοτε ετήσιου ποσού που εισέπραξε από πελάτες του, στο πλαίσιο της συνεργασίας με την εταιρεία ταχυμεταφορών, είναι δαπάνες που είχε πραγματοποιήσει για λογαριασμό πελατών μου και ειδικότερα για την αγορά

Ο προσφεύγων με το απόσυμπληρωματικό υπόμνημά του ισχυρίζεται επίσης την πλημμελή εφαρμογή του αρ.21παρ.3 και αρ.76 του Κ.Φ.Δ. καθόσον ο έλεγχος δεν ανταποκρίνεται στο βάρος απόδειξης του, αναφορικά με τις συναλλαγές του με την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμίαΣτην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος χρησιμοποίησε ως αποδεικτικό στοιχείο για την στοιχειοθέτηση τέλεσης φοροδιαφυγής εκ μέρους του, μόνον την ένδειξη που συνίσταται στην επιστολή τηςχωρίς αυτή αφενός να αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου και αφετέρου χωρίς να παρέχεται από την πλευρά του ελέγχου ειδική αιτιολόγηση ως προς τον υπό κρίση καταλογισμό. Πέραν των ανωτέρω ισχυρίζεται και την πλημμελή εφαρμογή του αρ.21 παρ. 3 και αρ.61 του Κ.Φ.Δ. καθόσον ο έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ότι οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις είναι εισόδημα του από επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν έχει δηλωθεί, καθώς οι πιστώσεις αυτές δεν είναι εισόδημα του ή δεν εισόδημα του αποκτηθέν εντός των ελεγχόμενων Φ. Έτων. Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του επικαλείται για συγκεκριμένες πιστώσεις ότι αποτελούν επανακαταθέσεις προερχόμενες από το ταμείο της ατομικής του επιχείρησης καθώς και από μετρητά προγενέστερων αναλήψεων από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά τα έτη 2009-2013.

Επίσης ως προς συγκεκριμένες τραπεζικές πιστώσεις επικαλείται επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης που ο ίδιος είχε χορηγήσει σε συγκεκριμένα πρόσωπα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«Άρθρο 13. Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ'ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή

β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

Άρθρο 14. Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα². Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.

3. Ο Διοικητής δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και για την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παρ. 1. Για την εφαρμογή του πρώτου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο απαντάται από το τρίτο πρόσωπο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή του. Σε

εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες

Άρθρο 27 Φορολογικός έλεγχος

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΕΛΠ):

Άρθρο 5

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

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

Άρθρο 11

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών...».

Άρθρο 13

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 (ΚΦΕ)

«Άρθρο 7

«1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

α)β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα...»

Άρθρο 67

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά...»

Άρθρο 21

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...».

Επειδή με την ΠΟΛ1175/2017 της ΓΓΔΕ αναφέρονται τα εξής:

«...2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή

προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017 , 884/2016 , 1897/2016).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 , φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017 , 884/2016 , 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

5.2. Υπενθυμίζεται ότι για τα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου ισχύει το άρθρο 44 του Ν.4141/2013 και τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1106/2014 εγκύκλιο.

...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 28 , 40 , 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή

εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 (5144/2024) (ΦΠΑ):

« Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου (Άρθρο 2 του Ν. 5144/2024)

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,...

Άρθρο 19 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών (Άρθρο 24- Άρθρο 70 του Ν. 5144/2024)

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του αρθ. 72 του ΚΦΔ ορίζεται: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 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 ως αναφέρθηκε ανωτέρω στο ιστορικό της υπόθεσης ο προσφεύγων δεν έθεσε ενώπιον των ελεγκτικών αρχών τα αρχεία των φορολογικών μηχανισμών που του ζητήθηκαν, εκ του λόγου αυτού επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις ενώ στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου, κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη από τρίτους με τους οποίους ο προσφεύγων συναλλάχθηκε στο πλαίσιο εισπραξης εσόδων της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (στοιχεία αντικαταβολών) διαπιστώθηκαν αποκλίσεις σε σύγκριση με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές του. Ο προσφεύγων στο πλαίσιο του ελέγχου αιτιολόγησε πιστώσεις προερχόμενες από τονπροσκομίζοντας σχετικά έγγραφα ενώ ως προς τα στοιχεία των αντικαταβολών και τις πιστώσεις που απεικονίζονται στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν αιτιολόγησε την απόκλιση που υφίσταται μεταξύ της αυνολικής αξίας αυτών και των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων του.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή επικαλείται, αναφορικά με τα έσοδα από αντικαταβολές που εισέπραττε μέσω της συνεργασίας του με την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία ότι ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένα ότι όλο το ποσό που εισέπραττε κάθε ελεγχόμενο έτος από την συνιστούσε εισόδημα του από επιχειρηματική δραστηριότητα καθόσον τα ποσά που εισέπραττε μέσω αντικαταβολής από ταδεν είναι εισόδημα του στο σύνολο τους αλλά, τμήμα αυτών των ποσών συνιστούν εισόδημα του, ενώ το μεγαλύτερο μέρος τους ήταν εξόφληση από πλευράς πελατών του, για δαπάνες στις οποίες είχε ο ίδιος προβεί για λογαριασμό τους.

Ωστόσο ο προσφεύγων ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα δεν προσκόμισε σχετικά δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν τις δαπάνες στις οποίες είχε προβεί για λογαριασμό των πελατών του.

Περαιτέρω ο προσφεύγων με το συμπληρωματικό υπόμνημά του επικαλείται ότι ορισμένες τραπεζικές πιστώσεις εσφαλμένα θεωρήθηκαν ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης και καταλογίσθηκαν διαφορές καθώς :

- ορισμένες εξ αυτών αποτελούν επανακαταθέσεις του ίδιου μετρητών από την επιχειρηματική του δραστηριότητα καθώς και μετρητών από αναλήψεις που πραγματοποίησε κατά τα έτη 2009-2013. Ωστόσο ως προς τον εν λόγω ισχυρισμό σημειώνεται ότι ο έλεγχος δέχθηκε ότι για καταθέσεις μετρητών που έχουν πραγματοποιηθεί από τον ίδιο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς ότι προέρχονται από εισπράξεις της επιχειρηματικής του δραστηριότητας που έχουν πραγματοποιηθεί με μετρητά μέσω αντικαταβολών και δεν τις έλαβε υπόψη του για την σύγκριση με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά του. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του που αφορούν στην δυνατότητα διακράτησης μετρητών προκειμένου να αιτιολογήσουν καταθέσεις που αφορούν στον ίδιο αλυσιτελώς προβάλλονται.

- ορισμένες εξ αυτών ισχυρίζεται ότι έχουν πραγματοποιηθεί από τους υπαλλήλους του και αφορούν σε εισπράξεις της ατομικής του επιχείρησης ωστόσο το εν λόγω δεν τεκμηριώνεται με σχετικά τραπεζικά έγγραφα.

- ορισμένες εξ αυτών ισχυρίζεται ότι αφορούν σε επιδοτήσεις οι ισχυρισμοί του αλυσιτελώς προβάλλονται καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του για τον προσδιορισμό των διαφορών, καταθέσεις που αφορούν σε επιδοτήσεις.

- ορισμένες εξ αυτών ισχυρίζεται ότι αφορούν σε επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από τρίτα άτομα, ωστόσο οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι καθότι δεν

προσκομίσθηκαν από την πλευρά του στοιχεία από τα οποία να προκύπτει με βέβαιη χρονολογία η αρχική χορήγηση διευκόλυνσης προς τα αναφερόμενα πρόσωπα.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και ν.2859/00 (ΦΠΑ) και ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ΤΟΥ 4^{ΟΥ} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αρ, πρωτ.....ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου του 4^{ΟΥ} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ:

-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020,
-της υπ' αριθμΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021

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

Φορολογικό έτος 2018/Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2018

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: **108.739,78€**

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ: **55.019,73€**

Φορολογικό έτος 2019/Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2019

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: **113.193,62€**

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ: **60.863,76€**

Φορολογικό έτος 2020/Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2020

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου
Εισοδήματος: **34.380,77€**

-Ως η υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ:: **35.613,65€**

Φορολογικό έτος 2021/Φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2021

-Ως η υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου
Εισοδήματος:**38.010,56€**

-Ως η υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ:: **26.808,67€**

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.