



Αθήνα, 12-5-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1409

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/υση : 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 κατάθεσης και με αρ, πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του με διεύθυνση κατοικίας/επαγγελματικής εγκατάστασης,, κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου

αρθ.57 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αρ, πρωτ. 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:

-Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 58.708,54€ πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 29.354,27€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 10.831,30€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **98.894,11€**

-Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **6.022,07€** και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους **29.031,84€**.

-Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό πρόστιμο ύψους **20.026,96€**, ήτοι πρόστιμο ύψους **17.526,96€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 57 παρ. 6 και 8 του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 146.058,00€ πλέον ΦΠΑ 24% 35.053,92€ και πρόστιμο ύψους **2.500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 57 παρ. 1 του ΚΦΔ λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του αρθ. 13 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, διενεργήθηκε από το ΚΕΦΟΜΕΠ μερικός έλεγχος Εισοδήματος Φ.Π.Α. και Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων για την ελεγχόμενη περίοδο από 01/01/2018-31/12/2018. Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε

συνεπεία της από πληροφοριακής έκθεσης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, για την με υπόθεση με αριθμό και ID αναφοράςη οποία στάλθηκε στην ως άνω ελεγκτική αρχή από την Δ.Ο.Υ. Ξάνθης με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου εισερχομένου Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. ΕΜΠ

Σύμφωνα με το πόρισμα της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης, από την επεξεργασία των δεδομένων όπως αυτά αντλήθηκαν από τις εταιρείες ταχυμεταφορών σε συνδυασμό με την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών και την απουσία απαντητικού υπομνήματος του ελεγχόμενου σε συνέχεια της με αρ. ΚΛΗΣΗΣ για Παροχή Εξηγήσεων, διαπιστώθηκε ότι τα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαμορφώνονται από τις πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς και τις εισπράξεις από τις εταιρείες courier και για τη χρήση 2018 διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στο πλαίσιο άσκησης της ατομικής επιχειρηματικής του δραστηριότητας:

-Δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τις υποχρεώσεις του κατά το αρθ,13 του Ν 4987/2022 που επιφέρει τις κυρώσεις της περίπτωσης, παρ1 άρθρο 54 του ίδιου νόμου.

-Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 219.794,31 € πλέον ΦΠΑ 52.750,63 € και συνολικής αξίας **272.544,94 €** κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 του ν. 5104/2024 που επιφέρει τις κυρώσεις του 53 άρθρο 10 του ίδιου νόμου.

Λαμβάνοντας υπόψη το πόρισμα της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης και το υπόμνημα παροχής εξηγήσεων που υπέβαλλε ο προσφεύγων κατόπιν του με αρ. πρωτ. ΣΔΕ του ελέγχου, ο έλεγχος από το αρμόδιο ΚΕΦΟΜΕΠ δέχτηκε ως αιτιολογημένες κάποιες από τις πιστώσεις ενώ κάποιες άλλες ελλείπει στοιχείων και επαρκούς αιτιολόγησης, κρίθηκαν ως μη αιτιολογημένες, ως κάτωθι:

Μη αιτιολογημένες πιστώσεις ΣΔΟΕ	Αιτιολογημένες πιστώσεις παρόντος ελέγχου	Μη αιτιολογημένες πιστώσεις παρόντος ελέγχου
339.113,41€	91.433,00€	247.680,41€

Διαφορά προς καταλογισμό:

	Ποσό για καταλογισμό με την Αρχική Έκθεση Σ.Δ.Ο.Ε.	Ποσό για καταλογισμό μετά από αιτιολόγηση πιστώσεων του παρόντος ελέγχου
(α) Μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις	339.113,41	247.680,41
(β) Αντικαταβολές ΕΛΤΑ	118.920,00	118.920,00
Ποσό εισπράξεων (α) + (β)	458.033,43	366.600,41

(μείον) Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας	185.488,49	185.488,49
Διαφορά εισπράξεων και δηλωθέντων (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ)	272.544,94	181.111,92
Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων προς καταλογισμό (καθαρή αξία - αποφορολόγηση - 24%)	219.794,31	146.058,00

Συνεπώς ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για τη χρήση 2018 ως κάτωθι:

Ακαθάριστα έσοδα από Ε3	Διαφορά ακαθαρίστων εσόδων προς καταλογισμό	Ακαθάριστα έσοδα μετά την αιτιολόγηση πιστώσεων	Διαφορά
156.095,94	146.058,00	302.153,94	146.058,00

Λαμβάνοντας υπόψη το υπόλοιπο ζημίας βάσει δήλωσης ύψους 0,39€, τα καθαρά φορολογητέα αποτελέσματα βάσει ελέγχου διαμορφώθηκαν στο ύψος των **146.018,97€**.

Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή προέβη στην έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1.Κακή εκτίμηση αποδείξεων-καταχρηστικός τρόπος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος.

-Κατά τον διενεργούμενο έλεγχο και κατά τον έλεγχο των εσόδων της επιχείρησής του, την διαχειριστική περίοδο 2018, τα ελεγκτικά όργανα, λαμβάνοντας υπόψη ΟΛΕΣ τις εισροές στον ως άνω επαγγελματικό του λογαριασμό, συνάθροισαν εσφαλμένως όλες αυτές και τις παρουσίασαν ως ακαθάριστα έσοδα, _δηλαδή συναθροίστηκαν και συνυπολογίστηκαν για παράδειγμα, τα επιδόματα τέκνων του ΟΠΕΚΑ, τόκοι καταθέσεων, καθώς και τα ποσά που κατατέθηκαν στον επαγγελματικό του λογαριασμό με πληρωμή μέσω καρτών, από άλλη - μη συναφή δραστηριότητα που ασκώ και ειδικότερα με έδρα επίσης το χωριόΑκόμα δε εσφαλμένως, προστέθηκε και συνυπολογίστηκε ως ακαθάριστο έσοδο, μία επιστροφή χρημάτων, λόγω ρήτρας, προμηθευτή του εξωτερικού.

-Δεν λήφθηκαν υπόψη ο ισχυρισμοί ότι “Από το σύνολο των καταθέσεων και των χρημάτων που φαίνονται στον επαγγελματικό μου λογαριασμό, δεν αφαιρέθηκαν χρήματα, που απλώς μεταφέρθηκαν από τον προσωπικό μου λογαριασμό, που σε καμία περίπτωση, δεν αποτελούν

έσοδα της επιχείρησης και δη αδήλωτα Πολλοί πελάτες μου – φυσικά πρόσωπα, αγοράζοντας ανταλλακτικά, ποσών που δεν απαιτούνταν η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό, μου τα έδιναν εις χείρας κι εγώ εξέδιδα το σχετικό παραστατικό (απόδειξη), το οποίο λογίζεται έσοδο της επιχείρησης φυσικά..... Ως εκ τούτου, δεν θα έπρεπε να συναθροιστούν και να συνυπολογιστούν στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής μου, ούτε δύναται να φορολογηθώ για τις καταθέσεις αυτές δύο φορές, όπως εσφαλμένα έγινε”.» Προς επίρρωση των ως άνω, καταθέτει όλες τις αποδείξεις λιανική πώλησης “Ζ” που εξέδωσε το έτος 2018 (σχετ.2) και τα σχετικά τιμολόγια (σχετ.1).

-Ουδόλως λήφθηκαν υπόψη οι ισχυρισμοί του, ότι “Υπάρχουν πελάτες, για τους οποίους εξέδωσα νόμιμα παραστατικά - αποδείξεις λιανικής πώλησης, για αγορά ανταλλακτικών, δηλαδή αυτά εκδόθηκαν νομότυπα κατά την αγορά και αποστολή των εμπορευμάτων σε αυτούς, πλην όμως δεν εξοφλήθηκαν εμπρόθεσμα...”

2. Παραβίαση αρχής προστασίας δικαιολογημένης εμπιστοσύνης στη Διοίκηση. - Στα πλαίσια εμπιστοσύνης του φορολογούμενου, θα πρέπει να λάβει υπόψη της, όλα τα παραστατικά που παραθέτει δυνάμει των οποίων, δεν θα πρέπει να καταλογίσει ως “μη αιτιολογημένη πίστωση”, όλες τις καταθέσεις που πραγματοποιούσε ο ίδιος μέσω αυτοματοποιημένων ταμειακών μηχανημάτων και αφορούν χρήματα που είχε εισπράξει, είχε εκδώσει ήδη νόμιμα παραστατικά, είχε λογίσει ως έσοδο της επιχείρησης και έχει ήδη φορολογηθεί. Εσφαλμένως, δεν αφαίρεσε, αλλά λόγισε ως «μη αιτιολογημένη πίστωση», μικροποσά που είχαν κατατεθεί στον λογαριασμό του, μέσω πιστωτικών καρτών πελατών, της έτερης δραστηριότητας που ασκεί τα οποία επίσης νομότυπα έχει καταχωρήσει, έχει υπολογίσει ως έσοδα της επιχείρησης κι έχει ήδη φορολογηθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 13 του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013) (ήδη αρθ. 13 Ν. 5104/2013) ορίζεται:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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.»

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 12

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.. 7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. »

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.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή

του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ' ή και παρ. 2 περ.ε' του ΚΦΔ (Ν.4174/2013), όπως ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης, ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α)... η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)...

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 και παρ. 5 του ΚΦΔ (Ν.4174/2013), όπως ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης, ορίζεται:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος[...]

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

... 5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ΚΦΔ (Ν.5104/2024) ορίζεται:

«1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ.

6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση κάθε νέας υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

8. Εάν επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις της παρ. 6 του άρθρου 57, της παρ. 10 του άρθρου 53 και της παρ. 7 του άρθρου 57, για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, περί μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, αντίστοιχα. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παρ. 6 του άρθρου 57, για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του πενήντα τοις εκατό (50%) και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας. Η παρούσα αφορά σε παραβάσεις που απορρέουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248).»

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 ΠΟΛ.1175/2017 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 αναγκαιών, 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 του άρθρου 171§§1,4 Ν.2717/1999 Κ.Δ.Δ. ορίζεται ότι:

« 1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.....

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ. 76 του ΚΦΔ 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 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 όπως προκύπτει από το Υποσύστημα ELENXIS ο προσφεύγων τηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας, και δευτερεύουσες δραστηριότητες μεταξύ άλλων,

Επειδή σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & 5104/2024 (ΚΦΔ) του ΚΕΦΟΜΕΠ, λαμβάνοντας υπόψη την από πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ Μακεδονίας, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος και επισυνάπτεται στις από σχετικές εκθέσεις ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, κατόπιν επεξεργασίας των δεδομένων όπως αυτά αντλήθηκαν από τις εταιρείες ταχυμεταφορών (αντικαταβολές) σε συνδυασμό με την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκαν αποκλίσεις σε σύγκριση με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές του.

Ειδικότερα, κατά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, ο έλεγχος και προς αποφυγή διπλού υπολογισμού στις ελεγχόμενες πρωτογενείς καταθέσεις, δεν συμπεριέλαβε τις καταθέσεις από τις αντικαταβολές Επιπλέον οι εισπράξεις από αντικαταβολές κατηγοριοποιήθηκαν με κριτήριο την ημερομηνία παραλαβής από τα ημερομηνία κατά την οποία εκδίδονται και τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία ενώ ελήφθησαν υπόψη μόνο οι αποδοθείσες αποστολές με αντικαταβολή και όχι οι επιστραφείσες ή οι ακυρωμένες. Κατόπιν των ανωτέρω παραδοχών στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου από το ΚΕΦΟΜΕΠ, και κατόπιν του με αρ. πρωτ. έγγραφου υπομνήματος του προσφεύγοντος, ο έλεγχος αποδέχτηκε ως αιτιολογημένες κάποιες από τις πιστώσεις εκ του συνόλου των πεντακοσίων πενήντα έξι (556) πιστώσεων συνολικής αξίας 339.113,41€, ήτοι κρίθηκαν αιτιολογημένες οι πιστώσεις συνολικού ύψους 91.433,00€ (σχετ. Πιν. σελ. 10-16 της έκθεσης ΕΛΠ-ΚΦΔ) ενώ κρίθηκαν μη αιτιολογημένες πιστώσεις συνολικής αξίας 247.680,41€ (σχετ. Πιν. σελ. 16-29 της έκθεσης ΕΛΠ-ΚΦΔ).

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή επικαλείται ότι εσφαλμένα συνυπολογίσθηκαν στις μη αιτιολογημένες πιστώσεις του ελέγχου στους τηρούμενους λογαριασμούς του, ποσά τα

οποία αφορούν σε ποσά όπως επιδόματα ΟΠΕΚΑ, τόκοι καταθέσεων κτλ. καθώς και ποσά για πληρωμή μέσω καρτών από άλλη δραστηριότητα και συγκεκριμένα της δευτερεύουσας δραστηριότητας Επιπλέον εσφαλμένα συνυπολογίστηκε μία επιστροφή χρημάτων λόγω ρήτρας από προμηθευτή εξωτερικού και δεν αφαιρέθηκαν χρήματα που μεταφέρθηκαν από τον προσωπικό του λογαριασμό και αφορούν καταθέσεις του ιδίου από πληρωμές σε μετρητά πελατών του. Περαιτέρω, εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη περιπτώσεις συναλλαγών οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν εμπρόθεσμα.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του ισχυρισμού του περί εσφαλμένης συμπερίληψης ποσών μεταφερόμενων από τους προσωπικούς του λογαριασμούς τα οποία αφορούν σε προηγούμενες εισπράξεις σε μετρητά από πελάτες του, με αποτέλεσμα να φορολογηθεί δύο φορές, προσκομίζει όλες τις αποδείξεις λιανικής πώλησης “Ζ” που εξέδωσε το έτος 2018 (σχετ.2) και τα σχετικά τιμολόγια (σχετ.1).

Επειδή, όπως προκύπτει από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, τους ανωτέρω ισχυρισμούς ο προσφεύγων είχε προβάλλει με το με αρ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημά του και κατά τη διάρκεια του ελέγχου οι οποίοι έγιναν εν μέρει δεκτοί από τον έλεγχο. Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τον σχετικό πίνακα αιτιολογημένων πιστώσεων (ΣΕΛ. 16-20 έκθεσης ΕΛΠ) από τον έλεγχο κρίθηκαν ως **αιτιολογημένες πιστώσεις**, ποσά με αιτιολογία Περαιτέρω, τα προσκομισθέντα Ζ και τιμολόγια έτους 2018 έχουν ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο καθόσον από τις ελεγχόμενες πρωτογενείς πιστώσεις έχει αφαιρεθεί το σύνολο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων όπως και οι μεταφορές μεταξύ των λογαριασμών του, συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση, αφενός από τον έλεγχο δεν ελήφθησαν τα μεταφερόμενα ποσά μεταξύ των λογαριασμών του και αφετέρου δε προκύπτει διπλή φορολόγηση από τον έλεγχο των εσόδων του από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας όπως αβάσιμα επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ του ΚΕΦΟΜΕΠ , 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 της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου αρθ.57 ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ .

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α)Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
Φορολογητέο εισόδημα	3.762,10	149.781,07	149.781,07	146.018,97
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	564,30	59.272,84	58.708,54
Προκαταβολή φόρου				
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας			29.354,27	29.354,27
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	1.814,30	100.708,41	100.708,41	98.894,11
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ				

(Ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος)

Β)Πρόστιμο αρθ. 57 του ΚΦΔ:

Α) Αρθ. 57 παρ. 1 ΚΦΔ: 2.500,00€

Β)) Αρθ. 57 παρ. 6 & 8 ΚΦΔ: 17.526,96€

Σύνολο για καταβολή: 20.026,96€

(Ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου αρθ.57 παρ. 1 ΚΦΔ)

Γ) Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	191.678,77	337.736,77	337.736,77	146.058,00€
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	172.186,12	172.186,12	172.186,12	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	46.002,91	81.056,82	81.056,82	35.053,91
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	52.024,98	52.024,98	52.024,98	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	6.022,07			
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		29.031,84	29.031,84	29.031,84
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58/58Α ΚΦΔ				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		29.031,84	29.031,84	29.031,84
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	6.022,07			-6.022,07
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ				

(Ως η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α)

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών¹

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.