



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29-05-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1013

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/υση : Τακαντζά 8 -10,
Ταχ. Κώδικας : 54639-Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- Τις διατάξεις :
 - Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.
 - Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - Της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) και
 - Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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).
- Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου **19113 (ELENXIS 6624014)** ενδικοφανή προσφυγή του **ΑΝΔΡΕΑΔΗ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ** του **ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΥΣ**, με Α.Φ.Μ. 025089946, έδρα στην οδό Κύπρου 3 - Γιαννιτσά και κύρια δραστηριότητα το χονδρικό

εμπόριο θεριστικών και αλωνιστικών μηχανημάτων κατά των με αριθμό: α) 731/20.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ως άρθρου 85 του Ν. 5104/204), φορολογικού έτους 2018, β) 728/20.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, γ) 730/20.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019 και δ) 729/20.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 31-01-2025 έκθεση απόψεων της ως άνω φορολογικής αρχής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου 19113 (ELENXIS 6624014) ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δί αυτής λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. 731/20.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ως άρθρου 85 του Ν. 5104/204), φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) και παρ. 2 περ. ε' , ποσού 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4987/2022 υποχρεώσεις του.

Με την υπ' αριθμ. 728/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού 1.708,67€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ποσού 854,34€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 582,50 ήτοι συνολικό ποσό 3.145,51€, κατόπιν α) υπολογισμού των αποτελεσμάτων του (κερδών) με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών καθαρής αξίας 1.616,68€, των οποίων τα παραστατικά δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου.

Με την υπ' αριθμ. 729/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο ποσού 5.103,87€ και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος, ποσού 13.077,98€, πλέον προστίμου του άρθρου 58^α του Ν. 4987/2022, ποσού 6.538,99€, ήτοι συνολικά ποσό 19.616,97€, κατόπιν α) αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 336,49€ εισροών καθαρής αξίας ποσού 1.402,05€ έναντι των δηλωθεισών εισροών ύψους 901,14€ και β) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 18.602,05€, λόγω παραγραφής.

Με την υπ' αριθμ. 730/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο ποσού 5.091,06€, κατόπιν μη αναγνώρισης α) προς έκπτωση από τον φόρο εκροών Φ.Π.Α. ποσού 12,81€ εισροών καθαρής αξίας 53,48€ και β) πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 5.103,87€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 20-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Α. 1293/23-7-2019 και των άρθρων 21 έως 24 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και δη ελέγχου με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019,

δυνάμει της υπ' αριθμ. 281/1/25-06-2024 σχετικής εντολής ελέγχου, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς.

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά την πάροδο του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό και είσπραξη του επίδικου φόρου. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του ένδικου φόρου έχει υποπέσει στην προβλεπόμενη από το άρθρο 84 πενταετή παραγραφή.

2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με μη νόμιμη και πλημμελή αιτιολογία λόγω εσφαλμένης εκτιμήσεως των πραγματικών περιστατικών και εσφαλμένης εφαρμογής του νόμου. Έλλειψη νομίμου ερείσματος.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως ίσχυε κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, με το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως ίσχυε τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «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. 2. Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης» ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων».

Επειδή, με το άρθρο 38 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται 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. 2α. Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο. 3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου».

Επειδή, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα δηλώσεων εισοδήματος του TAXIS, ο προσφεύγων υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2018 τις με αριθμό 132481/24-07-2019 (αρχική) και 133925/26-07-2019 (τροποποιητική) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μετά των συνυποβαλλομένων εντύπων Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα).

Επειδή, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Φ.Π.Α. του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων υπέβαλε, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 τις παρακάτω δηλώσεις Φ.Π.Α.:

Αρ.Δήλωσης	Έτος Δήλωσης	Δ.Ο.Υ. Υποβολής	Είδος Δήλωσης	Διαχ.Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ.Περίοδος (ΕΩΣ)
3113	2020	4621	A	01/10/2019	31/12/2019
35433	2019	4621	A	01/07/2019	30/09/2019
28154	2019	4621	A	01/04/2019	30/06/2019
17615	2019	4621	A	01/01/2019	31/03/2019
7439	2019	4621	A	01/10/2018	31/12/2018
34575	2018	4621	A	01/07/2018	30/09/2018
24156	2018	4621	A	01/04/2018	30/06/2018
14317	2018	4621	A	01/01/2018	31/03/2018

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 20/12/2024 και κοινοποιήθηκαν ψηφιακά στο λογαριασμό του προσφεύγοντος, την ίδια ημερομηνία, με ώρα ανάρτησης και αποστολής, την 11:40:00 και 11:45:27, αντίστοιχα, οπότε θεωρείται ότι νομίμως κοινοποιήθηκαν μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του φυσικού προσώπου, ήτοι την 31-12-2024, συνεπώς εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής αυτών, βάσει του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), 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. 2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, στ) τη μορφή του ελέγχου».

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 4 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους. [...] Λοιπά θέματα ελέγχου - 1. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1037/1.3.2005 καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό».

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. [...] 2....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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του 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 βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2 , 3 , 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την

παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (Σ.τ.Ε. 451/1991)».

Επειδή, με το άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «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... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει...».

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

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος 2018, οριζόταν 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: ... γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή, σύμφωνα με την από 20-12-2024 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας (σελίδες 15,16,17. 19 και 20) της φορολογικής αρχής, δεν ήταν δυνατόν να επαληθευτεί ο συντελεστής μικτού κέρδους, καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα τιμολόγια αγοράς των πωληθέντων εμπορευμάτων του. Σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. 39735/13.11.2024 Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντος, ο συντελεστής μικτού κέρδους, για τα αγροτικά μηχανήματα που πωλήθηκαν το έτος 2018 με τα με αριθμό 99/04.06.2018 και 100/12.09.2018 τιμολόγια πώλησης ανέρχονταν σε 25%. Η φορολογική αρχή αποδέχτηκε το εν λόγω ποσοστό μικτού κέρδους και προέβη στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του προσφεύγοντος για το έτος 2018, ήτοι κερδών ύψους 13.950,00€ (αξία πώλησης μηχανημάτων 55.800,00€ x 25% ποσοστό μικτού κέρδους), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παρ. 1 περ γ' του Ν. 4172/2013. Επιπλέον, βάσει το άρθρου 22 περ.γ' του Ν.4172/2013, η καθαρή αξία δαπανών, ποσού 1.616,68€ δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος, καθώς δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα ληφθέντα παραστατικά (έγιναν αποδεκτές δαπάνες καθαρής αξίας 3.383,64€).

Επειδή, ο προσφεύγων διατείνεται ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του το σύνολο των δηλωθεισών δαπανών καθαρής αξίας 5.000,32 €, καθώς είχε παρέλθει ο υποχρεωτικός χρόνος διαφύλαξης των παραστατικών αυτών, ενώ το ίδιο έπρεπε να δεχθεί και για το έτος 2019. Άλλωστε, θα μπορούσε να ζητηθεί από τον έλεγχο η προσκόμιση επαρκών στοιχείων που στοιχειοθετούσαν την νόμιμη έκπτωση των δαπανών αυτών. Αντίθετα, τα ελεγκτικά όργανα ουδέν έπραξαν παρά απέρριψαν τις δαπάνες του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 με πλημμελή και αόριστη αιτιολογία.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου στην φορολογική αρχή, ούτε κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής το τηρούμενο μητρώο παγίων περιουσιακών του στοιχείων (βιβλίο ή κατάσταση παγίων) και φορολογικά στοιχεία αγορών και δαπανών, για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά στοιχεία του φορολογικού έτους 2018, εν προκειμένω το μητρώο παγίων και τα παραστατικά αγορών και δαπανών του έπρεπε να διαφυλαχθούν από τον προσφεύγοντα, για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπήρχε η υποχρέωση υποβολής δήλωσης.

Επειδή, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (αρχική και τροποποιητική) για εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2018 υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα εντός του έτους 2019 και οι δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1.1.-30.09.2018, υποβλήθηκαν εντός του έτους 2018, ενώ η τελευταία δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1.10.-31.12.2018, εντός του έτους 2019, τα λογιστικά αρχεία του εν λόγω έτους έπρεπε να διαφυλαχθούν έως 31-12-2024 και να επιδειχθούν/προσκομισθούν στην ελεγκτική αρχή.

Επειδή, η από 20/12/2024 θεωρηθείσα έκθεση μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και αναφέρει αναλυτικά τους λόγους και τις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Κατά συνέπεια, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, από τον προσφεύγοντα για τις υπ' αριθμ., 731/20.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ως άρθρου 85 του Ν. 5104/204), φορολογικού έτους 2018, 730/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019 και 729/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, δεν προβάλλεται κανένας ιδιαίτερος ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 29/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου 19113 (ELENXIS 6624014) ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΝΔΡΕΑΔΗ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ** του **ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΥΣ**, με Α.Φ.Μ. 025089946.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Υπ' αριθμ. 728/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

Ανάλυση	Ποσό σε €
Διαφορά κύριου φόρου	1.708,67
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	854,34
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	582,50
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	3.145,51

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

2.Υπ' αριθμ. 729/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1-31.12.2018.

Ανάλυση	Ποσό σε €
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	5.103,87
Διαφορά χρεωστικού ποσού	13.077,98
Πρόστιμο άρθρου 58α Ν. 4987/2022	6.538,99
Σύνολο για καταβολή	19.616,97

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ.

3.Υπ' αριθμ. 730/20.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2019.

Ανάλυση	Ποσό σε €
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	5.091,06

4.Υπ' αριθμ. 731/20.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου (ως άρθρου 85 του Ν. 5104/2024) άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2018.

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και 2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ. για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του ιδίου Κώδικα υποχρεώσεις	Ποσό προστίμου € 2.500,00
---	-------------------------------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.