



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/03/2023

Αριθμός απόφασης: 830

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 05-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κάτοικος ΝΑΥΠΛΙΟΥ, οδός, Τ.Κ. κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Φορολογικό έτος/περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	20-10-2022	Εισόδημα	2017	42.315,93€

2	.....	20-10-2022	Εισόδημα	2018	49.362,40€
3	.....	20-10-2022	Φ.Π.Α.	2017	9.265,88€
4	.....	20-10-2022	Φ.Π.Α.	2018	7.510,91
5	.....	20-10-2022	Πρόστιμο του άρθρου 58 ^Α παρ.1 του ΚΦΔ	01/01/2017 - 31/12/2018	7.192,41

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και την πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικών ετών 2017 και 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 27-10-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 05-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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 με αριθ. /20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 24.901,13€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 12.450,57€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 4.964,23€.

Με την με αριθ. /20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 29.114,27€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 14.557,14€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 5.690,99€.

Με την με αριθ. /20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου, ποσού 8.870,81€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 395,07€.

Με την με αριθ. / 20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, από πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 19,46€ προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου, ποσού 7.108,65€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 402,26€.

Με την με αριθ. / 20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α §1 του ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2017 και 2018, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού 7.192,41€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 110.652,38€ πλέον Φ.Π.Α. 14.384,82€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ.

Ιστορικό

Δυνάμει της υπ'αρ. /0/2131/08-07-2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, έγινε έλεγχος Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, στον προσφεύγοντα για τη διαχειριστική περίοδο

01/01/2017 – 31/12/2018. Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Ως προς τα έσοδα

Φορολογικό έτος 2017

- Οι χειρόγραφες αποδείξεις Α.Π.Υ. με αρ. /02-07-2017 έως /07-07-2017 για υπηρεσίες διαμονής δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του προσφεύγοντος. Η συνολική αξία αυτών είναι 1.363,20€ (με καθαρή αξία 1.206,37€ και Φ.Π.Α. 156,83€).
- Ανακρίβεια στο ύψος των δηλωθέντων εσόδων η οποία προέκυψε από τη μη έκδοση στοιχείων εσόδων για ονομαστικές πιστώσεις που έχουν γίνει μέσω τραπέζης. Ο έλεγχος κατέληξε σε διακόσιες τριάντα πέντε (235) ονομαστικές πιστώσεις- προκαταβολές χρηματικών ποσών για διαμονή όπως προκύπτει από την αιτιολογία συναλλαγής συνολικής αξίας 22.314,00€, με καθαρή αξία 19.746,90€ πλέον ΦΠΑ (13%) 2.567,10€.
- Ανακρίβεια στο ύψος των δηλωθέντων εσόδων η οποία προέκυψε από μη έκδοση στοιχείων εσόδων για κρατήσεις μέσα από πλατφόρμες κρατήσεων. Από τις online κρατήσεις προέκυψε η μη έκδοση τετρακοσίων εξήντα ενός (461) τιμολογίων ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αξίας 49.085,17€, με καθαρή αξία 43.438,20€ πλέον ΦΠΑ (13%) 5.646,97€.

Φορολογικό έτος 2018

- Ανακρίβεια στο ύψος των δηλωθέντων εσόδων η οποία προέκυψε από τη μη έκδοση στοιχείων εσόδων για ονομαστικές πιστώσεις που έχουν γίνει μέσω τραπέζης. Ο έλεγχος κατέληξε σε εκατόν εβδομήντα (170) ονομαστικές πιστώσεις- προκαταβολές χρηματικών ποσών για διαμονή όπως προκύπτει από την αιτιολογία συναλλαγής συνολικής αξίας 12.629,80€, με καθαρή αξία 11.176,81€ πλέον ΦΠΑ (13%) 1.452,99€.
- Ανακρίβεια στο ύψος των δηλωθέντων εσόδων η οποία προέκυψε από μη έκδοση στοιχείων εσόδων για κρατήσεις μέσα από πλατφόρμες κρατήσεων. Από τις online κρατήσεις προέκυψε η μη έκδοση τετρακοσίων έξι (406) τιμολογίων ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αξίας 42.856,23€, με καθαρή αξία 37.925,87€ πλέον ΦΠΑ 13% 4.930,36€.

Ως προς τα έξοδα-δαπάνες

Φορολογικό έτος 2017

- Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στα διάφορα λειτουργικά έξοδα (κωδ. 485 στο έντυπο Ε3) έχει μεταφερθεί ποσό 81.291,11€ αντί του ορθού 61.111,98€ το οποίο είναι καταχωρημένο στα βιβλία του προσφεύγοντος και τα οποία προκύπτουν και από τα προσκομισθέντα παραστατικά στον έλεγχο. Η εν λόγω διαφορά ύψους 20.179,32 δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έξοδα από το έλεγχο.
- Από τον έλεγχο των δαπανών του προσφεύγοντος προέκυψαν:
 - α) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες για αγορές από ή άλλα καταστήματα (παντοπωλεία κ.α.) με καθαρή αξία 3.727,36€ πλέον ΦΠΑ 617,28€. Προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο η καθαρή αξία ως προς τη φορολογία εισοδήματος και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο από τις φορολογητέες εισροές και από το φόρο εισροών η καθαρή αξία και ο αναλογούν ΦΠΑ αντίστοιχα.
 - β) Μισθοδοσία προσωπικού ποσού 1.892,98€ η οποία δεν έχει καταβληθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του Ν.4446/2016 μέσω τραπεζικού συστήματος και προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος.

γ) Καταχωρήθηκαν στα βιβλία του προσφεύγοντος δύο παραστατικά τα οποία αφορούν την επιχείρηση της με ΑΦΜ με καθαρή αξία 90,72€ πλέον ΦΠΑ 16,03€. Προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο η καθαρή αξία ως προς τη φορολογία εισοδήματος και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο από τις φορολογητέες εισροές και από το φόρο εισροών η καθαρή αξία και ο αναλογούν ΦΠΑ αντίστοιχα.

Φορολογικό έτος 2018

- Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στα διάφορα λειτουργικά έξοδα (κωδ. 485 στο έντυπο Ε3) έχει μεταφερθεί ποσό 71.200,91€ αντί του ορθού 48.784,24€ το οποίο είναι καταχωρημένο στα βιβλία του προσφεύγοντος και τα οποία προκύπτουν και από τα προέκυψαν και από τα προσκομισθέντα παραστατικά στον έλεγχο. Η εν λόγω διαφορά ύψους 22.416,67€ δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έξοδα από το έλεγχο.

- Από τον έλεγχο των δαπανών του προσφεύγοντος προέκυψαν:

α) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες για αγορές από ή άλλα καταστήματα (παντοπωλεία κ.α.) με καθαρή αξία 4.756,27€ πλέον ΦΠΑ 778,50€. Προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο η καθαρή αξία ως προς τη φορολογία εισοδήματος και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο από τις φορολογητέες εισροές και από το φόρο εισροών η καθαρή αξία και ο αναλογούν ΦΠΑ αντίστοιχα.

β) Μισθοδοσία προσωπικού ποσού 1.668,73€ η οποία δεν έχει καταβληθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του Ν.4446/2016 μέσω τραπεζικού συστήματος και προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος.

γ) Καταχωρήθηκε στα βιβλία του προσφεύγοντος ένα παραστατικό το οποίο αφορά την επιχείρηση της με ΑΦΜ με καθαρή αξία 108,45€ πλέον ΦΠΑ 26,03€. Προστέθηκε ως λογιστική διαφορά από τον έλεγχο η καθαρή αξία ως προς τη φορολογία εισοδήματος και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο από τις φορολογητέες εισροές και από το φόρο εισροών η καθαρή αξία και ο αναλογούν ΦΠΑ αντίστοιχα.

Εν συνεχεία συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθμό/30-08-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση (άρθρου 28 ΚΦΔ) στο οποίο περιγράφονταν οι διαπιστώσεις του ελέγχου καθώς και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α., φόρου Διαμονής καθώς και τους προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου του άρθρου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ για τις ελεγχόμενες χρήσεις και ο προσφεύγων κλήθηκε να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με αυτές εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος στον προσφεύγοντα έγινε παράλληλα με τον έλεγχο για την με ΑΦΜ (αρ. εντολής/15-12-2021) και αυτό διότι ύστερα από προγενέστερο έλεγχο που είχε διενεργηθεί στην επιχείρηση του προσφεύγοντος από την Δ.Ο.Υ Ναυπλίου (αρ. εντολής προληπτικού ελέγχου/2019 και/2019) είχε διαπιστωθεί από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των καταστάσεων της για τους μήνες Ιούνιο και Ιούλιο του 2019 μη έκδοση αντίστοιχων ΑΠΥ για ορισμένες από τις κρατήσεις. Ο προσφεύγων είχε ισχυριστεί ότι ορισμένες κρατήσεις στη αφορούσαν την επιχείρηση της συντρόφου του, που ασκεί την ίδια δραστηριότητα, ενοικίαση δωματίων επί της οδού στο

- Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το υπ αρ. /11-07-2022 υπόμνημα της

....., τις υπ' αρ. πρωτ/06-10-2022 και/07-10-2022 Υπεύθυνες Δηλώσεις του προσφεύγοντος αλλά και στοιχεία που προέκυψαν από τον έλεγχο, δεν διαφοροποιήθηκε ως προς την διαπιστωθείσα αποκρυβείσα ύλη που προέκυψε για τον προσφεύγοντα από τις κρατήσεις μέσω

- Αναφορικά με τις καταθέσεις στη Τράπεζα για διαμονή, οι οποίες είχαν γίνει στο κοινό λογαριασμό της με αριθμό GR....., με δικαιούχος τον προσφεύγοντα και την Οι πιστώσεις αυτές αφορούν καταθέσεις μετρητών και μεταφορές ποσών από λογαριασμό και όχι πιστώσεις μέσω POS. Δεδομένου ότι και οι δύο συνδικαιούχοι του λογαριασμού ασκούν την ίδια δραστηριότητα, ο έλεγχος δεν μπορούσε να προβεί σε ασφαλή συμπεράσματα για ποια από τις δύο επιχειρήσεις αφορά η κράτηση και συνεπώς προέβη στον ισομερή επιμερισμό των πιστώσεων και στους δύο συνδικαιούχους. Η αξία των συνολικών πιστώσεων στον ανωτέρω λογαριασμό για τη χρήση 2017 ανέρχεται σε συνολική αξία 2.259,00€ και καταλογίστηκε κατά το ήμισυ στους δύο συνδικαιούχους του λογαριασμού ήτοι συνολική αξία 1.129,50€ με καθαρή αξία 999,55€ πλέον ΦΠΑ 129,95€ έκαστος. Η αξία των συνολικών πιστώσεων στον ανωτέρω λογαριασμό για τη χρήση 2018 ανέρχεται σε συνολική αξία 1.377,00€ και καταλογίστηκε κατά το ήμισυ στους δύο συνδικαιούχους του λογαριασμού ήτοι συνολική αξία 688,50€ με καθαρή αξία 609,29€ πλέον ΦΠΑ 79,21€ έκαστος.
- Από τον πίνακα των τραπεζικών καταθέσεων που αφορούν τον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος με την αφαιρέθηκε μια κατάθεση συνολικής αξίας 30€ (καθαρή αξία 30€/1,13=26,55€ ΦΠΑ 3,45€) για τη χρήση 2017 καθώς δεν ήταν ονομαστική κατάθεση.

**Κατόπιν όλων των ανωτέρω ο έλεγχος κατέληξε στα εξής όσον αφορά την αποκρυβείσα ύλη:
Για τη χρήση 2017 προέκυψε αποκρυβείσα ύλη:**

- 1.363,20€ (με καθαρή αξία 1.206,37€ πλέον 156,83€ Φ.Π.Α. 13%) από τη μη καταχώρηση στοιχείων εσόδων
- + 49.085,17€ (με καθαρή αξία 43.438,20€ + 5.646,97€ Φ.Π.Α. 13%) από τις κρατήσεις μέσω booking.
- +21.154,50€ (με καθαρή αξία 18.720,79€ πλέον 2.433,71€ Φ.Π.Α. 13%) από τις κρατήσεις μέσω τράπεζας.

Για τη χρήση 2018 προέκυψε αποκρυβείσα ύλη:

- + 42.856,23€ (με καθαρή αξία 37.925,87€ πλέον 4.930,36€ Φ.Π.Α. 13%) από τις κρατήσεις μέσω booking.
- +11.941,30€ (με καθαρή αξία 10.567,52€ πλέον 1.373,78€ Φ.Π.Α. 13%) από τις κρατήσεις μέσω τράπεζας.

Συνεπώς:

Α) Ως προς τη φορολογία εισοδήματος τα αποτελέσματα της επιχείρησης του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

	2017		2018	
	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων από παροχή υπηρεσιών	62.926,95€	126.292,31€	75.743,07€	124.236,46€
Μείον: Δαπάνες χρήσης	- 86.363,47€	- 61.111,98€	-71.200,91€	- 48.784,24€

Καθαρό αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών	-23.436,52€	65.180,33€	4.542,16€	75.452,22€
Πλέον: λογιστικές διαφορές	0,00€	5.711,06€	0,00€	6.533,45€
Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	-23.436,52€	70.891,39€	4.542,16€	81.985,67€
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας			-1.000,00€	0,00€
Συνολικά κέρδη χρήσης	-23.436,52€	70.891,39€	3.542,16€	81.985,67€

Β) Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ της επιχείρησης του προσφεύγοντος οι φορολογητέες εκροές και εισροές και ο φόρος εισροών και εκροών του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	2017		2018	
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών	62.911,90	126.277,26	75.743,07	124.236,46
Αξία φορολογητέων εισροών	16.120,58	12.302,50	15.465,35	10.600,63
Φόρος εκροών	8.178,55	16.416,04	9.846,61	16.150,74
Υπόλοιπο φόρου εισροών	8.159,74	7.526,42	9.866,07	9.061,55

Γ) Ως προς τον ΚΦΔ

Επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθ. 58^Α του ΚΦΔ ίσο με 7.192,41€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2017 - 31/12/2018 λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 110.652,38€ πλέον Φ.Π.Α. 14.384,82€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Για ορισμένες πιστώσεις που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν έχουν εκδοθεί στοιχεία από τον ίδιο, επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή συγκεκριμένες ΑΠΥ, προκειμένου να αποδείξει ότι έχουν εκδοθεί χειρόγραφες ΑΠΥ για τις εν λόγω πιστώσεις. Επιπλέον, για ορισμένες κρατήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσω και για τις οποίες διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν έχουν εκδοθεί στοιχεία από τον ίδιο, επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή συγκεκριμένες ΑΠΥ, προκειμένου να αποδείξει ότι έχουν εκδοθεί χειρόγραφες ΑΠΥ για τις εν λόγω πιστώσεις.
- 2) Για το έτος 2017 έχει βρεθεί διπλή χρέωση τόσο στους τραπεζικούς λογαριασμούς όσο και στη για την πελάτισσα με ποσό 40€. Για το έτος 2018 έχει βρεθεί διπλή χρέωση τόσο στους τραπεζικούς λογαριασμούς όσο και στη για την πελάτισσα για την οποία έχει εκδοθεί απόδειξη παροχής 1191 ποσού 90€ και έχει προκαταβάλει μέσω τραπεζής ποσού 50€. Για το έτος 2018 έχει χρεωθεί τόσο στον τραπεζικό λογαριασμό όσο και στη για την πελάτισσα (κτθ 50€, κόστος διαμονής 115,20), Απρίλιος 2018.
- 3) Για το έτος 2017 έχουν προσμετρηθεί ως εισόδημα καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό από τον ίδιο ή από συγγενείς του χρημάτων τα οποία προέρχονται από το ταμείο της επιχείρησης (εισπράξεις μετρητών) συνολικού ύψους 3.382,00€.
- 4) Για το έτος 2018 έχουν προσμετρηθεί ως εισόδημα καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό από τον ίδιο ή από συγγενείς του χρημάτων τα οποία προέρχονται από το ταμείο της επιχείρησης (εισπράξεις μετρητών) συνολικού ύψους 1.450,00€.
- 5) Υπάρχουν μια σειρά από καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό είτε από ταμείο είτε από

μηχάνημα αυτόματων συναλλαγών οι οποίες θα μπορούσαν να αντιστοιχούν σε οποιαδήποτε από τις εκδοθείσες ΑΠΥ με δεδομένο ότι στα παραστατικά κατάθεσης ζητείται το όνομα αυτού που διενεργεί την συναλλαγή και όχι απαραίτητα του δικαιούχου στον οποίο κόπηκε η απόδειξη. Για το 2017 οι παραπάνω καταθέσεις ανήλθαν σε 5.930,00 και για το 2018 σε 4.903,20€.

6) Το ποσό των δαπανών που ο έλεγχος απέρριψε ως προσωπικές δαπάνες αποτελούν συνήθεις εμπορικές συναλλαγές (δωρεάν παροχή καλωσορίσματος) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή (αγορά υλικών καθαριότητας) και συνεπώς αιτείται την αποδοχή ως πραγματικών δαπανών της εταιρείας με την αναμόρφωση μέρους αυτών το οποίο δεν θα ξεπερνά το 25% αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ...

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

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

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...β) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.»

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων για ορισμένες πιστώσεις που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν έχουν εκδοθεί στοιχεία από τον ίδιο, επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή συγκεκριμένες ΑΠΥ, προκειμένου να αποδείξει ότι έχουν εκδοθεί χειρόγραφες ΑΠΥ για τις εν λόγω πιστώσεις. Επιπλέον, για ορισμένες κρατήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσω και για τις οποίες διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν έχουν εκδοθεί στοιχεία από τον ίδιο, επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή συγκεκριμένες ΑΠΥ, προκειμένου να αποδείξει ότι έχουν εκδοθεί χειρόγραφες ΑΠΥ για τις εν λόγω πιστώσεις.

Επειδή ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται συγκεκριμένες ΑΠΥ, οι οποίες ωστόσο δεν προσκομίζονται.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στις 05/08/2020 κοινοποιήθηκε η με αριθμ. πρωτ./05-08-2020 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 01/01/2017 – 31/12/2018. Εν συνεχεία ο προσφεύγων στις 02/10/2020 με την αρ. πρωτ./02-10-2020 «Απόδειξη παραλαβής αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων» προσκόμισε τα βιβλία εσόδων – εξόδων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2017 και 2018, τις δαπάνες 2017-2018, χειρόγραφες αποδείξεις είσπραξης με αριθμό, χειρόγραφες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με αριθμό και χειρόγραφο ειδικό στοιχείο είσπραξης φόρου διαμονής με αριθμό 101-150.

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι μέσω της εφαρμογής του «Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας» (Σ.Μ.Τ.Λ.) της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, αντλήθηκαν στοιχεία από τα τραπεζικά δεδομένα του προσφεύγοντος, τα οποία αφορούν τα ελεγχόμενα έτη 2017 και 2018. Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που περιήλθαν στην διάθεση της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών, ο έλεγχος κατέληξε σε συναλλαγές για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων καθώς για ονομαστικές καταθέσεις-προκαταβολές χρηματικών ποσών για διαμονή, όπως προέκυψε από την αιτιολογία συναλλαγής, δεν προέκυψαν εκδοθέντα στοιχεία εσόδου από τον έλεγχο των χειρόγραφων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών. Ειδικότερα, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο αποκρυσταλλώθηκε αξία:

- α) για το 2017 ύψους 21.154,50€ (με καθαρή αξία 18.720,79€ πλέον 2.433,71€ Φ.Π.Α. 13%) και
- β) για το 2018 ύψους 11.941,30€ (με καθαρή αξία 10.567,52€ πλέον 1.373,78€ Φ.Π.Α. 13%).

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο καταστάσεις κρατήσεων από τη για τα ελεγχόμενα έτη. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των πραγματοποιηθέντων διαμονών, (δεν λήφθηκαν υπόψη οι ακυρωμένες κρατήσεις ούτε οι μη πραγματοποιημένες) όπως αυτές καταγράφονται στο σύστημα on line κρατήσεων στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Booking.com για τους μήνες Ιανουαρίου – Οκτωβρίου 2017 και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων (αποδείξεις – τιμολόγια) ο έλεγχος κατέληξε σε συναλλαγές για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων και συγκεκριμένα:

- A) Για τη χρήση 2017, από τις on line κρατήσεις προέκυψε η μη έκδοση τετρακοσίων εξήντα ενός (461) τιμολογίων ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αξίας με ΦΠΑ 49.085,17€ (καθαρή αξία 43.438,20€ πλέον 5.646,97€ Φ.Π.Α. 13%)
- B) Για τη χρήση 2018, από τις on line κρατήσεις προέκυψε η μη έκδοση τετρακοσίων έξι (406) τιμολογίων ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αξίας με ΦΠΑ 42.856,23€ (καθαρή αξία 37.925,87€ πλέον 4.930,36€ Φ.Π.Α. 13%).

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος για τον προσφεύγοντα έγινε παράλληλα με τον έλεγχο για την με ΑΦΜ (αρ. εντολής/15-12-2021) και αυτό διότι ύστερα από προγενέστερο έλεγχο που είχε διενεργηθεί στην επιχείρηση του προσφεύγοντος από την Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου είχε διαπιστωθεί από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των καταστάσεων της για τους μήνες Ιούνιο και Ιούλιο του 2019 μη έκδοση των αντίστοιχων ΑΠΥ για ορισμένες από τις κρατήσεις. Ο προσφεύγων τότε είχε ισχυριστεί ότι ορισμένες κρατήσεις στη αφορούν την επιχείρηση της συντρόφου του, που ασκεί την ίδια δραστηριότητα, ενοικίαση δωματίων επί της οδού στο Συνεπώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μη γνωρίζοντας ποιες από τις κρατήσεις μέσω της για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αφορούν την κάθε επιχείρηση με το Σημείωμα Διαπιστώσεων που απέστειλε σε κάθε έναν ελεγχόμενο ξεχωριστά, ζήτησε να προσκομίσουν αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αιτιολογήσουν τις απόψεις τους και να διευκολύνουν τον έλεγχο προκειμένου να προσδιορίσει την αποκρυβείσα ύλη ξεχωριστά για τον καθένα.

Επειδή ο προσφεύγων με Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 (σχετικό έγγραφο με αρ. πρωτ./06-10-2022 της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου) δήλωσε ότι:

«Με ατομική μου ευθύνη και γνωρίζοντας τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν.1599/86, δηλώνω ότι:

«Εξουσιοδοτώ τον με ΑΔΤ όπως αντί εμού μεταβεί στη ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ για να κάνει οποιαδήποτε ενέργεια χρειαστεί για την ολοκλήρωση και αποδοχή του ελέγχου από τη ΔΟΥ για τις χρήσεις 2017-2018 καθώς και να υποβάλει και υπεύθυνη δήλωση σχετικά με τον έλεγχο».

Επειδή στις 07/10/2022 ο κύριος προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου Υπεύθυνη δήλωση του Ν15999/86 (σχετικό έγγραφο με αρ. πρωτ./07-10-2022 της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου) με την οποία δήλωσε:

«Με ατομική μου ευθύνη και γνωρίζοντας τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν.1599/86, δηλώνω ότι:

«Σχετικά με την κοινοποίηση των προσωρινών φύλλων ελέγχου όσον αφορά τις χρήσεις 2017 και 2018 δηλώνω ότι σαν εξουσιοδοτημένος εκπρόσωπος ότι αφορά τις κρατήσεις από τη όλες οι διαπιστωμένες παραβάσεις αφορούν τον και όχι την».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» 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 λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο έλεγχος μετά από αντιπαραβολικό έλεγχο των προσκομισθέντων από τον προσφεύγοντα καταστάσεις κρατήσεων από τη, τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που περιήλθαν στην διάθεση της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, κατέληξε σε συναλλαγές για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων. Επιπλέον, στην με αριθμό πρωτ./09.12.2022 Έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι ως προς τις ΑΠΥ με τις οποίες γίνεται αντιπαραβολή των τραπεζικών καταθέσεων και των καταστάσεων από την

Booking.com, μέχρι και την σύνταξη της έκθεσης απόψεων δεν προσκομίστηκε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου κανένα στοιχείο με το οποίο να αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και από το οποίο θα μπορούσε η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου να συναγάγει ασφαλή συμπεράσματα και να γίνει η αντιπαραβολή των κατατεθειμένων ποσών με τις αποδείξεις.

Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

α) Για το έτος 2017 έχει βρεθεί διπλή χρέωση τόσο στους τραπεζικούς λογαριασμούς όσο και στη για την πελάτισσα με ποσό 40€.

β) Για το έτος 2018 έχει βρεθεί διπλή χρέωση τόσο στους τραπεζικούς λογαριασμούς όσο και στη για την πελάτισσα για την οποία έχει εκδοθεί απόδειξη παροχής 1191 ποσού 90€ και έχει προκαταβάλει μέσω τραπεζής ποσού 50€.

γ) Για το έτος 2018 έχει χρεωθεί τόσο στον τραπεζικό λογαριασμό όσο και στη για την πελάτισσα (κτθ 50€, κόστος διαμονής 115,20), Απρίλιος 2018.

Επειδή από την με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι μεταξύ άλλων έχουν γίνει και οι κάτωθι κρατήσεις μέσω Booking για τις οποίες ο έλεγχος διαπίστωσε μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων:

Αριθμός Κράτησης	Όνομα επισκέπτη	Check-in	Check-out	Διανυκτερεύσεις	Αξία διαμονής
.....	02 Αυγ-17	04-Αυγ-17	2	96,00€
.....	22-Απρ-18	25-Απρ-18	3	115,20 €
.....	11 Μάη 2018	13 Μάη 2018	2	90,00 €

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσδιορίζει με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ποιες είναι αυτές οι πιστώσεις για τις οποίες έχουν γίνει οι ανωτέρω κρατήσεις μέσω

Επειδή από την με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι μόνο για μια εκ των ανωτέρω τριών πελατισσών που πραγματοποίησαν κράτηση μέσω, υπάρχει ονομαστική πίστωση για την οποία επίσης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων. Ειδικότερα στην σελίδα 79 της εν λόγω έκθεσης ελέγχου προκύπτουν τα κάτωθι:

Ημερομηνία Συναλλαγής	Ονομασία Καταστήματος	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	«Απέναντι» Λογαριασμός
2017-07-25	GR.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	..... ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛ Η ΚΡΑΤΗΣΗ	40,00 €	GR.....

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προκύπτει ότι η από 25/07/2017 μεταφορά ύψους 40,00€ αποτελεί προκαταβολή της πελάτισσας για την κράτηση που πραγματοποιήθηκε μέσω και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται μερικός δεκτός και μόνο για την από 25/07/2017 πίστωση ύψους 40,00€ (καθαρή αξία 35,39€ πλέον 4,61€ Φ.Π.Α. 13%) κρίνεται με την παρούσα ότι δεν αποτελεί αποκρυβείσα αξία

και συνεπώς δεν στοιχειοθετείται η διαπίστωση του ελέγχου περί μη έκδοσης παραστατικού εσόδου.

Ως προς τον 3^ο και 4^ο ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχουν προσμετρηθεί ως εισόδημα καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό από τον ίδιο ή από συγγενείς του χρημάτων τα οποία προέρχονται από το ταμείο της επιχείρησης (εισπράξεις μετρητών) συνολικού ύψους 3.382,00€ για το 2017 και συνολικού ύψους 1.450,00€ για το 2018.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσδιορίζει με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ποιες είναι αυτές οι πιστώσεις για τις οποίες ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις μετρητών στον τραπεζικό λογαριασμό από τον ίδιο ή από συγγενείς του τα οποία προέρχονται από το ταμείο της επιχείρησης (εισπράξεις μετρητών).

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που περιήλθαν στην διάθεση της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών, για **ονομαστικές** πιστώσεις διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων. Στην εν λόγω έκθεση και συγκεκριμένα στις σελίδες 71 έως 99 παρουσιάζονται πίνακες με τις ονομαστικές πιστώσεις για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων εσόδων. Στις πιστώσεις των εν λόγω πινάκων, για όσες αφορούν σε Κατάθεση μετρητών, όπως προκύπτει από την περιγραφή συναλλαγής, δεν αναγράφεται το όνομα του προσφεύγοντος και επιπλέον δεν προκύπτει να πραγματοποιήθηκαν σε τραπεζικό κατάστημα του Ναυπλίου, όπου βρίσκεται και η έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος. **Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Ως προς τον 5^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υπάρχουν μια σειρά από καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό είτε από ταμείο είτε από μηχανήμα αυτόματων συναλλαγών οι οποίες θα μπορούσαν να αντιστοιχούν σε οποιαδήποτε από τις εκδοθείσες ΑΠΥ με δεδομένο ότι στα παραστατικά κατάθεσης ζητείται το όνομα αυτού που διενεργεί την συναλλαγή και όχι απαραίτητα του δικαιούχου στον οποίο κόπηκε η απόδειξη. Για το 2017 οι παραπάνω καταθέσεις ανήλθαν σε 5.930,00 και για το 2018 σε 4.903,20€.

Επειδή τα εκδοθέντα παραστατικά του προσφεύγοντος θα έπρεπε να αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν.4308/2014, **ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Ως προς τον 6^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των δαπανών που ο έλεγχος απέρριψε ως προσωπικές δαπάνες αποτελούν συνήθεις εμπορικές συναλλαγές (δωρεάν παροχή καλωσορίσματος) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή (αγορά υλικών καθαριότητας) και συνεπώς αιτείται την αποδοχή ως πραγματικών δαπανών της εταιρείας με την αναμόρφωση μέρους αυτών το οποίο δεν θα ξεπερνά το 25% αυτών.

Επειδή στην από με ημερομηνία θεώρησης 20/10/2022 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται ότι ο προσφεύγων παρέχει μόνο υπηρεσίες ύπνου (παροχή υπηρεσιών ύπνου με συντ. ΦΠΑ 13%) και όχι κάποια άλλη παροχή όπως πρωινό ή οποιαδήποτε άλλη παροχή. Αυτό προκύπτει και από τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ για τις ελεγχόμενες χρήσεις όπου το σύνολο των εκρών επιβαρύνεται με συντελεστή ΦΠΑ 13% και από δήλωση λογιστή (εκπροσώπου του ελεγχόμενου). Από τον έλεγχο των παραστατικών δαπανών υπάρχουν δαπάνες για την αγορά τροφίμων – κρέατος, ειδών προσωπικής φροντίδας κ.α. από ή άλλα καταστήματα (παντοπωλεία κ.α) τα οποία αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 20/10/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος από τον έλεγχο των μισθοδοτικών καταστάσεων που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο καθώς και από τα τις καταχωρήσεις στα τηρούμενα βιβλία προέκυψαν για το 2017, έξοδα μισθοδοσίας 4.055,93€ και εργοδοτικές εισφορές 1.016,43€, ήτοι συνολικό ποσό 5.072,36€. Από τις μισθοδοτικές καταστάσεις που προσκομίστηκαν για τον Απρίλιο έως τον Δεκέμβριο του 2017 προέκυψαν καθαρές αποδοχές για τον εργαζόμενο (πληρωτέο ποσό) αξίας 3.406,98€. Από την άθροιση των καταθέσεων στη τράπεζα με αρ. λογ/σμού GR..... με αιτιολογία μισθοδοσία κατά το φορολογικό έτος 2017, προκύπτει ότι έχουν καταβληθεί με μεταφορά μέσω του τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντος προς τον τραπεζικό λογαριασμό της υπαλλήλου το ποσό των 1.514,00€. Επομένως η διαφορά των 1.892,98€ (3.406,98€ - 1.514,00€) το οποίο δεν καταβλήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του ν.4446/2016 δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση σύμφωνα με την περίπτωση ιδ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (λογιστική διαφορά. Πέραν όμως του καταλογισμού της ανωτέρω λογιστικής διαφοράς, αφαιρέθηκε από υπολογιστικό λάθος από τις δηλωθείσες δαπάνες της χρήσεως 2017 το σύνολο των εξόδων μισθοδοσίας και εργοδοτικών εισφορών ύψους 5.072,36€. Ως εκ τούτου με την παρούσα απόφαση για τη χρήση 2017 ποσό ύψους 5.072,36€ θα αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω :

Ως προς τη φορολογία εισοδήματος τα αποτελέσματα της επιχείρησης του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2018 δεν διαφοροποιούνται από αυτά που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 προσδιορίζονται με την παρούσα ως κάτωθι:

	2017		
	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων από παροχή υπηρεσιών	62.926,95€	126.292,31€	126.256,92
Μείον: Δαπάνες χρήσης	- 86.363,47€	- 61.111,98€	-66.184,34
Καθαρό αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών	-23.436,52€	65.180,33€	60.072,58
Πλέον: λογιστικές διαφορές	0,00€	5.711,06€	5.711,06€

Καθαρό αποτέλεσμα χρήσης	-23.436,52€	70.891,39€	65.783,64
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας			
Συνολικά κέρδη χρήσης	-23.436,52€	70.891,39€	65.783,64

Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ της επιχείρησης του προσφεύγοντος οι φορολογητέες εκροές και εισροές και ο φόρος εισροών και εκροών για το φορολογικό έτος 2018 δεν διαφοροποιούνται από αυτά που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, ενώ για το φορολογικό έτος 2017 προσδιορίζονται με την παρούσα ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ	2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Αξία φορολογητέων εκροών	62.911,90	126.277,26	126.241,87
Αξία φορολογητέων εισροών	16.120,58	12.302,50	12.302,50
Φόρος εκροών	8.178,55	16.416,04	16.411,43
Υπόλοιπο φόρου εισροών	8.159,74	7.526,42	7.526,42

Ως προς τον ΚΦΔ το επιβληθέν πρόστιμο του άρθ. 58^Α του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2018 προσδιορίζεται ως κάτωθι:

Είδος στοιχείου	Αριθμός/ Ημερομηνία	Αξία Συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ	01/01/2017 – 31/12/2018	110.616,99	14.380,21	50%	7.190,10

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./05-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Φορολογικό έτος
1	20/10/2022	Εισόδημα	2017
2	20/10/2022	Φ.Π.Α.	2017
3	20/10/2022	Πρόστιμο του άρθρου 58 ^Α παρ.1 του ΚΦΔ	01/01/2017 – 31/12/2018

και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Φορολογικό έτος
4	20/10/2022	Εισόδημα	2018
5	20/10/2022	Φ.Π.Α.	2018

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 2022) Φορ. Έτος 2017

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά ΔΕΔ (3)		Διαφορά (3-1)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	

Ακίνητη περιουσία	14.250,00		14.250,00		14.250,00		
Τόκοι – Μερίσματα - Δικαιώματα	0,09		0,09		0,09		
Επιχειρηματική δραστηριότητα			70.891,39		65.783,64		65.783,64
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό Εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	14.250,09		85.141,48		80.033,73		65.783,64
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	23.436,52						-23.436,52
Υπόλοιπο	14.250,09		85.141,48		80.033,73		65.783,64
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	14.250,09		85.141,48		80.033,73		65.783,64
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικό εισόδημα	14.250,09		85.141,48		80.033,73		65.783,64
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	14.250,09		85.141,48		80.033,73		65.783,64

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3) - (1)
	ΥΠΟΧΡΕΟ Υ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	14.250,09		85.141,48		80.033,73	0,00	65.783,64
Φόρος κλίμακας	2.587,51		27.488,64		25.190,15		22.602,64
Μείον: Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	2.587,51		27.488,64		25.190,15		22.602,64
Β. Μείον							

1.	Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από: α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα β) Επιχειρηματική δραστηριότητα γ) Μισθωτή εργασία – Συντάξεις δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου ε) Αλλοδαπή προέλευση			0,02		0,02		
		0,02						
2.	Φόρος που προκαταβλήθηκε α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος β) Ειδικών περιπτώσεων			492,67		492,67		
3.	Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
	Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)		2.094,82		26.995,95		24.697,46		22.602,64
Γ. Πλέον								
1.	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2.	Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου	450,00		450,00		450,00		
3.	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	90,00		90,00		90,00		
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)		2.634,82		27.535,95		25.237,46		22.602,64
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.				12.450,57		11.301,32		11.301,32
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.								
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου								
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		49,50		5.013,73		4.554,04		4.504,53
Τέλος επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης								
.....								
Συνολικά ποσά (+/-)		3.334,32		45.650,25		41.742,82		38.408,50
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ								
Διαφορά συμφητισμού								
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		3.334,32		45.650,25		41.742,82		38.408,50
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή								
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>								
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		3.334,32		45.650,25		41.742,82		38.408,50

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 2022) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Αξία φορολογητέων εκροών	62.911,90	126.277,26	126.241,87	63.329,97
Αξία φορολογητέων εισροών	16.120,58	12.302,50	12.302,50	3.818,08
Φόρος εκροών	8.178,55	16.416,04	16.411,43	8.232,88
Υπόλοιπο φόρου εισροών	8.159,74	7.526,42	7.526,42	633,32
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο	18,81	8.889,62	8.885,01	8.866,20
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α ΚΦΔ		395,07	395,07	395,07
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή	18,81	13.325,03	9.280,08	9.261,27
Υπόλοιπο φόρου				
για έκπτωση				
για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

3. Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ.1 του ΚΦΔ (Αρ. Πράξης/2022) Φορ.έτος 01/01/2017 – 31/12/2018:

Είδος στοιχείου	Αριθμός/ Ημερομηνία	Αξία Συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
ΑΠΥ	01/01/2017 – 31/12/2018	110.616,99	14.380,21	50%	7.190,10

4. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 2022) Φορ. Έτος 2018

Διαφορά φόρου	29.114,27
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	14.557,14
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	5.690,99
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	49.362,40

5. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 2022) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2018

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	19,46
Χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.	7.108,65
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ	402,26
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	7.510,91

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.