



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 289

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 Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου **ΓΛΥΦΑΔΑΣ**, οδός, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2016,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2016.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 18.335,77 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 9.167,89 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.636,65 €, ήτοι συνολικό ποσό **32.140,31 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού **3.156,49 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **1.710,60 €** (= 3.421,21 € * 50%), λόγω μη έκδοσης δεκαεννιά (19) φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 14.305,04 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 3.421,21 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 27/12/2022 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ. /3/1119/16-09-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, διενεργήθηκε έλεγχος τόσο των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, αλλά και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που συμμετέχει ο ίδιος ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος μέσω της εφαρμογής Σ.Μ.Τ.Λ.-Λ.Π.. Από τον εν λόγω έλεγχο, καταλογίστηκαν για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος οι κάτωθι διαφορές:

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Πρόσθετα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (μη έκδοση 19 φορολογικών στοιχείων εσόδων)	14.305,04
Λογιστική διαφορά δαπάνης άνω των 500 € χωρίς τραπεζικό μέσο εξόφλησης	24.610,76
Διαφορά εξόδων μεταξύ βιβλίων και δήλωσης	2.200,00
Προσαύξηση περιουσίας (άρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	5.394,91
Τόκοι ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης που δε δηλώθηκαν	11.596,02
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	159,52
Σύνολο	58.266,25

Συγκεκριμένα, το ανωτέρω ποσό των 5.394,91 € που καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας, αφορά στις κάτωθι πιστώσεις που κρίθηκαν ως «πρωτογενείς»:

A/A	Ημερομηνία	Ποσό (€)
.....	29/6/2016	320,00
.....	11/7/2016	470,00
.....	3/8/2016	295,00
.....	9/11/2016	1.400,00
.....	30/11/2016	2.238,00
.....	6/12/2016	500,00
.....	16/12/2016	171,91
Σύνολο		5.394,91

Σημ: κανένα από τα ανωτέρω ποσά δεν αφορά σε κατάθεση μετρητών

Για σκοπούς Φ.Π.Α., καταλογίστηκαν πρόσθετες φορολογητέες εκροές ύψους 14.305,04 €, που αφορούν στα προαναφερθέντα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:
1ος λόγος: Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 23 Κ.Φ.Ε. σχετικά με τις μη εκπιπόμενες δαπάνες.

2ος λόγος: Γνωστή η πηγή προέλευσης των πιστώσεων που αναφέρονται στο με αρ. πρωτ./14-07-2021 αίτημα παροχής πληροφοριών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

3ος λόγος: Εσφαλμένη εκτίμηση σε σχέση με τα εμπορεύματα για τα οποία το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. έκρινε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά παραστατικά.

4ος λόγος: Αναφορικά με τις με αρ. 2 και 3 πιστώσεις του λογαριασμού εξωτερικού της SAXO BANK, αυτές αποτελούν αποδόσεις του ομολόγου και δεν μπορούν να φορολογηθούν, αφού το ομόλογο εμφάνισε τελικά ζημιά.

5ος λόγος: Αναφορικά με την ανάλωση κεφαλαίου, επιφυλάσσεται να προσκομίσει νέα στοιχεία.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23, περ. (β') του Ν. 4172/2013 δεν εκπίπτει «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση της δαπάνης για αγορά εμπορευμάτων ύψους 24.610,76 €, που αφορά στο παραστατικό με α/α/02-09-2016 του αλλοδαπού προμηθευτή, διότι δεν προέκυψε η εξόφλησή του με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Επειδή συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων είχε προσκομίσει στον έλεγχο αποδεικτικό τραπεζικής εξόφλησης για επιμέρους ποσό ύψους 14.611,41 €, ενώ ανεξόφλητο παρέμεινε το εναπομείναν ποσό των 9.999,35 € (= 24.610,76 € - 14.611,41 €) ως ανοιχτή πίστωση σε συμφωνία με τον προμηθευτή.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε τόσο στον έλεγχο όσο και στην Υπηρεσία μας:

- επίσημα μεταφρασμένη καρτέλα πελάτη από τον εν λόγω αλλοδαπό προμηθευτή, από την οποία προκύπτει ότι το έτος 2016 κλείνει με το υπόλοιπο των 10.000,00 ανοιχτό

- επίσημα μεταφρασμένη βεβαίωση του εν λόγω αλλοδαπού προμηθευτή με ημερομηνία **31/08/2022**, όπου βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων, ως εκπρόσωπος της εταιρείας στην Ελλάδα από το 2016, έχει λάβει ανοιχτή πίστωση 10.000,00 € και ότι «για το λόγο αυτό το τιμολόγιο με τον αριθμό και ημερομηνία 2/9/2016 έχει εξοφληθεί εν μέρει, αφήνοντας ένα ανοιχτό υπόλοιπο 10.000,00 €».

Επειδή ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, υπέβαλε στην Υπηρεσία μας ηλεκτρονικά το από 24/03/2023 Συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε αντίστοιχη καρτέλα και για το επόμενο έτος 2017, από την οποία προκύπτει ότι ανοιχτό υπόλοιπο εκ μεταφοράς ύψους 10.000,00 €.

Επειδή στο ανωτέρω από 24/03/2023 Συμπληρωματικό υπόμνημα, ο προσφεύγων αναφέρει παράλληλα πως η ανοιχτή αυτή πίστωση παραμένει ως έχει έως και σήμερα (σ.σ. το έτος 2022 που διενεργήθηκε ο έλεγχος), γεγονός που συνομολογεί και ο ίδιος ο έλεγχος στην Έκθεση Απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας.

Επειδή ωστόσο, προκειμένου για τον έλεγχο της ορθής εφαρμογής της διάταξης της περ. (β') του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., κρίσιμο στοιχείο είναι το εάν το ανοιχτό πιστωτικό υπόλοιπο εξακολουθεί να απορρέει από το επίμαχο παραστατικό ή από τα μεταγενέστερα.

Επειδή σε αυτή τη βάση, λαμβάνεται υπόψη η προαναφερθείσα βεβαίωση του αλλοδαπού προμηθευτή, η οποία έχει συνταχθεί κατά το χρόνο του ελέγχου, σύμφωνα με την οποία είναι το συγκεκριμένο επίμαχο τιμολόγιο που δεν έχει εξοφληθεί και όχι κάποιο/α από τα επόμενα.

Επειδή βασική επιδίωξη της διάταξης της περ. (β') του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. είναι η διασφάλιση ότι δαπάνες άνω των 500 € δεν έχουν εξοφληθεί με μετρητά.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η εν λόγω διασφάλιση υφίσταται για το σύνολο της επίμαχης δαπάνης των 24.610,76 €, δεδομένου ότι:

- επιμέρους ποσό ύψους 14.611,41 € εξοφλήθηκε μέσω τραπέζης, γεγονός που δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο και
- το υπόλοιπο ποσό των 9.999,35 € (περ. 10.000,00 €) δεν έχει ακόμη εξοφληθεί.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός** και ο καταλογισμός του ελέγχου **μειώνεται** κατά το ποσό των **24.610,76 €**.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ. «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

- Πιστώσεις με α/α 359, 381 και 388

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα με IBAN GR εμβάστηκαν, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι ποσά:

A/A	Ημερομηνία	Ποσό (€)
.....	9/11/2016	1.400,00
.....	30/11/2016	2.238,00

.....	6/12/2016	500,00
Σύνολο		4.138,00

που κρίθηκαν από τον έλεγχο ως «πρωτογενείς πιστώσεις» και καταλογίστηκαν ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, κατά το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο επιστολή της Τράπεζας, στην οποία βεβαιώνεται ότι τα εμβάσματα προέρχονται από λογαριασμό του κ. του

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το εν λόγω άτομο διενήργησε τα επίμαχα εμβάσματα με σκοπό να εξοφληθούν οφειλές του υιού του κ. (της εταιρείας Ο.Ε. με Α.Φ.Μ.), ο οποίος τυγχάνει πελάτης του προσφεύγοντος.

Δηλαδή, ο πατέρας εξόφλησε υποχρεώσεις του υιού του προς τον προσφεύγοντα και κατά συνέπεια, οι πιστώσεις είναι αιτιολογημένες.

Επειδή ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, διότι αφενός δεν ευρέθη πελάτης του με το όνομα και αφετέρου διότι στη σχετική καρτέλα πελάτη που προσκόμισε ο ίδιος ο προσφεύγων, δεν είχαν καταχωρηθεί τα επίμαχα ποσά ως μειώσεις της συνολικής απαίτησης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο λόγος που δεν καταχωρήθηκαν οι σχετικές εξοφλήσεις ήταν η έκρυθμη κατάσταση που είχε δημιουργηθεί από τις αρχές του επόμενου έτους 2017 από τις καθυστερήσεις πληρωμών που άρχισε να εμφανίζει ο ανωτέρω πελάτης του. Παράλληλα, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει αντίγραφο της υπ' αριθμόν/2017 απόφασης του Πρωτοδικείου για έκδοση διαταγής πληρωμής, από την οποία φαίνεται πως ο προσφεύγων είχε στραφεί τόσο κατά του πελάτη του όσο και κατά του πατρός αυτού.

Επειδή ωστόσο, από τη στιγμή που ο προσφεύγων στην καρτέλα πελάτη του καταχωρούσε λοιπές εξοφλήσεις (μειώσεις των απαιτήσεών του), θα αναμενόταν να είχε καταχωρήσει και τα επίμαχα ποσά.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πως το έτος 2016 κλείνει με υπόλοιπο ποσού 8.095,62 € και ως εκ τούτου υπερκαλύπτεται το συνολικό ποσό των ανωτέρω πιστώσεων είναι αλυσιτελής, καθότι η ύπαρξη του εν λόγω υπολοίπου αυτή καθ' αυτή δεν αποδεικνύει την αιτία των πιστώσεων από διαφορετικό πρόσωπο.

Επειδή όπως προκύπτει από το κείμενο της ανωτέρω δικαστικής απόφασης, ο λόγος για τον οποίο ο προσφεύγων είχε στραφεί και κατά του πατέρα του πελάτη του (εκτός από τον ίδιο τον πελάτη του) ήταν ότι ο πρώτος ήταν ο εκδότης τριών (3) ακάλυπτων επιταγών τις οποίες είχε μεταβιβάσει δί' οπισθογραφήσεως στην εταιρεία ΣΙΑ Ο.Ε. με Α.Φ.Μ. (του υιού του). Ήτοι, ο λόγος ήταν το συγκεκριμένο γεγονός της έκδοσης ακάλυπτων επιταγών, χωρίς να στοιχειοθετείται η κατά σύστημα εξόφληση οφειλών του πελάτη του προσφεύγοντος από τον πατέρα του.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Πίστωση 130,00 € στις 07/07/2016*

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα με IBAN GR ...*..... εμβάστηκε και το ποσό των 130,00 € από τον πελάτη κ., για το οποίο ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου, με αποτέλεσμα το ποσό να καταλογιστεί ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά το άρθρο 21, παρ. 1 του Ν. 4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν εκδόθηκε τιμολόγιο πώλησης, διότι η συναλλαγή αφορούσε επισκευή προϊόντων και συνεπώς δεν υπήρχε κωδικός προϊόντος προς τιμολόγηση. Αντ' αυτού, ισχυρίζεται πως εκδόθηκαν δύο (2) αποδείξεις λιανικής πώλησης ως εξής:

Ημερομηνία	Μικτή αξία (€)
9/7/2016	38,00
14/7/2016	100,00
Σύνολο	138,00

και ότι το υπόλοιπο ποσό 8,00 € (= 138,00 € - 130,00 €) εξοφλήθηκε σε μετρητά.

Επειδή ο προσφεύγων δεν έχει δηλώσει ΚΑΔ για παροχή υπηρεσιών επισκευών προϊόντων ούτε έχει εκδώσει και καταχωρήσει φορολογικά παραστατικά για παροχή υπηρεσιών.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, πρώτα έλαβε χώρα η εξόφληση για την παροχή της υπηρεσίας (07/07/2016) (και μάλιστα όχι στο σύνολο αυτής αλλά με το ποσό των 8 € να εκκρεμεί) και σε **μεταγενέστερες** ως άνω ημερομηνίες εκδόθηκαν τα παραστατικά λιανικών συναλλαγών, γεγονός που αντιβαίνει στα δεδομένα της κοινής πείρας περί συναλλακτικών πρακτικών.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Πίστωση με α/α*

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα με IBAN GR ...* εμβάστηκε και ποσό 295,00 € από τον κ., το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ως «πρωτογενής πίστωση» και καταλογίστηκε ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, κατά το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, διότι δεν εντοπίστηκε πελάτης με το όνομα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι επρόκειτο για προπληρωμή παραγγελίας για εισαγωγή από το εξωτερικό, για την οποία, όταν έλαβε τελικά χώρα η παραλαβή, εκδόθηκαν τρεις (3) αποδείξεις λιανικής πώλησης ως εξής:

Ημερομηνία	Μικτή αξία (€)
9/12/2016	267,00
10/12/2016	16,74
12/12/2016	12,00
Σύνολο	295,74

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο σχετικά με την επικαλούμενη παραγγελία.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, πρώτα έλαβε χώρα η εξόφληση (03/08/2016) και σε **μεταγενέστερες** ως άνω ημερομηνίες εκδόθηκαν τα παραστατικά λιανικών συναλλαγών (σ.σ. **τρία ξεχωριστά αντί ενός**), γεγονός που αντιβαίνει στα δεδομένα της κοινής πείρας περί συναλλακτικών πρακτικών, ιδιαίτερα για συναλλαγή τόσο χαμηλής αξίας.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- *Πίστωση 1.200,00 € στις 20/05/2016*

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα με IBAN GR ...* εμβάστηκε και το ποσό των 1.200,00 € (κατάθεση επιταγής με οπισθογράφηση από

....., για το οποίο ο έλεγχος έκρινε ότι δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου, με αποτέλεσμα το ποσό να καταλογιστεί ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά το άρθρο 21, παρ. 1 του Ν. 4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων αρχικά είχε ισχυριστεί ότι αφορούσε τον πελάτη του
....., ενώ με το υπ' αριθμόν/14-12-2022 υπόμνημά του προς τον έλεγχο ισχυρίστηκε ότι το εν λόγω ποσό κατατέθηκε από τον για λογαριασμό της αδελφής του, η οποία είναι επίσης πελάτης του, με σκοπό την ταμειακή διευκόλυνση αυτής.

Επειδή ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκόμισε καρτέλα της πελάτου από την οποία προκύπτει η καταχώρηση τριών (3) διαφορετικών αποδείξεων είσπραξης (εξοφλήσεις έναντι λογαριασμού) ως εξής:

Ημερομηνία	Μικτή αξία (€)
20/4/2016	400,00
23/4/2016	400,00
26/4/2016	400,00
Σύνολο	1.200,00

Επειδή σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, εκδόθηκαν τρεις (3) διαφορετικές αποδείξεις είσπραξης (αντί μίας και μοναδικής) και μάλιστα σε χρόνους προγενέστερους της πραγματικής είσπραξης του ποσού (20/05/2016), γεγονός που αντιβαίνει στα δεδομένα της κοινής πείρας περί συναλλακτικών πρακτικών.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Με βάση τα ανωτέρω, συνολικά ο 2^{ος} ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται**.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016, ο συντελεστής μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) του προσφεύγοντος ανήλθε σε 7,98% και ήταν μειωμένος κατά 30% σε σχέση με τον αντίστοιχο δείκτη του προηγούμενου φορολογικού έτους. Για τη διερεύνηση της εν λόγω απόκλισης, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων και συγκεκριμένα στον έλεγχο των αποθεμάτων κατά την 31/12/2016 με την επαλήθευση των εμπορευμάτων που αγοράστηκαν κατά τον μήνα Δεκέμβριο και συγκεκριμένα των ειδών μεγαλύτερης συγκριτικά αξίας αγοράς, με τα μένοντα εμπορεύματα ανά ποσότητα και αξία. Από την επαλήθευση, διαπιστώθηκε ότι τα είδη αυτά δεν είχαν συμπεριληφθεί στα αποθέματα λήξης κατά την 31/12/2016. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων διενήργησε τον μήνα Δεκέμβριο σε ποσοστό 97,70% χονδρικές πωλήσεις για τις οποίες εξέδωσε φορολογικά στοιχεία όπου αναγράφεται η περιγραφή του είδους, η ποσότητα και η τιμή ανά μονάδα, ο έλεγχος προέβη στη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, προκειμένου να εξακριβώσει την πώλησή τους με βάση τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά εσόδων του μηνός Δεκεμβρίου και διαπίστωσε ότι για κάποια από τα είδη που δεν έχουν συμπεριληφθεί στην απογραφή λήξης 31/12/2016, **δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία για την πώλησή τους ώστε να δικαιολογείται η μη συμπερίληψή τους στα αποθέματα λήξης.**

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι δε δηλώθηκαν έσοδα από πωλήσεις ύψους 12.775,04 € (ποσό που ισούται με το άθροισμα του κόστους απόκτησης των εμπορευμάτων που δεν απογράφηκαν στη λήξη) και που καταλογίστηκε ως πρόσθετο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και ως πρόσθετες φορολογητέες εκροές για σκοπούς Φ.Π.Α.,

ενώ επιβλήθηκε και πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 58^A του Κ.Φ.Δ. λόγω μη έκδοσης των σχετικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη διότι:

- ορισμένα από τα επίμαχα εμπορεύματα πωλήθηκαν λιανικώς τον Δεκέμβριο του 2016 (παρατίθεται σχετικός πίνακας στη σελ. 11 της ενδικοφανούς προσφυγής).
- αναφορικά με το με αρ. ΕΙΣ/05-12-2016 παραστατικό της προμηθεύτριας εταιρείας, πρόκειται για εισαγωγές που δεν παραλήφθηκαν από τον ίδιο τον Δεκέμβριο του 2016 αλλά στις αρχές του επόμενου έτους, διότι η εν λόγω προμηθεύτρια δε διέθετε απόθεμα για το εν λόγω προϊόν εκείνη την περίοδο. Σχετικά προσκομίζει την από 02/12/2016 ηλεκτρονική αλληλογραφία του με την προμηθεύτρια.
- αναφορικά με τα λοιπά παραστατικά αγορών, αυτά αφορούν εμπορεύματα που απεστάλησαν στον μεγαλύτερο πελάτη του, ούτως ώστε να έχει απόθεμα την εορταστική περίοδο και από λογιστική παραδρομή δεν περιελήφθησαν στην απογραφή του. Σχετικά προσκομίζει φωτοαντίγραφα δελτίων αποστολής.

Επειδή ως προς τους ανωτέρω επιμέρους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, λεκτέα τα κάτωθι:

- ως προς τις λιανικές πωλήσεις που ισχυρίζεται ότι διενήργησε εντός του Δεκεμβρίου 2016, δεν προσδιορίζει τον κωδικό/είδος των πωληθέντων εμπορευμάτων, ώστε να δύναται να υπάρξει επαλήθευση. Παράλληλα, όπως αναφέρεται και στην Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 31), η τιμή αγοράς των εν λόγω εμπορευμάτων είναι πολύ **υψηλότερη** από την αξία των πωλήσεων που επικαλείται. Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός δε γίνεται αποδεκτός και κρίνεται ότι προβάλλεται μόνο και μόνο για να δικαιολογηθεί η μη απογραφή των μενόντων αποθεμάτων.
- ως προς τις αγορές από την εταιρεία στην Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 32) αναφέρεται ότι: «*από τον έλεγχο των πρωτότυπων παραστατικών αγορών και δαπανών, διαπιστώθηκε ότι το εν λόγω τιμολόγιο συνοδευόταν από 4 (τέσσερα) *racking list* (φορτωτικές) με ημερομηνία 05/12/2016 όσες και τα αντίστοιχα τεμάχια εμπορευμάτων, ήτοι αφενός με μεταγενέστερη ημερομηνία από την ηλεκτρονική αλληλογραφία που προσκομίστηκε και αφετέρου η ύπαρξη φορτωτικών υποδηλώνει την αποστολή των εμπορευμάτων. Περαιτέρω, αν ήθελε θεωρηθεί ότι τα εν λόγω εμπορεύματα δεν παρελήφθησαν από τον ελεγχόμενο εντός του ελεγχόμενου φορολογικού έτους θα έπρεπε να καταχωρηθούν σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. – Ν. 4308/2014 σε λογαριασμό «Αγορές υπό παραλαβή» και στην προκειμένη περίπτωση (τήρηση απλογραφικού συστήματος) να αναμορφωθούν στις λογιστικές προσωρινές διαφορές και μην επιμετρηθούν στις αγορές χρήσης το οποίο θα είχε ως συνέπεια την αύξηση του κόστους πωληθέντων και την αντίστοιχη μείωση των καθαρών κερδών».*
- ως προς τις αγορές των εμπορευμάτων που απεστάλησαν στον πελάτη, ο ίδιος ο προσφεύγων παραδέχεται ότι τελούσαν υπό την κυριότητά του και έπρεπε να είχαν απογραφεί ως αποθέματα λήξης.

Επειδή στην Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας αναφέρεται ότι: «ο προσφεύγων, με το υπ' αριθ. πρωτ./14-12-2022 υπόμνημά του προσκόμισε αντίγραφα φορολογικών παραστατικών εσόδων εκδοθέντων το φορολογικό έτος 2017 (τιμολόγιο-Δ.Αποστολής:/05-01-2017,/01-02-2017,/14-03-2017,/06-03-2017,/20-01-2017,/15-02-2017,/08-05-2017,/04-05-2017,/06-02-2017 και/06-02-2017) με αντισυμβαλλόμενο την εταιρεία ΣΙΑ ΟΕ υποστηρίζοντας ότι σε αυτά συμπεριλήφθηκαν και τα εμπορεύματα που απεστάλησαν ώστε να έχει απόθεμα την εορταστική περίοδο. Στα προσκομισθέντα παραστατικά (τα οποία επισημαίνεται ότι αποτελούν συνενωμένα φορολογικά

στοιχεία Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής) αναγράφονται επιμέρους κωδικοί εμπορευμάτων, εκ των οποίων μερικοί συμπίπτουν με τους ελεγχόμενους κωδικούς, χωρίς όμως στα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία να γίνεται αναφορά και παραπομπή στα υπ' αριθ./21-12-2016 και/21-12-2016 εκδοθέντα Δελτία Αποστολής. Περαιτέρω η προσκόμιση εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων που καταλαμβάνουν χρονικό διάστημα μέχρι και τον μήνα Μάιο του έτους 2017 αφενός δεν αποδεικνύει, εφόσον δεν προσκομίστηκαν επιπλέον δικαιολογητικά (όπως οι αγορές 1/1-31/5/2017), ότι πρόκειται για τα ελεγχόμενα, είδη αφετέρου δεν αναιρεί το γεγονός ότι αν δεν συνέτρεχε η υποχρέωση έκδοσης Τιμολογίου Πώλησης εντός του ελεγχόμενου φορολογικού έτους, τα εν λόγω εμπορεύματα ο ελεγχόμενος είχε υποχρέωση να τα συμπεριλάβει στην Απογραφή Λήξης 31/12/2016».

Επειδή από τα όλα ανωτέρω δεδομένα, συνεπάγεται ότι ο έλεγχος, έκρινε ότι τα εμπορεύματα που αγοράστηκαν από τον προσφεύγοντα τον Δεκέμβριο του 2016, είχαν ταυτόχρονα πωληθεί εντός του Δεκεμβρίου, βασιζόμενος στο γεγονός της μη καταχώρησης αυτών στα βιβλία ως αποθέματα λήξης της 31/12/2016.

Επειδή συμπερασματικά, στην προκειμένη περίπτωση, υφίστανται δελτία αποστολής, στοιχείο που ενισχύει την κρίση ότι η μεταφορά των συγκεκριμένων ειδών από την έδρα του προσφεύγοντος στην έδρα του πελάτη του έγινε με σκοπό την πώληση για λογαριασμό του τελευταίου, οπότε θα έπρεπε να είχε λάβει χώρα έκδοση τιμολογίων πώλησης εκ μέρους του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 110), ο έλεγχος καταλόγισε στον προσφεύγοντα ως εισόδημα από κεφάλαιο (τόκους) τα κάτωθι ποσά που αφορούν τόκους αλλοδαπής προέλευσης, που είχαν πιστωθεί σε λογαριασμό του στην τράπεζα με έδρα τη και δεν είχαν συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το κρινόμενο έτος:

Ημερομηνία	Περιγραφή	Ποσό (€)
11/3/2016	912,30
6/10/2016	824,94

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα εν λόγω ποσά δε θα πρέπει να φορολογηθούν, διότι όπως προκύπτει από τη συνολική εικόνα του ομολόγου, αυτό εμφάνισε τελικά ζημιά.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37, παρ. 1 του Ν. 4172/2013 «Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 40, παρ. 2 του Ν. 4172/2013 «Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%)».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν εισόδημα από δεδουλευμένους πιστωτικούς τόκους και τοκομερίδια από τραπεζικό ίδρυμα της αλλοδαπής.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή έως και την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία αναφορικά με την ανάλυση κεφαλαίου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων φορολογείται με βάση το πραγματικό του εισόδημα (όπως αυτό προσδιορίστηκε από τον έλεγχο και από την Υπηρεσία μας αντίστοιχα) και όχι με βάση το τεκμαρτό.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ κατά των υπ' αριθμ./2022 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Οριστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Πρόσθετα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (μη έκδοση 3 φορολογικών στοιχείων εσόδων)	14.305,04
Λογιστική διαφορά δαπάνης άνω των 500 χωρίς τραπεζικό μέσο εξόφλησης	0,00
Διαφορά εξόδων μεταξύ βιβλίων και δήλωσης	2.200,00
Προσαύξηση περιουσίας	5.394,91
Τόκοι ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης που δε δηλώθηκαν	11.596,02
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	159,52
Σύνολο	33.655,49

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

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	3.166,61 €	14.762,63 €	14.762,63 €	11.596,02 €
Ακίνητη περιουσία	5.985,00 €	5.985,00 €	5.985,00 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	21.080,20 €	62.196,00 €	37.585,24 €	16.505,04 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	5.394,91 €	5.394,91 €	5.394,91 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφ.	- €	159,52 €	159,52 €	159,52 €
Σύνολο	30.231,81 €	88.498,06 €	63.887,30 €	33.655,49 €
Φόρος που αναλογεί				
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	474,99 €	2.214,39 €	2.214,39 €	1.739,40 €
Ακίνητη περιουσία	897,75 €	897,75 €	897,75 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	4.713,26 €	20.988,20 €	10.106,54 €	5.393,28 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	1.780,32 €	1.780,32 €	1.780,32 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφ.	- €	23,93 €	23,93 €	23,93 €
Σύνολο	6.086,00 €	25.904,59 €	15.022,93 €	8.936,93 €

Φόρος που παρακρατήθηκε	474,96 €	1.957,78 €	1.957,78 €	1.482,82 €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	4.397,55 €	4.397,55 €	4.397,55 €	- €
Υπόλοιπο φόρου	1.213,49 €	19.549,26 €	8.667,60 €	7.454,11 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ		9.167,89 €	3.727,06 €	3.727,06 €
Εισφορά αλληλεγγύης	691,07 €	5.327,72 €	3.127,46 €	2.436,39 €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	4.713,26 €	4.713,26 €	4.713,26 €	- €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	7.267,82 €	39.408,13 €	20.885,38 €	13.617,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		32.140,31 €	13.617,56 €	

Β)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

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

Ανάλυση	Βάσει Ελέγχου
Χρεωστικό υπόλοιπο	3.156,49 €
Πρόστιμο ανακρίβειας	- €
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.156,49 €

Γ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 1.710,60 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.