



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 18/5/2023

Αριθμός απόφασης: **1223**

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' 20), 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) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά 1) της με αριθμό/2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, 2) της με αριθμό/2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, 3) της με αριθμό/2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, 4) της με αριθμό/2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, 5) της με αριθμό/2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού

έτους 2016, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και 6) της με αριθμό/2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

1. Με την υπ' αριθμ. /15.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 44.626,12 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., ύψους 22.313,06 €, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 9.244,25 €, ήτοι συνολικό ποσό 76.183,43 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στο ποσό των 139.268,62 €, έναντι του δηλωθέντος 29.298,58 €, καθώς από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν α) πιστώσεις για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή προέλευσης και θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρον 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε., ποσού 32.900,00 €, β) πιστώσεις για τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι σχετίζονται με την εμπορική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, ποσού 17.902,00 €, και γ) λογιστικές διαφορές λόγω μη εξόφλησης δαπανών αξίας άνω των 500 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου, ποσού 62.668,23 €.

2. Με την υπ' αριθμ. /15.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 65.821,50 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., ύψους 32.910,75 €, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 12.193,75 €, ήτοι συνολικό ποσό 110.926,00 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στο ποσό των 164.919,35 €, έναντι του δηλωθέντος 4.034,65 €, καθώς από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν α) πιστώσεις για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή προέλευσης και θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρον 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε., ποσού 4.200,00 €, β) πιστώσεις για τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι σχετίζονται με την εμπορική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, ποσού 39.355,18 €, και γ) λογιστικές διαφορές λόγω μη εξόφλησης δαπανών αξίας άνω των 500 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου, ποσού 198.707,19 €.

3. Με την με αριθμό/15.12.2022 Οριστική πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 636,57 € και το πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση διαμορφώθηκε στο ποσό των 7.690,22 €, έναντι του 11.275,99 € βάσει δήλωσης. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 136.729,01 €, έναντι του δηλωθέντος 118.827,01 € αφού προέκυψαν πιστώσεις που σχετίζονται με την εμπορική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, ποσού 17.902,00 €.

4. Με την με αριθμό/15.12.2022 Οριστική πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 13.030,92 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 150.066,10 €, έναντι του δηλωθέντος 110.710,91 € αφού προέκυψαν πιστώσεις που σχετίζονται με την εμπορική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, ποσού 39.355,19 €.

5. Με την υπ' αριθμ./15.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α§1 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.111,16 €, καθόσον δεν εξέδωσε σε δέκα (10) περιπτώσεις φορολογικό στοιχείο πώλησης για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., συνολικής καθαρής αξίας 17.902,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 4.222,33 €.

6. Με την υπ' αριθμ./15.12.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α§1 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 4.722,62 €, καθόσον δεν εξέδωσε σε επτά (7) περιπτώσεις φορολογικό στοιχείο πώλησης για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., συνολικής καθαρής αξίας 39.355,18 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.445,24 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όσον αφορά τις καταθέσεις από τον πρώην σύζυγό της, όπως ανέφερε και στο υπόμνημά της επί του ΣΔΕ, οι καταθέσεις των ποσών αυτών είχαν γίνει στο λογαριασμό της, προκειμένου να αποπληρωθεί το οφειλόμενο από την άνεργη κόρη τους δάνειο. Συνεπώς τα ποσά αυτά δεν είχαν κατατεθεί στα πλαίσια επαγγελματικής σχέσης, που άλλωστε δεν υπήρχε, ούτε προβάλλει ο έλεγχος, αλλά καθαρά στα πλαίσια της οικογενειακής σχέσης και ειδικότερα ως γονέων της κόρης τους Άλλωστε, με εξαίρεση την ύπαρξη υπαλληλικής σχέσης ή άλλου επαγγελματικού δεσμού, δεν είναι νοητή η αντιμετώπιση των καταθέσεων αυτών ως συνδεόμενων με την επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου. Θα μπορούσε να

χαρακτηρισθεί ίσως δωρεά, ή ταμειακή διευκόλυνση, όχι όμως εισόδημα που προϋποθέτει συγκεκριμένη πηγή.

- Σχετικά με την υπ' αριθμόν 303 πίστωση ύψους 17.000,00€ με ημερομηνία 23/05/2016, όπως ανέφερε και στο υπόμνημά της επί του ΣΔΕ, η πίστωση αυτή αφορά σε δανεισμό ποσού από την κ.
- Σχετικά με πιστώσεις α) υπ' αριθμόν 217 αξίας 1.914,03€, β) υπ' αριθμόν 253 αξίας 1.104,73€, και γ) υπ' αριθμόν 444 αξίας 1.360,57€, αδικαιολογήτως καταλογίζονται στην επιχείρησή ως μη αιτιολογημένες πιστώσεις, καθώς αφορούν ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ στον τραπεζικό λογαριασμό στην Τράπεζα από κέρδη ΟΠΑΠ όπως αυτό προκύπτει από τα παραστατικά της τράπεζας. Ως γνωστό τα κέρδη από τον ΟΠΑΠ, δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, και για το λόγο αυτό δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής τους στη φορολογική δήλωση, και ως εκ τούτου ο χαρακτηρισμός τους ως φορολογητέου εισοδήματος και δη από εμπορική δραστηριότητα δεν είναι σύννομος.
- Σχετικά με την υπ' αριθμόν 772 πίστωση ύψους 4.500,00€ με ημερομηνία 21/11/2016, η πίστωση αυτή αφορά σε προκαταβολή από τον αγοραστή για την αγορά αυτοκινήτου για την εκδόθηκε του υπ' αριθμόν 59 τιμολόγιο πώλησης αξίας (μετά του Φ.Π.Α.) 6.167,00€ με ημερομηνία 23.11.2016.
- Σχετικά με την υπ' αριθμόν 1131 πίστωσης ύψους 1.680,42€ με ημερομηνία 13.03.2017, και 1868 πίστωση 3050,00 ευρώ αυτές αποτελούν κατάθεση τραπεζικών επιταγών και εσφαλμένα καταλογίζονται ως μη αιτιολογημένες πιστώσεις, έχει υποβάλει αίτηση στην τράπεζα και θα προσκομίσει τα σώματα των επιταγών όταν τα παραλάβει.
- Σχετικά με τις παρακάτω πιστώσεις: α) υπ' αριθμόν 1410 της 01/06/2017 αξίας 3000,00€, β) υπ' αριθμόν 1425 της 06/06/2017 αξίας 2000,00€ γ) υπ' αριθμόν 1431 της 08/06/2017 αξίας 1000,00€. δ) υπ' αριθμόν 1594 της 14/07/2017 αξίας 1700,00€, ε) υπ' αριθμόν 1605 της 17/07/2017 αξίας 1000,00€, στ) υπ' αριθμόν 1628 της 26/07/2017 αξίας 1200,00€, και ζ) υπ' αριθμόν 1651 της 31/7/2017 αξίας 14000,00€, αυτές προέρχονται από τα ταμειακά διαθέσιμα της επιχείρησής της, δηλαδή από πρόσφατες και απώτερες χρονικά πωλήσεις οχημάτων, όπως αυτές απεικονίζονται στο προσκομισθέν βιβλίο εσόδων, των ετών 2016 και 2017.
- Σχετικά με τις α) υπ' αριθμόν 1993 της 28/11/2017 αξίας 15.385,38€ και β) υπ' αριθμόν 1390 της 30/05/2017 αξίας 2128,00€ πιστώσεις, ενόψει του ότι τα ποσά δεν είναι ακέραια, αλλά με δεκαδικά ψηφία, προκύπτει με σαφήνεια ότι πρόκειται είτε για κατάθεση επιταγής είτε για μεταφορά. Έχουν ζητηθεί τα σχετικά έγγραφα από την Τράπεζα που όμως δεν της έχουν ακόμα δοθεί και θα προσκομισθούν αμέσως μόλις δοθούν. Επισυνάπτεται η σχετική αίτηση.

- Σχετικά με την πίστωση υπ' αριθμόν 1679 της 09/08/2017 αξίας 7000,00€, ο κ. αγόρασε από την επιχείρησή της αυτοκίνητο ΙΧ με την υπ' αριθμόν 32 απόδειξη λιανικής πώλησης, με αξία αυτοκινήτου 26.399,00€ και ημερομηνία πώλησης την 02/10/2017. Η επιχείρηση αρχικά έλαβε ως προκαταβολή για την αγορά του αυτοκινήτου τα 7.000,00€ στις 09/08/2017. Κατόπιν έγινε ανταλλαγή και με το ΤΑΓ ΝΟ 6 αξίας 8000,00€ έλαβε η επιχείρησή το δικό του ΙΧ στις 21/09/2017. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β του ν.4172/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1158/24.10.2016 «Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 σε περίπτωση συμψηφισμού αμοιβαίων ανταπαιτήσεων αντισυμβαλλομένων», διευκρινίζεται ρητά ότι σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, όπως συμβαίνει και στη συγκεκριμένη περίπτωση με τον κ., επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, το οποίο ισχύει και σε περιπτώσεις ανταλλαγής.
- Ως προς τι μη εκπεστέες δαπάνες αλλοδαπής: Η επιχείρησή της έχει ως αντικείμενο, μεταξύ άλλων, την εμπορία μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, και εν γένει οχημάτων. Στα πλαίσια αυτά αγοράζει από τη Γερμανία από συγκεκριμένες επιχειρήσεις, μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, τα οποία και μετά τους αναγκαίους ελέγχους από τα όργανα της τελωνειακής αρχής, για τη νομιμότητα της ενδοκοινοτικής συναλλαγής, πωλεί στους ενδιαφερόμενους. Ενόψει της διενέργειας των επίμαχων αγορών στη Γερμανία, όπου δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής του συμφωνηθέντος ποσού μέσω τραπεζής, το συμφωνηθέν ποσό καταβάλλονταν τοις μετρητοίς.
- Ως προς τι μη εκπεστέες δαπάνες ημεδαπής:
 - Σχετικά με το ΤΙΜ 370435/09.12.2016, καθαρής αξίας 903,70 €, από την επιχείρηση με επωνυμία «.....», η εν λόγω δαπάνη, η εξόφληση έγινε με πιστωτική κάρτα κι επιφυλάσσεται να προσκομίσει την κίνηση του λογαριασμού της πιστωτικής κάρτας της, την οποία έχει ήδη ζητήσει.
 - Σχετικά το ΤΠΑ 56/01.10.2017, καθαρής αξίας 14.500,00 €, από την επιχείρηση με επωνυμία «.....» έχει εξοφληθεί σύμφωνα με το Νόμο, με τμηματικές καταθέσεις σε διαδοχικές ημερομηνίες μέσω του λογαριασμού όψεως της επιχείρησής της προς το λογαριασμό όψεως της «.....» που διατηρεί στην τράπεζα «.....», ως εξής: α) 04.08.2017 κατάθεση ποσού ύψους 3.600,00€, β) 27.06.2018 κατάθεση ποσού ύψους 4.000,00€, γ) 12.07.2018 κατάθεση ποσού ύψους 5.000,00€.
 - Σχετικά με την εγγραφή που αφορά σε τιμολόγιο αγοράς αυτοκινήτου από ιδιώτη με όνομα την 21/09/2017, καθαρής αξίας 8.000,00 € ισχύουν όσα ανέφερε παραπάνω.
 - Σχετικά με την εγγραφή που αφορά σε τιμολόγιο αγοράς αυτοκινήτου από ιδιώτη με αριθμ. 07/11.12.2017 με όνομα την, καθαρής αξίας 17.000,00 €, η επιχείρησή της αγόρασε από την κ. (ιδιώτη) ένα αυτοκίνητο μάρκας BMW (Αριθμός Κυκλοφορίας:

.....) με τίμημα 17.000,00€, το οποίο δεν εξοφλήθηκε χρηματικά αλλά με ανταλλαγή δύο αυτοκινήτων της επιχείρησής της: α) ένα αυτοκίνητο μάρκας Nissan τύπου Juke (Αριθμός Κυκλοφορίας:), και β) ένα αυτοκίνητο μάρκας Fiat τύπου 500 (Αριθμός Κυκλοφορίας:), τα οποία, ως προϊόντα της ανταλλαγής μεταβιβάστηκαν σε συγγενικά πρόσωπα της κ. και συγκεκριμένα στις α) και β) Ως εκ τούτου λόγω της ανταλλαγής των αυτοκινήτων δεν υφίσταται τραπεζική συναλλαγή. Όπως δήλωσε στον έλεγχο, η κ. είναι η πεθερά της καςκαι η κ η γιαγιά του συζύγου της.

- Ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων στην προκειμένη περίπτωση και εν συνεχεία ο προσδιορισμός των εκροών του οφειλόμενου ΦΠΑ έγινε αποκλειστικά και μόνο με βάση τα δεδομένα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος και ως εκ τούτου αντίκειται και στις υπερισχύουσες του εθνικού δικαίου διατάξεις της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, όπως έχουν ερμηνευθεί από το Δικαστήριο της ΕΕ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§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 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ: «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.»

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα, με έδρα στη ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ και αντικείμενο «ΕΝΟΙΚΙΑΣΗ & ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ & ΕΛΑΦΡΩΝ ΜΗΧΑΝΟΚΙΝΗΤΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ», διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2016 και 2017 δυνάμει της/04.07.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε στον έλεγχο ότι οκτώ (8) πιστώσεις συνολικού ποσού 15.900,00 € το έτος 2016 αφορούν πιστώσεις από τον πρώην σύζυγό της για την κάλυψη των δόσεων του δανείου της κόρης τους, πλην όμως δεν προσκομίσθηκαν ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι ο καταθέτης ήταν ο πρώην σύζυγος της προσφεύγουσας, ούτε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά ανακατευθύνθηκαν σε δανειακούς λογαριασμούς της κόρης της προσφεύγουσας. Επίσης, όπως προκύπτει από το σύστημα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ο, ο οποίος είναι επιτηδευματίας με κύρια δραστηριότητα ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΟΔΙΚΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΟΧΗΜΑΤΑ-ΨΥΓΕΙΑ, δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις προκειμένου να μπορεί να εξαχθεί συμπέρασμα ως προς το εάν είχε τη δυνατότητα να καταβάλει το ως άνω ποσό, ενώ έχει συνολικές φορολογικές οφειλές ποσού 566.831,47 €.

Επειδή σχετικά με την επικαλούμενη λήψη δανείου από την την οποία ο έλεγχος απέρριψε καθόσον δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον εν λόγω ισχυρισμό (όπως σύμβαση δανείου, τραπεζικά παραστατικά από τα οποία να προκύπτει η επιστροφή του ποσού κ.α.), ενώ δεν έχει συμπεριληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας ως χρηματικό ποσό που προέρχεται από δάνειο, αλλά ούτε και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της δανειοδότριας ως τεκμήριο κατ' άρθρο 17 περ. δ' του ΚΦΕ, δεν προσκομίσθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή πρόσθετα στοιχεία.

Επειδή ως προς τα ποσά που η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελούν κέρδη ΟΠΑΠ δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να επιβεβαιώνουν τον εν λόγω ισχυρισμό ενώ ο έλεγχος έχει δικαιολογήσει τα ποσά για τα οποία προσκομίσθηκαν βεβαιώσεις από την προσφεύγουσα, ή απεστάλησαν στοιχεία από την

Επειδή ως προς την υπ' αριθμόν 772 πίστωση ύψους 4.500,00€ με ημερομηνία 21/11/2016, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορά σε προκαταβολή από τον αγοραστή για την αγορά αυτοκινήτου για την εκδόθηκε του υπ' αριθμόν 59 τιμολόγιο πώλησης αξίας (μετά του Φ.Π.Α.) 6.167,00€ με ημερομηνία 23.11.2016.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης, το υπ' αριθμ. 59/23-11-2016 τιμολόγιο πώλησης συνολικής αξίας με ΦΠΑ 6.167,00€ εξοφλήθηκε σε τρεις τμηματικές πιστώσεις συγκεκριμένα: α) την πίστωση με αριθμό 1281/ 26-04-2017 και αξίας ευρώ 1.322,00, β) την πίστωση με αριθμό 1310/03-05-2017 και αξίας ευρώ 1.660,00 και γ) την πίστωση με αριθμό 772/21-11-2016 και αξίας ευρώ 4.500,00. Η συνολική αξία των τριών

πιστώσεων είναι 7.482,00 ευρώ με αποτέλεσμα να προκύπτει διαφορά με το εκδοθέν τιμολόγιο ύψους 1.315,00 ευρώ (=7.482,00-6.167,00) ποσό στο οποίο μειώθηκε η πίστωση με αριθμό 772/21-11-2016, η οποία αιτιολογήθηκε μερικώς από τον έλεγχο σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Επειδή οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα υπ' αριθμ. 1410, 1425, 1431, 1594, 1605, 1628, 1868, 1993 και 1390 πιστώσεις έχουν ήδη αιτιολογηθεί από τον έλεγχο.

Επειδή η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η πίστωση με αριθμό 1679/09-08-2017 αξίας 7.000,00 € αφορά στο τιμολόγιο Νο32/02-10-2017, πλην όμως ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το εν λόγω τιμολόγιο εξοφλήθηκε εν μέρει με τμηματικές καταβολές στις εξής ημερομηνίες 12/09/2017 με αξία πίστωσης 1.200,00 €, στις 10/10/2017 με αξία πίστωσης 2.700,00€, στις 13/11/2017 με αξία πίστωσης 1.400,00 ευρώ και στις 15/12/2017 με αξία πίστωσης 1.480,00€ οι οποίες έγιναν και δεκτές από τον έλεγχο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθμ. 1651/2017 πίστωση, ποσού 14.000,00 €, προέρχεται από τα ταμειακά διαθέσιμα της επιχείρησής της, πλην όμως, από τον έλεγχο προέκυψε ότι αφενός πλήθος παραγωγικών δαπανών εξοφλήθηκαν σε μετρητά, αφού εντοπίστηκαν παραστατικά δαπανών άνω των 500 € που εξοφλήθηκαν με μετρητά, ύψους 62.668,23 € για το 2016 και 198.707,19 € το 2017, και αφετέρου μεγάλο μέρος των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας έχει περάσει από το τραπεζικό σύστημα και έχει χρησιμοποιηθεί για να αιτιολογήσει πιστώσεις συνολικού ύψους 263.313,09 € για το 2016 και 201.286,64 € για το 2017. Συνεπώς δεν δύναται να προκύψουν διαθέσιμα μετρητά προς κατάθεση.

Επειδή στο άρθρο 23 περ. β' του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ... β) 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 στην ΠΟΛ. 1216/01.10.2014 αναφέρονται τα εξής:

«2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών,

παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν όφειλε να εξοφλήσει τις αγορές της επιχείρησής της από τη Γερμανία με τραπεζικό μέσο απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σχετικά με την εγγραφή που αφορά σε τιμολόγιο αγοράς με αριθμ. ΤΑΓ06/21-09-2017 καθαρής αξίας 8.000,00 έγινε δεκτή η ανταλλαγή αυτοκινήτων από τον έλεγχο και ο συμψηφισμός του με την Α.Λ.Π 23/02-10-2017 και δεν έχουν ληφθεί στον προσδιορισμό των οριστικών πράξεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή σχετικά με το ΤΙΜ 370435/09-12-2016, καθαρής αξίας 903,70 ευρώ, επί του οποίου αναφέρεται ότι πληρώθηκε τοις μετρητοίς, δεν προσκομίσθηκε παραστατικό τραπεζικής πληρωμής.

Επειδή για τις λοιπές δαπάνες εσωτερικού που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. β' του ν. 4172/2013 δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000): 3. «Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή η προσφεύγουσα προβάλλει τους ίδιους ισχυρισμούς που προέβαλε κ στον έλεγχο, οι οποίοι απορρίφθηκαν για τους λόγους που αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου και δεν προσκομίζει στοιχεία προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί των οποίων εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ./2022,/2022,/2022,/2022,/2022 και/2022 προσβαλλόμενων πράξεων.

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

A. Φορολογικό έτος 2016:

1. Φόρος Εισοδήματος:

Φόρος Εισοδήματος	44.626,12
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	22.313,06
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	9.244,25
Σύνολο	76.183,43

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος υπ' αριθμ./15.12.2022)

2. Φ.Π.Α.:

Χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή	636,57
Σύνολο φόρου για έκπτωση	7.690,22

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. υπ' αριθμ./15.12.2022)

3. Πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 Κ.Φ.Δ.:

Πράξη Επιβολής Προστίμου υπ' αριθμ./15.12.2022: **2.111,16 €**

B. Φορολογικό έτος 2017:

1. Φόρος Εισοδήματος:

Φόρος Εισοδήματος	65.821,50
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	32.910,75

Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	12.193,75
Σύνολο	110.926,00

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος υπ' αριθμ./15.12.2022)

2. Φ.Π.Α.:

Χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή	13.030,92
---------------------------------	-----------

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. υπ' αριθμ./15.12.2022)

3. Πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 Κ.Φ.Δ.:

Πράξη Επιβολής Προστίμου υπ' αριθμ./15.12.2022: **4.722,62 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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

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.