



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-5-2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Αριθμός απόφασης:1397

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, με έδρα την οδός και, κατά της με αριθμό/24-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος - Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

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

Επί της από **27-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/**24-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2018– 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό ποσό φόρου 24.193,65 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 13.130,09 €, πλέον ειδικής εισοφράς αλληλεγγύης ποσού 4.300,62 € ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **41.624,36 €**.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 24/12/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς

Ιστορικό:

Με την υπ' αριθ./2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, διενεργήθηκε έλεγχος στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018. Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελίδα 27), ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ περί εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου και στο πλαίσιο αυτό αφού κρίθηκε ως καταλληλότερη μέθοδος η ανάλυση ρευστότητας προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα και με έμμεσο τρόπο και συγκρινόμενο με το φορολογητέο εισόδημα όπως αυτό προσδιορίσθηκε με τις γενικές διατάξεις τελικώς το φορολογητέο αποτέλεσμα για κάθε φορολογικό έτος ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΤΟ ΜΕΓΙΣΤΟ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
2016	101.379,60	-85.375,05	116.407,29	116.407,29	15.027,69
2017	68.173,99	-58.708,58	93.010,51	93.010,51	24.836,52
2018	20.724,86	79.573,19	74.836,21	79.573,19	58.848,33

Σημειώνεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος με τις γενικές διατάξεις διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές που αφορούσαν σε δαπάνες άνω των 500,00 ευρώ οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσω και συγκεκριμένα ανά φορολογικό έτος διαπιστώθηκαν τα εξής :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ
2016	15.027,69
2017	24.836,52
2018	54.111,35

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων εκδόθηκαν οι σχετικές οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της με αριθμό**24-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, και ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η ως άνω πράξη προβάλλοντας κατά βάση ισχυρισμούς ως

προς το ότι η φορολογική μεταχείριση των μη εξοφλημένων μέσω τραπεζής αγαθών είναι μη σύνομη έναντι βασικών νόμων περί την αγορά και την ιδιοκτησία και αντισυνταγματική. Παρά ταύτα, παραθέτει τα ακόλουθα προσκομίζοντας σχετικά τραπεζικά έγγραφα :

«ΣΤΗΝ ΑΕ πληρώθηκαν: στις 2.7.2018 ευρώ 1.458,48 μέσω της με αριθμό εντολής Στις 13.12.2018 ευρώ 830 μέσω της με κωδ. συναλλαγής ...
..... Σύνολο 2.288,48 ΕΥΡΩ. .

Στην ΑΕ πληρώθηκαν 1.535,73 ευρώ μέσω της με αρ. συναλλαγής
Για την ΑΕ πληρώθηκαν:

6.2.2018 ευρώ 2.000 μέσω της με αρ. εντολής

1.8.18 « 2.000 « « « « « «

22.8.18 « 2.000 « « κωδ. συναλ.

27.8.18 « 4.811,10» «» « εντολής

28.9.18 ' ' 3.000 ' ' ' ' κωδ. συν/γής

8.10.18 ' ' 2.000 ' ' ' ' ' ' ' '

22.10.18 ' 1.500 ' ' ' ' ' ' ' '

ΣΥΝΟΛΟ: 17.311,10 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

10.1.18 ΕΥΡΩ 1.780,00 μέσω της

25.7.18 " 2.200,00 " " " "

12.9.18 " 1.750 " " " "

8.10.18 " 2.000 " " " "

8.4.18 " 1.850 " " με κωδ. συν/γής

12.6.18 " 1.000 " " " " " "

18.7.18 " 2.000 " " " " " "

23.11.18 " 1.350 " " " " " "

ΣΥΝΟΛΟ: 13.930 ΕΥΡΩ

Στην κατεβλήθησαν :

6.5.19 ευρώ 3.000 μέσω της με κωδ, συν/γής

8.7.19 " 1.000 " " " "

10.7.19 " 1.000 " " " "

23.7.19 " 1.500 " " " "

Συνολο: 6.500 ευρώ

Στην ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

12.1.22 ΕΥΡΩ 2.000 μέσω της

25.7.22 ΕΥΡΩ 2.200 μέσω της

Σύνολο: 4.200 ευρώ

Στην ΕΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ

12.2.2018 ΕΥΡΩ 830, 78 ΜΕΣΩ ΑΠΕ 77

ΣΤΟΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

29.10.2018 ΕΥΡΩ 685,63 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡ. ΕΝΤΟΛΗΣ

11.10.18 " 200 " " " " " "

ΣΥΝΟΛΟ: 885,63 ΕΥΡΩ

ΣΤΟΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

17.9.2018 ΕΥΡΩ 661,54 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡΙΘ.ΕΝΤΟΛΗΣ

ΣΤΗΝ ΑΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

22.11.2018 645,00 ΕΥΡΩ ΜΕΣΩ ΜΕ ΕΡΙΘ.ΕΝΤΟΛΗΣ ΣΤΟΝ

..... ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

23.8.18 ΕΥΡΩ 1086,24 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡΙΘ ΕΝΤΟΛΗΣ

12.7.18 " 348,00 " " " " " "

ΣΥΝΟΛΟ: 1.434,24 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΕΠΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

7.12.18 ΕΥΡΩ 693,16 ΜΕΣΩ

2.11.18 " 1.873,54 " " " "

ΣΥΝΟΛΟ: 2.566,70 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

20.3.2018 ΕΥΡΩ 698,59 ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΜΕ ΚΩΔ. ΣΥΝ/ΓΗΣ

30.3.2018 " 265,24 " " ΜΕ ΑΡΙΘ. ΕΝΤΟΛΗΣ

ΣΥΝΟΛΟ: 963,83 ΕΥΡΩ.

Στους οε, στις 6.8.2018 πληρώθηκε ποσόν 1.836,44 ευρώ μέσω τρ..... με κωδ. συναλλαγής

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 ορίζονται τα εξής :

«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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- 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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013 ορίζονται τα εξής :

«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, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/23-7-2013), ορίζουν ότι:

«Άρθρο 28 - Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή στο άρθρο 27 του ΚΦΔ ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε.2015/2020** με θέμα “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ”, ορίζονται τα εξής:

Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 . Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του Ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει....».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1050/2014 με θέμα “ Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β , γ και ε της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν . 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού.”, μεταξύ άλλων ορίζονται τα εξής:

ΆΡΘΡΟ 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

«Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσβαίσεως φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.».

Επειδή, με τα άρθρα 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

άρθρο 28 παρ. 2

«... Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

άρθρο 64

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«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 ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της με αριθμό/24-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, και ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η ως άνω πράξη προβάλλοντας κατά βάση ισχυρισμούς ως προς το ότι η φορολογική μεταχείριση των μη εξοφλημένων μέσω τραπέζης αγαθών είναι μη σύνομη έναντι βασικών νόμων περί την αγορά και την ιδιοκτησία και αντισυνταγματική. Παρά ταύτα, ως αναφέρει, παραθέτει τα ακόλουθα προσκομίζοντας σχετικά τραπεζικά έγγραφα :

«ΣΤΗΝ ΑΕ πληρώθηκαν: στις 2.7.2018 ευρώ 1.458,48 μέσω της με αριθμό εντολής Στις 13.12.2018 ευρώ 830 μέσω της με κωδ. συναλλαγής Σύνολο 2.288,48 ΕΥΡΩ. .

Στην ΑΕ πληρώθηκαν 1.535,73 ευρώ μέσω της με αρ. συναλλαγής

Για την ΑΕ πληρώθηκαν:

6.2.2018 ευρώ 2.000 μέσω της με αρ. εντολής
 1.8.18 « 2.000 « « « « «
 22.8.18 « 2.000 « « κωδ. συναλ.
 27.8.18 « 4.811,10» «» « εντολής
 28.9.18 ' ' 3.000 ' ' ' ' κωδ. συν/γής
 8.10.18 ' ' 2.000 ' ' ' ' ' ' ' '
 22.10.18 ' 1.500 ' ' ' ' ' ' ' '

.....
ΣΥΝΟΛΟ: 17.311,10 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

10.1.18 ΕΥΡΩ 1.780,00 μέσω της
 25.7.18 ' 2.200,00 ' ' '
 12.9.18 ' 1.750 ' ' '
 8.10.18 ' 2.000 ' ' '
 8.4.18 ' 1.850 ' ' με κωδ. συν/γής
 12.6.18 ' 1.000 ' ' ' ' ' ' '
 18.7.18 ' 2.000 ' ' ' ' ' ' '
 23.11.18 ' 1.350 ' ' ' ' ' ' '

ΣΥΝΟΛΟ: 13.930 ΕΥΡΩ

Στην κατεβλήθησαν :

6.5.19 ευρώ 3.000 μέσω της με κωδ, συν/γής
 8.7.19 ' 1.000 ' '
 10.7.19 ' 1.000 ' ' '
 23.7.19 ' 1.500 ' ' '

Συνολο: 6.500 ευρώ

Στην ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

12.1.22 ΕΥΡΩ 2.000 μέσω της
 25.7.22 ΕΥΡΩ 2.200 μέσω της
Σύνολο: 4.200 ευρώ

Στην ΕΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ

12.2.2018 ΕΥΡΩ 830, 78 ΜΕΣΩ ΑΠΕ 77

ΣΤΟΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

29.10.2018 ΕΥΡΩ 685,63 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡ. ΕΝΤΟΛΗΣ
 11.10.18 ' 200 ' ' ' ' ' '

ΣΥΝΟΛΟ: 885,63 ΕΥΡΩ

ΣΤΟΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

17.9.2018 ΕΥΡΩ 661,54 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡΙΘ.ΕΝΤΟΛΗΣ

ΣΤΗΝ ΑΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

22.11.2018 645,00 ΕΥΡΩ ΜΕΣΩ ΜΕ ΕΡΙΘ.ΕΝΤΟΛΗΣ

ΣΤΟΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

23.8.18 ΕΥΡΩ 1086,24 ΜΕΣΩ ΜΕ ΑΡΙΘ ΕΝΤΟΛΗΣ
 12.7.18 ' 348,00 ' ' ' ' ' '

ΣΥΝΟΛΟ: 1.434,24 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΕΠΕ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

7.12.18 ΕΥΡΩ 693,16 ΜΕΣΩ

2.11.18 ' 1.873,54 ' '

ΣΥΝΟΛΟ: 2.566,70 ΕΥΡΩ

ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ:

20.3.2018 ΕΥΡΩ 698,59 ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΜΕ ΚΩΔ. ΣΥΝ/ΓΗΣ

30.3.2018 ' 265,24 ' 'ΜΕ ΑΡΙΘ. ΕΝΤΟΛΗΣ

.....**ΣΥΝΟΛΟ: 963,83 ΕΥΡΩ.**

Στους σε, στις 6.8.2018 πληρώθηκε ποσόν 1.836,44 ευρώ μέσω τρ.
με κωδ.συναλλαγής».

Επειδή, η φορολογική αρχή στην εισήγηση απόψεών της επί των ανωτέρω ισχυρισμών και των σχετικών προσκομισθέντων στοιχείων αναφέρει ότι αποδέχεται τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και συνεπώς κατόπιν αξιολόγησης των προσκομισθέντων στοιχείων κρίνει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης και τελικώς προσδιορίζει τις τελικές λογιστικές διαφορές από το ποσό των **54.111,35 ευρώ** στο ποσό των **14.915,00 ευρώ**. Κατόπιν των ανωτέρω το τελικό φορολογητέο εισόδημα για το υπό κρίση φορολογικό έτος έχει ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΤΟ ΜΕΓΙΣΤΟ)	ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΕΠΙΝΑΝ ΔΕΚΤΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ ΑΠΟΨΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΔΕΔ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (ΤΟ ΜΕΓΙΣΤΟ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ
2018	20.724,86	79.573,19	74.836,21	79.573,19	39.196,35	35.639,86	79.573,19	58.848,33

Από τον ανωτέρω πίνακα διαπιστώνεται ότι το τελικό φορολογητέο εισόδημα δεν διαφοροποιείται καθότι εξακολουθεί και είναι μέγιστο το εισόδημα όπως αυτό έχει προσδιορισθεί με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, και την επικύρωση της με αριθμό/24-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος – Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καθότι ως ανωτέρω αναφέρθηκε τροποποιείται το φορολογητέο εισόδημα ως προς τις γενικές διατάξεις χωρίς ωστόσο να μεταβάλλεται η φορολογική διαφορά όπως αυτή έχει προσδιορισθεί με την ανωτέρω πράξη.

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

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου ΦΠΑ	24.193,65
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	13.130,09
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	4.300,62
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	41.624,36

(ως η με αριθμό/24-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος – Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών.
Η Προϊσταμένη της

Ακριβές Αντίγραφο

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.

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**