



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/06/2023

Αριθμός απόφασης: 564

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07/02/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ....., που εδρεύει στον ..... κατά των κατωτέρω πράξεων που εξέδωσε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

1. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016
2. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

3. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018
4. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2016 έως 31/12/2016
5. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2017 έως 31/12/2017
6. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2018 έως 31/12/2018
7. της υπ' αριθμ...../13-12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>A</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016
8. της υπ' αριθμ. ....../13-12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>A</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017
9. της υπ' αριθμ. ....../13-12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>A</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018
10. της υπ' αριθμ. ....../13-12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018

5. Των ως άνω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καθώς και την από 13/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ, έκθεση ελέγχου προστίμου κύρωσης ΚΦΔ (άρθρου 58<sup>A</sup>), έκθεση ελέγχου προστίμου κύρωσης ΚΦΔ (άρθρου 54) και επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητούνται οι ακυρώσεις.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... 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...../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με την οποία προέκυψε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 42.126,68 ευρώ, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 21.063,34 ευρώ και μετά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.519,48 ευρώ, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε συνολικό ποσό 71.709,50 ευρώ.
2. Με την υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με την οποία προέκυψε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.459,83 ευρώ, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.729,92 ευρώ και μετά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.323,65 ευρώ, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε συνολικό ποσό 9.513,40 ευρώ.
3. Με την υπ' αριθμ...../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με την οποία προέκυψε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 28.610,59 ευρώ, μετά

προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 14.305,30 ευρώ και μετά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.608,88 ευρώ, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε συνολικό ποσό 48.524,77 ευρώ.

4. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2016 έως 31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, αναγνωρίστηκε ποσό προς έκπτωση από το φόρο εκροών ποσό ύψους 74.722,93 ευρώ ενώ το ποσό προς έκπτωση βάσει των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ανέρχεται σε ποσό ύψους 90.544,40 ευρώ, ήτοι μείωση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ βάσει ελέγχου ποσού 15.831,47 ευρώ.
5. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2017 έως 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, αναγνωρίστηκε ποσό προς έκπτωση από το φόρο εκροών ποσό ύψους 71.165,65 ευρώ ενώ το ποσό προς έκπτωση βάσει των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ανέρχεται σε ποσό ύψους 94.330,82 ευρώ, ήτοι μείωση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ βάσει ελέγχου ποσού 23.165,17 ευρώ.
6. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου από 01/01/2018 έως 31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, αναγνωρίστηκε ποσό προς έκπτωση από το φόρο εκροών ποσό ύψους 51.205,75 ευρώ ενώ το ποσό προς έκπτωση βάσει των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ανέρχεται σε ποσό ύψους 81.148,98 ευρώ, ήτοι μείωση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ βάσει ελέγχου ποσού 29.943,23 ευρώ.
7. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ ποσού 3.036,00 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (165 ΑΠΥ και 2 ΤΠΥ) και ανακριβής έκδοση ως προς την αξία 4 ΑΠΥ, συνολικής αξίας 64.775,53 ευρώ.
8. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ ποσού 3.229,62 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (158 ΑΠΥ και 1 ΤΠΥ) και ανακριβής έκδοση ως προς την αξία 8 ΑΠΥ, συνολικής αξίας 47.834,00 ευρώ.
9. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ ποσού 2.352,79 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (74 ΑΠΥ και 1 ΤΠΥ) και ανακριβής έκδοση ως προς την αξία 3 ΑΠΥ και 1 ΤΠΥ, συνολικής αξίας 34.847,38 ευρώ.
10. Με την υπ' αριθ. ....../13-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 500,00 ευρώ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ.

## Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθμόν ....../19-06-2020 εντολή μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ καθώς και Ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των

φορολογικών περιόδων από 01/01/2016 έως 31/12/2018 διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος Φ.Π.Α., Εισοδήματος και Ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία και έχει ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, ο οποίος οδήγησε στην έκδοση των ακόλουθων πράξεων ανά κατηγορία φορολογίας.

**α) Ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος:**

Αρ. Πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. έτος	Διαφορά φορολογητέας ύλης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο άρθ.58 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	110.234,31	42.126,68	21.063,34	8.519,48	71.709,50
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2017	23.244,02	5.459,83	2.729,92	1.323,65	9.513,40
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2018	81.361,04	28.610,59	14.305,30	5.608,88	48.524,77
	<b>Σύνολα</b>		<b>214.839,37</b>	<b>76.197,10</b>	<b>38.098,56</b>	<b>15.452,01</b>	<b>129.747,67</b>

Οι ανωτέρω διαφορές ελέγχου προέκυψαν από:

**1)Λογιστικές διαφορές για τα φορολογικά έτη 2016,2017 και 2018 που προήλθαν από τον έλεγχο των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα όπως αναλυτικά αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ.30-42) και οι οποίες παρατίθενται αναλυτικά στο κάτωθι πίνακα ανά φορολογικό έτος:**

Λογιστικές Διαφορές/Φορολογικό έτος	2016	2017	2018
Αποσβέσεις Επιχορηγούμενων Παγίων	7.629,28	7.404,10	7.404,10
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	2.526,81	126,80	5.501,29
Δαπάνες άνω των 500€ για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφλησή τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής	1.970,39	3.650,62	3.719,99
Τιμολόγια Προμηθευτή "....." (άρ.23 του ν.4172/2013,άρ.38 του ΚΦΔ, σελ. 42 της έκθεσης)	30.890,00	0,00	0,00
Εσφαλμένη μεταφορά αθροισμάτων των λογιστικών εγγραφών στα λογιστικά αρχεία	0,00	300,02	0,00

<b>Σύνολο</b>	<b>43.016,48</b>	<b>11.481,54</b>	<b>16.625,38</b>
---------------	------------------	------------------	------------------

2) **Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα** τα οποία προέκυψαν από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων για την παροχή των υπηρεσιών του προσφεύγοντα. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων προήλθαν από: α) έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων των λογαριασμών του προσφεύγοντα για τις οποίες υπάρχουν επώνυμες τραπεζικές πιστώσεις πελατών, β) τη λίστα πελατών της αλλοδαπής εταιρείας ..... όπου αναγράφονται τα ονόματα των πελατών που έλαβαν τις υπηρεσίες του προσφεύγοντα, τα ποσά που κατέβαλαν καθώς και τις ημερομηνίες που διέμειναν στους χώρους του καθώς και γ) λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αναλύονται στον παρακάτω πίνακα. Τα προσδιορισθέντα ποσά των αποκρυβέντων ακαθάριστων εσόδων διαμορφώθηκαν σε 65.002,63 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016,σε 54.393,30 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και σε 34.847,39 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και συγκεκριμένα προέρχονται από:

<b>Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα/Φορολογικό έτος</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Μη/ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων από επώνυμες τραπεζικές πιστώσεις πελατών (σελ.30-42 της έκθεσης ελέγχου)	26.857,86	6.874,02	34.847,39
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε πελάτες της ηλεκτρονικής πλατφόρμας ..... (σελ.12,15,19-23,29 της έκθεσης ελέγχου)	37.917,63	40.959,99	0,00
Μη καταχώρηση τιμολογίων στα λογιστικά αρχεία της ατομικής επιχείρησης(σελ.7 της έκθεσης ελέγχου)	227,14	0,00	0,00
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων μετά από προληπτικό έλεγχο(σελ.42 της έκθεσης ελέγχου)	0,00	6.559,29	0,00
<b>Σύνολο Αποκρυβέντων Ακαθάριστων Εσόδων</b>	<b>65.002,63</b>	<b>54.393,30</b>	<b>34.847,39</b>

Κατόπιν των ανωτέρω και αφού στα δηλωθέντα αποτελέσματα προστέθηκαν τα αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα και οι λογιστικές διαφορές τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως:

<b>Καθαρά αποτελέσματα</b>	<b>2016</b>		<b>2017</b>		<b>2018</b>	
	<b>Δήλωση</b>	<b>Έλεγχος</b>	<b>Δήλωση</b>	<b>Έλεγχος</b>	<b>Δήλωση</b>	<b>Έλεγχος</b>
Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρ.δραστηριότητα	-3.440,30	104.578,81	-45.607,32	20.267,52	21.539,27	73.012,04
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	14.461,52	124.695,83	14.018,41	37.262,43	10.393,13	91.754,17

3) **Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ.4 του Κ.Φ.Ε.** ύψους 5.655,50 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016, ύψους 2.976,50 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017, ύψους 8.349,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018,η οποία προέρχεται από τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά έγγραφα ή δικαιολογητικά που να τις αιτιολογούν.

**β) Ως προς τη Φορολογία ΦΠΑ:**

Αρ. Πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογητέων εκροών	Διαφορά φορολογητέων εισροών	Διαφορά φόρου εκροών	Διαφορά υπολοίπου φόρου εισροών	Μείωση πιστωτικού υπολοίπου
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ	1/1/2016-31/12/2016	64.912,66	33.784,32	12.616,47	3.215,00	15.831,47
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ	1/1/2017-31/12/2017	54.393,29	126,80	7.311,94	15.853,23	23.165,17
...../2022	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ	1/1/2018-31/12/2018	34.847,37	5.501,29	4.705,58	25.237,65	29.943,23
	<b>Σύνολα</b>		<b>154.153,32</b>	<b>39.412,41</b>	<b>24.633,99</b>	<b>44.305,88</b>	<b>68.939,87</b>

Σύμφωνα με την από 13/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ η ελεγκτική αρχή διαπίστωσε διαφορές ως προς τις φορολογητέες εκροές και εισροές, το φόρο εκροών και εισροών και οι οποίες προέρχονται αναλυτικά από:

- 1) Αύξηση των φορολογητέων εκροών από μη/ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων ερειδόμενη στην από 13/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016,2017,2018.
- 2) Μη ορθή μεταφορά των δεδομένων των λογιστικών αρχείων στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ κατά αξία, κωδικό και συντελεστή ΦΠΑ (σελ.7της έκθεσης) για το φορολογικό έτος 2016.
- 3) Παραγραφή πιστωτικού υπολοίπου ποσού 1.846,51 ευρώ στο τέλος της χρήσης 2014 σύμφωνα με την παρ.3 του άρθ. 32 του ν.2859/2000(σελ.9 της έκθεσης).
- 4) Μη έκπτωση ΦΠΑ εισροών για την ύπαρξη δαπανών (τροφές, ποτά, δαπάνες οχημάτων) της παρ.4 του άρθ.30 του ν.2859/2000 για τα φορολογικά έτη 2016,2017,2018 (σελ.9-13 της έκθεσης).
- 5) Μη έκπτωση ΦΠΑ εισροών για την ύπαρξη δαπανών (Τιμολόγια Προμηθευτή ".....",λοιπές δαπάνες) της παρ.1β του άρθ.32 του ν.2859/2000 για τα φορολογικά έτη 2016,2017,2018 (σελ.9-13 της έκθεσης).

Συγκεκριμένα για τη μη έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των άρθ.30, 32 του ν.2859/2000 παρατίθεται αναλυτικός πίνακας με την ανάλυση των εν λόγω δαπανών για τις οποίες δεν εκπέστηκε ο ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών:

Ανάλυση	2016		2017		2018	
	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ
Δαπάνες οχημάτων (καύσιμα, ανταλλακτικά κτλ.)	2.386,50	404,04	0,00	0,00	3.893,21	921,04
Τροφές, ποτά	58,86	9,79	126,80	21,76	130,02	29,64
Τιμολόγια Προμηθευτή "....." (άρ.23 του ν.4172/2013, άρθρ.38 του ΚΦΔ, σελ. 42 της έκθεσης)	30.890,00	7.413,60	0,00	0,00	0,00	0,00
Δαπάνη Κυκλοφορητή καλοριφέρ	0,00	0,00	0,00	0,00	314,78	75,55
Λοιπές δαπάνες (ναυτιλιακά είδη, είδη αλιείας κλπ.)	81,45	13,85	0,00	0,00	1.163,28	279,18
<b>Σύνολο</b>	<b>33.416,81</b>	<b>7.841,28</b>	<b>126,80</b>	<b>21,76</b>	<b>5.501,29</b>	<b>1.305,41</b>

Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε τις εκροές, τις εισροές, το φόρο εισροών και εκροών καθώς και τη φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος ως εξής:

**Για τις Φορολογικές περιόδους από 01/01/2016 έως 31/12/2017:**

Ανάλυση	2016			2017		
	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	179.334,92	244.247,58	64.912,66	205.092,02	259.485,31	54.393,29
Αξία φορολογητέων εισροών	146.714,24	112.929,92	33.784,32	164.968,41	164.841,61	126,80
Φόρος εκροών	13.582,02	26.198,49	12.616,47	33.615,84	40.927,78	7.311,94
Υπόλοιπο φόρου εισροών	104.136,42	100.921,42	3.215,00	127.946,66	112.093,43	15.853,23
Πιστωτικό Υπόλοιπο	90.554,40	74.722,93	15.831,47	94.330,82	71.165,65	23.165,17
<b>Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση</b>	<b>90.554,40</b>	<b>74.722,93</b>	<b>15.831,47</b>	<b>94.330,82</b>	<b>71.165,65</b>	<b>23.165,17</b>

**Για τη Φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018:**

Ανάλυση	2018		
	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	228.461,54	263.308,91	34.847,37
Αξία φορολογητέων εισροών	100.184,59	94.683,30	5.501,29
Φόρος εκροών	36.087,61	40.793,19	4.705,58
Υπόλοιπο φόρου εισροών	117.236,56	91.998,94	25.237,65
Πιστωτικό Υπόλοιπο	81.148,98	51.205,75	29.943,23

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	81.148,98	51.205,75	29.943,23
----------------------------	-----------	-----------	-----------

**γ) Ως προς τη φορολογία ΚΦΔ:**

Αρ. Πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολογικό έτος	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Σύνολο προστίμου
...../2022	Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρ.58Α του ΚΦΔ	2016	64.775,53	6.071,99	3.036,00
...../2022	Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρ.58Α του ΚΦΔ	2017	47.834,00	6.459,24	3.229,62
...../2022	Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρ.58Α του ΚΦΔ	2018	34.847,38	4.705,57	2.352,79
...../2022	Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρ.54 του ΚΦΔ	2018	0,00	0,00	500,00
	<b>Σύνολα</b>		<b>147.456,91</b>	<b>17.236,80</b>	<b>9.118,40</b>

Σύμφωνα με την από 13/12/2022 Έκθεση Ελέγχου Κύρωσης ΚΦΔ ερειδόμενη στην Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η ελεγκτική αρχή καταλόγησε πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54, 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ, για τις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο προσφεύγων

Φορολογικό έτος	Μη έκδοση Φορολογικών Στοιχείων (ΑΠΥ/ΤΠΥ)			Ανακρίβεια έκδοσης Φορολογικών Στοιχείων (ΑΠΥ/ΤΠΥ)			Συνολική Αξία συναλλαγής	Συνολική Αξία ΦΠΑ	Σύνολο προστίμου
	Πλήθος Στοιχείων	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ	Πλήθος Στοιχείων	Αξία συναλλαγής	Αξία ΦΠΑ			
2016	167	63.085,92	5.913,60	4	1.689,61	158,39	64.775,53	6.071,99	3.036,00
2017	159	45.889,57	6.196,66	8	1.944,43	262,58	47.834,00	6.459,24	3.229,62
2018	75	34.364,57	4.640,38	4	482,81	65,19	34.847,39	4.705,57	2.352,79
<b>Σύνολα</b>	<b>401</b>	<b>143.340,06</b>	<b>16.750,64</b>	<b>16</b>	<b>4.116,85</b>	<b>486,16</b>	<b>147.456,92</b>	<b>17.236,80</b>	<b>8.618,41</b>

δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς φορολογικά στοιχεία για την παροχή υπηρεσιών, όπως αναλυτικά παρατίθενται στο κάτωθι πίνακα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή της χρήσεως 2016. Πλήρης γνώση των πράξεων της χρήσεως 2016 την 11-01-2023, ήτοι μετά τη παραγραφή της χρήσης 2022.
2. Πλημμελής η έκθεση ελέγχου του άρθρου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ με αποτέλεσμα οι πράξεις να είναι άκυρες.
3. Μη νόμιμη η απόρριψη των δαπανών.



4. Παραβίαση αρχής αμεροληψίας, αρχής χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, ανύπαρκτη αιτιολογία της εκθέσεως ελέγχου εν σχέση με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων ώστε να στηριχθεί ο έλεγχος επαρκώς.

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με αρ. πρωτ. .... υποβλήθηκε την 07/02/2023 και οι προσβαλλόμενες πράξεις, μετά των σχετικών εκθέσεων ελέγχου εστάλησαν με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας και ταυτόχρονα έδρας του προσφεύγοντα την 14/12/2022 (RE ..... GR).

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1180/2018 ΘΕΜΑ: Εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης. ορίζεται ότι:«5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εμπρόθεσμα στις 07/02/2023 καθώς η συστημένη επιστολή παραδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 11/01/2023 σύμφωνα με το αποδεικτικό των ΕΛΤΑ και μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.

#### **Ως προς τον πρώτο λόγο της προσφυγής**

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το φορολογικό έτος 2016 έχει υποπέσει σε παραγραφή αφού έλαβε πλήρη γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 11/01/2023,ήτοι μετά την παραγραφή αυτής και συνεπώς αυτές είναι άκυρες.

**Επειδή**,σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».

**Επειδή**,σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5,παρ.2β του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «**Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:β)αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου**».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5,παρ.5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής».**

**Επειδή, με την ΠΟΛ 1180/2018,δόθηκαν οδηγίες ως προς το εμπρόθεσμο ή μη άσκησης προσφυγής σύμφωνα με την οποία κρίθηκε «Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.»**

**Επειδή, με τη ΣτΕ 1115/2021 κρίθηκε το χρονικό σημείο έναρξης της προθεσμίας ασκήσεως προσφυγής και συγκεκριμένα ότι το «Τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης της πράξης της φορολογικής αρχής με την παρέλευση 15 ημερών από την ημερομηνία αποστολής της, δεν έχει πάντως εφαρμογή στην περίπτωση κατά την οποία από το συνταχθέν αποδεικτικό επίδοσης της ταχυδρομικής υπηρεσίας προκύπτει ότι η εν λόγω πράξη επιδόθηκε στον ενδιαφερόμενο σε συγκεκριμένη ημερομηνία, η οποία αποτελεί το χρονικό σημείο έναρξης της προθεσμίας ασκήσεως προσφυγής κατ' αυτής».**

**Επειδή, η ελεγκτική αρχή εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις στις 13/12/2022, ήτοι πριν την πάροδο των πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων που αφορούν το φορολογικό έτος 2016 και εστάλησαν μαζί με τις εκθέσεις ελέγχου με την υπ' αριθμόν πρωτ. ....../13-12-2022 συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας και ταυτόχρονα επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος.**

**Επειδή, η παράδοση της συστημένης επιστολής στα ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΤΑΧΥΔΡΟΜΕΙΑ (ΕΛΤΑ) πραγματοποιήθηκε την 14/12/2022, οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν νόμιμα κοινοποιηθεί στις 29/12/2022, ήτοι μετά την πάροδο 15 ημερών από την αποστολή τους, δεδομένου ότι η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα.**

**Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις είχαν ήδη αφιχθεί στη νήσο της Ύλου στις 18/12/2022, ήτοι 11 ημέρες πριν από τη νόμιμη κοινοποίησή τους σε αυτόν και 13 ημέρες πριν τη λήξη του έτους και ήταν ήδη στη διάθεση του προσφεύγοντα.**

**Επειδή**, ο προσφεύγων είχε πλήρη γνώση τόσο του περιεχομένου των εκθέσεων και των πράξεων, όσο και της αποστολής αυτών, δεδομένου ότι: α) είχε ήδη λάβει το με αριθ. πρωτ. ....../01-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων, συνοδευόμενο από τις αντίστοιχες εκδοθείσες Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρων και Προστίμων με την υπ' αριθμ. RE ..... GR συστημένη επιστολή, η οποία αφίχθη στην Ίο στις 07/11/2022 και παραλήφθηκε από τον ίδιο την ίδια ημέρα επί των οποίων δεν ανταποκρίθηκε και δεν εξέφρασε αντιρρήσεις ή ενστάσεις επί των συγκεκριμένων διαπιστώσεων και αποτελεσμάτων, με αποτέλεσμα τη μη τροποποίηση των διαπιστώσεων του ελέγχου.

**Επειδή**, ο προσφεύγων προέβη στην παραλαβή της συστημένης επιστολής αναφορικά με το σύνολο των οριστικών πράξεων και των εκθέσεων ελέγχου την 11/01/2023, δηλαδή μετά τη λήξη του έτους 2022, ενώ η επιστολή ήταν ήδη στη διάθεσή του από τις 18/12/2022 και τεκμαίρεται ότι κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 29/12/2022 καθόσον τα αποτελέσματά ήταν ήδη γνωστά στον ίδιο από τις 7/11/2022 με την κοινοποίηση του υπ.αριθ.πρωτ. ....../01-11-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων και δεν τροποποιήθηκαν εφόσον ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, δεν εξέφρασε αντιρρήσεις και δεν προσκόμισε νέα αποδεικτικά στοιχεία μέχρι και την έκδοση των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού και των Πράξεων Επιβολής Προστίμου.

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1180/2018 και ΣτΕ 1115/2021 κρίθηκε το θέμα της εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής και όχι το κύρος των πράξεων.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση πράξεων για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016 δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων στη χρήση 2016 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### **Ως προς το δεύτερο λόγο της προσφυγής**

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην έκθεση ελέγχου δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις, αλλά αραδιάζονται ποσά χωρίς να αναφέρεται που και πως βρέθηκαν και συνεπώς η έκθεση ελέγχου η οποία συνιστά την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων είναι ανυπόστατη, αναπόδεικτη, αόριστη και πλημμελής, με αποτέλεσμα και οι προσβαλλόμενες πράξεις να είναι άκυρες.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*».

**Επειδή**, με την από 13/12/2022 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας γίνεται αναφορά στη συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και διατυπώνεται σαφώς ότι: «*Από τον έλεγχο τον οποίο διενεργήσαμε, όπως αυτός αναλυτικά περιγράφεται με τη συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος διαπιστώθηκαν*

περιπτώσεις κατά τις οποίες η ελεγχόμενη δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία εσόδων για την παροχή υπηρεσιών της σε αντίστοιχους πελάτες», ενώ εν συνεχεία έγινε αναφορά του πλήθους των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων και των ανακριβώς εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων ανά φορολογική περίοδο, παραθέτοντας τον τρόπο προσδιορισμού του ύψους του αντίστοιχου προστίμου που του αναλογεί ανά φορολογική περίοδο.

**Επειδή**, με την από 13/12/2022 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ.7-30) παρατίθενται αναλυτικά, λεπτομερειακά και με σαφήνεια τα μη/ανακριβώς εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, όπου α) αναγράφονται τα ονόματα των πελατών της εταιρείας ..... που έλαβαν τις υπηρεσίες του προσφεύγοντα, τα ποσά που κατέβαλαν και οι ημερομηνίες που διέμειναν στους χώρους του, β) τα ονόματα των λοιπών πελατών που ιδιωτικά έκαναν κράτηση καταβάλλοντας το αντίστοιχο τίμημα, ή μέρος αυτού στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και γ) τα ονόματα των εταιρειών με τις οποίες συνεργάστηκε δεχόμενος τους πελάτες τους, τα ποσά που του κατέβαλαν και οι αντίστοιχες ημερομηνίες.

**Επειδή**, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η ελεγκτική αρχή απέστειλε στον προσφεύγοντα το υπ.αριθμ.πρωτ. .... /04-09-2020 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14του ΚΦΔ καθώς εντοπίστηκαν πρωτογενείς πιστώσεις οι οποίες ήταν αδιευκρίνιστες ως προς την πηγή ή την αίτια προέλευσή τους και ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε για ορισμένες τραπεζικές πιστώσεις ενώ αρκετές παρέμειναν αδιευκρίνιστες.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περίπλημμελούς έκθεσης ελέγχου του άρθρου 58<sup>Α</sup> απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Ως προς το τρίτο λόγο της προσφυγής**

**Επειδή**, με το άρθρο 65 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**, με το άρθρο 22 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 συνήθεις 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».

**Επειδή**, με το άρθρο 23 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:α)...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, ιβ)προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες».**

**Επειδή, με το άρθρο 38 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1) Κατά τον προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δεν λαμβάνει υπόψη τυχόν διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οι οποίες, έχοντας συσταθεί με κύριο σκοπό ή με έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που ματαιώνει το αντικείμενο ή τον σκοπό των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων, δεν είναι γνήσιες, συνεκτιμώμενων όλων των σχετικών στοιχείων και περιστάσεων.2. Για τους σκοπούς της παρ. 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.4. Όταν, κατ' εφαρμογή της παρ. 1, διευθετήσεις ή σειρά διευθετήσεων κρίνονται μη γνήσιες, τότε η φορολογική υποχρέωση, συμπεριλαμβανομένων σχετικών κυρώσεων, υπολογίζεται βάσει των διατάξεων που θα τύγχαναν εφαρμογής εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης».**

**Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες αγορών καυσίμων και συντήρησης των οχημάτων που απορρίφθηκαν αφορούν δαπάνες για τα οχήματα της ατομικής επιχείρησης του. Ωστόσο, η ελεγκτική φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε κατά τον έλεγχο επαρκή αποδεικτικά στοιχεία τα οποία να τεκμηριώνουν ότι οι υπό κρίση δαπάνες σχετίζονται με οχήματα που εξυπηρετούν τις ανάγκες της ατομικής επιχείρησης του, αλλά ούτε προσκόμισε νέα στοιχεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.**

**Επειδή, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε δαπάνες καθόσον κρίθηκε ότι αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (τρόφιμα, καφέ, είδη οικιακής χρήσεως, είδη αλιείας, ναυτιλιακά είδη, φιάλες καταδύσεων, ποτά, δαπάνη για συντήρηση καλοριφέρ). Οι απορριπτόμενες δαπάνες που αφορούν είδη αλιείας, ναυτιλιακά είδη και φιάλες καταδύσεων δε συνάδουν με τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της επιχείρησης του προσφεύγοντα, πλέον οι δαπάνες τροφίμων και συντήρησης καλοριφέρ δεν αναγνωρίζονται από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης ως προσωπικές δαπάνες δεδομένου δε ότι ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ούτε κατά τον έλεγχο, ούτε κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.**

**Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ο προσφεύγων δεν έθεσε στην ελεγκτική αρχή τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για τις εξοφλήσεις των υπό κρίση δαπανών με καθαρή αξία άνω των 500,00€ μέσω χρήσης τραπεζικού μέσου πληρωμής.**

**Επειδή, ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρισε στα λογιστικά βιβλία ως δαπάνες 72 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών καθαρής αξίας εκάστου οριακά μικρότερης των 500,00€, για το διάστημα από 23/09/2016 έως και 30/10/2016, εκδοθέντα από την εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ. ...., τα οποία σύμφωνα με την περιγραφή τους, αφορούν διάφορες οικοδομικές εργασίες, με αποτέλεσμα το συνολικό ποσό της δαπάνης, ύψους 38.303,60€, να κατατμηθεί τεχνηέντως σε 72 τιμολόγια, καθαρής αξίας εκάστου μικρότερης των 500,00€, με απώτερο σκοπό την αποφυγή της εξόφλησής τους μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής. Ωστόσο, για σκοπούς ΦΠΑ μη ορθά η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε για έκπτωση ΦΠΑ εισροών από το**

ΦΠΑ εκρών ποσού 7.413,60 € καθόσον αφορά δαπάνες πραγματοποιούμενες για σκοπούς της επιχείρησης και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. β του ν.2859/2000 υπάρχει δικαίωμα άσκησης της έκπτωσης του φόρου των εν λόγω δαπανών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης απόρριψης του ΦΠΑ εισροών για τα υπό κρίση τιμολόγια με προμηθευτή την εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ. ...., προβάλλεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και η εκκαθάριση του φόρου για σκοπούς ΦΠΑ διαμορφώνεται ως ακολούθως ανά φορολογική περίοδο:

<b>Ανάλυση</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Φόρος εισροών βάσει ελέγχου	17.901,89	37.370,51	20.115,63
<b>Αναγνώριση έκπτωσης ΦΠΑ εισροών βάσει ΔΕΔ από τα ληφθέντα Τιμολόγια Προμηθευτή "....."</b>	<b>7.413,60</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Φόρος εισροών βάσει ΔΕΔ	25.315,49	37.370,51	20.115,63
Αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών βάσει ελέγχου	0,21	0,01	0,58
Προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών βάσει ελέγχου	0,00	0,00	718,24
Φόρος εκρών ελέγχου	26.198,49	40.927,78	40.793,19
<b>Νέο χρεωστικό υπόλοιπο</b>	<b>883,21</b>	<b>3.557,28</b>	<b>19.959,90</b>
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ.φορολογικής περιόδου	83.019,74	82.136,53	78.579,25
<b>Πιστωτικό Υπόλοιπο βάσει ΔΕΔ (1)</b>	<b>82.136,53</b>	<b>78.579,25</b>	<b>58.619,35</b>
<b>Πιστωτικό Υπόλοιπο βάσει Ελέγχου (2)</b>	<b>74.722,93</b>	<b>71.165,65</b>	<b>51.205,75</b>
<b>Διαφορά (1-2)</b>	<b>7.413,60</b>	<b>7.413,60</b>	<b>7.413,60</b>
<b>Πιστωτικό Υπόλοιπο βάσει Δήλωσης (3)</b>	<b>90.554,40</b>	<b>94.330,82</b>	<b>81.148,98</b>
<b>Μείωση Πιστωτικού Υπολοίπου (1-3)</b>	<b>8.417,87</b>	<b>15.751,57</b>	<b>22.529,63</b>

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης απόρριψης των ανωτέρω δαπανών ως προς τη φορολογία εισοδήματος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### **Ως προς το τέταρτο λόγο της προσφυγής**

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας ανήκει στη δικαιοδοσία των δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της φορολογικής διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις από 13/12/2022 Εκθέσεις Ελέγχου παρέχεται σαφής, επαρκής αιτιολογία από τον έλεγχο με το σύνολο των διαπιστώσεων, βάσει των οποίων καταλογίστηκαν οι φόροι και τα πρόστιμα και όπως προκύπτει από τις συνταχθείσες Εκθέσεις Ελέγχου, διενεργήθηκαν οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, σύμφωνα με τις οδηγίες της υπ'αριθ. Α. 1293/2019 (ΦΕΚ 3085/3/31-07-2019) «Πρόγραμμα ελέγχου

που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ανάρτησε στη ψηφιακή πλατφόρμα της ενδικοφανούς προσφυγής το με αρ.πρωτ. ....../02-06-2023 έγγραφο πρόσθετων λόγων, με το οποίο επικαλείται την υπ' αριθμόν ....../2023 Απόφαση του ΔΠρΑθ για την παραγραφή της χρήσης 2016 πλην όμως η εν λόγω απόφαση δεν παράγει νομολογία και δεσμεύει μόνο τους διαδίκους.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

τη μερική αποδοχή της από 07/02/2023 και με αριθ. Πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγήςτου ....., με ΑΦΜ ....., που εδρεύει στον ..... και

α) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1. της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.
2. της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.
3. της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.
4. της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 3.036,00€.
5. της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 3.229,62€.
6. της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 2.352,79€.
7. της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 500,00€.

β) την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1. Της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016,
2. της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017,
3. της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018

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

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.

Ανάλυση	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Κύριος φόρος	42.126,68	42.126,68
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	21.063,34	21.063,34
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.519,48	8.519,48
Συνολικό ποσό	71.709,50	71.709,50

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Ανάλυση	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Κύριος φόρος	5.459,83	5.459,83
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	2.729,92	2.729,92
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.323,65	1.323,65
Συνολικό ποσό	9.513,40	9.513,40

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Ανάλυση	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Κύριος φόρος	28.610,59	28.610,59
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	14.305,30	14.305,30
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.608,88	5.608,88
Συνολικό ποσό	48.524,77	48.524,77

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016.

Ανάλυση	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Πιστωτικό Υπόλοιπο	90.554,40	74.722,93	82.136,53
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	90.554,40	74.722,93	82.136,53

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017.

Ανάλυση	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
---------	---------	---------	-----------------



<b>Πιστωτικό Υπόλοιπο</b>	<b>94.330,82</b>	<b>71.165,65</b>	<b>78.579,25</b>
<b>Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση</b>	<b>94.330,82</b>	<b>71.165,65</b>	<b>78.579,25</b>

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018.

<b>Ανάλυση</b>	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ</b>
<b>Πιστωτικό Υπόλοιπο</b>	<b>81.148,98</b>	<b>51.205,75</b>	<b>58.619,35</b>
<b>Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση</b>	<b>81.148,98</b>	<b>51.205,75</b>	<b>58.619,35</b>

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 3.036,00€.

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 3.229,62€.

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 2.352,79€.

Επί της υπ' αριθμ. ....../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, σύνολο φόρου για καταβολή ποσό 500,00€.

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.