



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 26/03/2024

Αριθμός απόφασης: 809

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), 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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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 11/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά:

α) της υπ' αριθ./21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

β) της υπ' αριθ./21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

γ) της υπ' αριθ./21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017,

δ) της υπ' αριθ./21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και

ε) της υπ' αριθ./21-11-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και τις οικείες από 21/11/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 7.693,41 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 3.846,71 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 794,17 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 12.334,29 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 111.634,77 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 55.817,39 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 21.929,62 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 189.381,78 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 185.941,11 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 92.970,56 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 38.486,37 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 317.398,04 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 67.133,76 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 33.566,89 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 100.700,65 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 105.516,44 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας, ποσού 52.758,23 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 158.274,67 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 21/11/2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., οι οποίες συντάχθηκαν μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. /29-08-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σε αντικατάσταση της αρχικής υπ' αριθ. /11-08-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, λόγω της μεταφοράς της ελεγκτικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Αιτία του ελέγχου ήταν το με αριθμό πρωτ. ΕΞ 2021/06-05-2021 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αναφορικά με τον προσφεύγοντα που εστάλη στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας. Ακολούθως εστάλη στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας το με αριθμό πρωτ. ΕΞ 2022/19-01-2022 Δελτίο Πληροφοριών της ίδιας Υπηρεσίας αναφορικά με τον προσφεύγοντα, που συμπεριλήφθηκε στην ίδια εντολή ελέγχου.

Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ΕΞ 2021/06-05-2021 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ο προσφεύγων έλαβε φορολογικά στοιχεία από την εταιρία με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., η οποία, με βάση τη συνταχθείσα έκθεση μερικού ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι για τα έτη 2015 - 2017 ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη. Από τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών - προμηθευτών προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία από την εν λόγω εταιρία:

ΧΡΗΣΗ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
2015	3	15.150,00
2016	16	302.500,00
2017	4	161.000,00

Βάσει του με αριθμό πρωτ. ΕΞ 2022/19-01-2022 Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ο προσφεύγων έλαβε φορολογικά στοιχεία από την ατομική επιχείρηση του, με Α.Φ.Μ., η οποία, όπως διαπιστώθηκε με την από 20/10/2021 έκθεση ελέγχου, εξέδωσε εικονικά στοιχεία για τα έτη 2015 - 2019. Από τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών προμηθευτών προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι στοιχεία από την εν λόγω ατομική επιχείρηση:

ΧΡΗΣΗ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
2017	10	85.000,00

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά οι προαναφερθείσες εντολές ελέγχου, η με αριθμό πρωτ./30-08-2023 γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατά τις διατάξεις του ν.4512/2018 και το με αριθμό πρωτ./30-08-2023 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. στα οποία δεν ανταποκρίθηκε. Ακολούθως, εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν την 03/10/2023 με ηλεκτρονική ανάρτηση (αρ. καταχ.) στο taxis το υπ' αριθ./03-10-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις τα οποία δεν αναγνώστηκαν από τον προσφεύγοντα.

Δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν είχε στη διάθεσή του τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του προσφεύγοντος ώστε να υπολογίσει το εισόδημα με λογιστικό τρόπο, προχώρησε στην εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. και της εγκυκλίου Ε.2015/2019, βάσει των οποίων ο υπολογισμός του εισοδήματος δύναται να γίνει με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, όταν συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις, μεταξύ των οποίων και η περίπτωση της μη προσκόμισης των λογιστικών αρχείων στη Φορολογική Διοίκηση κατόπιν σχετικής πρόσκλησης.

Λαμβάνοντας η ελεγκτική αρχή τα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. και των συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων - εξόδων (Μ.Υ.Φ.) που υπέβαλε ο προσφεύγων για τα

ελεγχόμενα φορολογικά έτη καθώς και τα δεδομένα της ΠΟΛ.1033/2014 που είχε στη διάθεσή της, υπολόγισε το φορολογητέο εισόδημα και τις φορολογητέες εκροές και εισροές για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. και στη συνέχεια, επί της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντων ποσών και ποσών βάσει ελέγχου, καταλόγισε τους ανάλογους φόρους.

Για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος αφαίρεσε, για κάθε χρήση, από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα μόνο τις δαπάνες που επαληθεύτηκαν και διασταυρώθηκαν με αποτέλεσμα να κριθούν από τον έλεγχο ως παραγωγικές – πραγματικές για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2015

Α. Ακαθάριστα έσοδα βάσει της υπ' αριθ./26-06-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

46.759,00 ευρώ

Β. Έξοδα που αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΟΥ	ΠΟΣΟ
1	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (ΑΠΟ Ε3)	4.377,55
2	ΕΝΟΙΚΙΑ (Ε3 ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ Ε2 ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ)	1.620,00
3	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ (ΠΟΛ.1033/2014)	946,35
4	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΕΗ (ΠΟΛ.1033/2014)	106,55
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ		7.050,45 ευρώ

Γ. Φορολογητέα κέρδη

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	46.759,00	46.759,00
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	(53.608,07)	(7.050,45)
ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	- 6.849,07	39.708,55
ΠΛΕΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	14.576,49	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	7.727,42 ευρώ	39.708,55 ευρώ

ΧΡΗΣΗ 2016

Α. Ακαθάριστα έσοδα βάσει της υπ' αριθ./11-07-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

282.800,80 ευρώ

Β. Έξοδα που αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΟΥ	ΠΟΣΟ
1	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Ε3)	10.561,12
2	ΕΝΟΙΚΙΑ (Ε3 ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ Ε2 ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ)	3.240,00
3	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ (ΠΟΛ.1033/2014)	970,51
4	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΕΗ (ΠΟΛ.1033/2014)	243,01

ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	15.014,64 ευρώ
-----------------------	--------------------------

Γ. Φορολογητέα κέρδη

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	282.800,80	282.800,80
ΜΕΙΟΝ: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	(150.150,00)	-
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	(141.314,57)	(15.014,64)
ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	- 8.663,77	267.786,16
ΠΛΕΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	16.897,34	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	8.233,57 ευρώ	267.786,16 ευρώ

ΧΡΗΣΗ 2017

Α. Ακαθάριστα έσοδα βάσει της υπ' αριθ./11-07-2017 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

282.800,80 ευρώ

Β. Έξοδα που αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΕΞΟΔΟΥ	ΠΟΣΟ
1	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Ε3)	10.307,12
2	ΕΝΟΙΚΙΑ (Ε3 ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΚΑΙ Ε2 ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ)	3.240,00
3	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ (ΠΟΛ.1033/2014)	1.683,72
4	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΕΗ (ΠΟΛ.1033/2014)	306,07
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ		15.536,91 ευρώ

Γ. Φορολογητέα κέρδη

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	448.890,40	448.890,40
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	(441.060,76)	(15.536,91)
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	7.829,64 ευρώ	433.353,69 ευρώ

Αντίστοιχα, για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. των ελεγχόμενων ετών, ο έλεγχος αποδέχθηκε το ύψος των φορολογητέων εκροών, όπως δηλώθηκαν με τις αντίστοιχες δηλώσεις Φ.Π.Α. αλλά απέρριψε στο σύνολό τους τις δηλωθείσες φορολογητέες εισροές, μεταξύ των οποίων και τις εισροές που αφορούσαν τα ληφθέντα εικονικά στοιχεία, εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 30 έως 32 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000). Με το σκεπτικό αυτό οι φορολογητέες εκροές και εισροές των φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2017 διαμορφώθηκαν ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ - 23%	46.759,00	46.759,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	46.759,00	46.759,00
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ	38.947,78	0,00

ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	10.240,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	49.187,78	0,00

ΧΡΗΣΗ 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ - 24%	253.728,80	253.728,80
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ - 23%	29.072,00	29.072,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	282.800,80	282.800,80
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ	307.533,79	0,00
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	523,39	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	308.057,18	0,00

ΧΡΗΣΗ 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ - 24%	448.890,40	448.890,40
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	448.890,40	448.890,40
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ	403.998,03	0,00
ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	573,18	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	404.571,21	0,00

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., των ετών 2015, 2016 και 2017, επικαλούμενος λόγους ανωτέρας βίας για τη μη προσκόμιση στον έλεγχο των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι δεν είχε τη δυνατότητα να τα προσκομίσει διότι όλα τα λογιστικά αρχεία φυλλάσσονταν σε ηλεκτρονικούς υπολογιστές και σκληρούς δίσκους οι οποίοι κατασχέθηκαν σε κατοικίες του από την αστυνομία την, μετά τη σύλληψή του ως κατηγορούμενου για ποινικά αδικήματα (..... κ.α.). Τα κατασχεθέντα επέστρεψαν στην κατοχή του σε ημερομηνία μεταγενέστερη της έκδοσης των οριστικών πράξεων, την 11/12/2023, μετά την από 04/12/2023 παραγγελία του Εισαγγελέα Εφετών, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2022 Απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων, η οποία τον έκρινε αμετάκλητα αθώο.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 «Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«[...]

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

[...]

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), όπως ίσχυε τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της εγκυκλίου Ε.2015/2020 με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίζεται ότι:

«[...]

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.

[...]

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, 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 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.

[...]

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

[...]

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1033/2014 με θέμα: «Υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α΄ / 26-07-2013)» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, προβλέπονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«Άρθρο 5

Πληροφορίες από εταιρίες σταθερής και κινητής τηλεφωνίας

5.1. Οι εταιρείες σταθερής και κινητής τηλεφωνίας διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στην Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές), σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία τελών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας των συνδρομητών τους. Στο τηλεπικοινωνιακό κόστος συμπεριλαμβάνονται τα πάγια τέλη και τα τέλη χρήσης για συνδέσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας ή σύνδεσης στο διαδίκτυο μέσω σταθερής ή κινητής τηλεφωνίας, είτε αυτή γίνεται μέσω συμβολαίου, είτε μέσω κάρτας. Στο κόστος αυτό δεν υπολογίζονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων.

5.2. Τα στοιχεία που διαβιβάζονται είναι τα ακόλουθα:

- α) ΑΦΜ υπόχρεου συνδρομητή (ή αριθμός αστυνομικής ταυτότητας εφόσον στερείται ΑΦΜ),
- β) Ποσό ετήσιου τηλεπικοινωνιακού κόστους (καθαρή αξία λογαριασμού),
- γ) Ημερολογιακό έτος αναφοράς.

5.3 Η διαβίβαση στοιχείων θα γίνεται απευθείας στη Γ.Γ.Δ.Ε./ Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές) / Τμήμα Α', ταχυδρομικώς σε ψηφιακό μέσο αποθήκευσης (cd/dvd). Οι προδιαγραφές του αρχείου θα αναρτηθούν έγκαιρα στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.

Η συχνότητα διαβίβασης των παραπάνω στοιχείων, είναι ετήσια και ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η 31η Μαρτίου του επόμενου έτους του έτους αναφοράς.

Άρθρο 6

Πληροφορίες από εταιρείες παροχής ηλεκτρικής ενέργειας

6.1. Οι εταιρείες παροχής ηλεκτρικής ενέργειας διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στην Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία κατανάλωσης και κόστος ηλεκτρικής ενέργειας των συνδρομητών τους. Στο ετήσιο κόστος ηλεκτρικής ενέργειας δεν υπολογίζονται οι φορολογικές επιβαρύνσεις, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων.

6.2. Τα στοιχεία που διαβιβάζονται είναι τα ακόλουθα:

- α) Αριθμός Παροχής,
- β) ΑΦΜ συνδρομητή (ή αριθμός αστυνομικής ταυτότητας εφόσον στερείται ΑΦΜ),
- γ) Κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος σε κιλοβατώρες (KWh),
- δ) Κόστος ηλεκτρικού ρεύματος (καθαρή αξία λογαριασμού),

ε) Ημερολογιακό έτος αναφοράς.

6.3 Η διαβίβαση στοιχείων θα γίνεται απευθείας στη Γ.Γ.Δ.Ε./ Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές) / Τμήμα Α', ταχυδρομικώς σε ψηφιακό μέσο αποθήκευσης (cd/dvd). Οι προδιαγραφές του αρχείου θα αναρτηθούν έγκαιρα στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.

Η συχνότητα διαβίβασης των παραπάνω στοιχείων, είναι ετήσια και ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η 31η Μαρτίου του επόμενου έτους του έτους αναφοράς.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Κ.Φ.Ε. (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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), ορίζεται ότι:

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Διοικητή και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογούμενου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Διοικητής αποφαινεται επί του αιτήματος μέσα σε τριάντα (30) ημέρες και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση μέσα στην ανωτέρω περίοδο, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο

οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. 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 ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλει ως μοναδικό επιχείρημα για τη διαγραφή των διορθωτικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. τη συνδρομή λόγου ανωτέρας βίας για τη μη ανταπόκρισή του στην πρόσκληση της ελεγκτικής αρχής για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων του.

Επειδή συγκεκριμένα επικαλείται το γεγονός ότι τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του τηρούνταν σε Η/Υ και μονάδες αποθήκευσης που κατασχέθηκαν με εισαγγελική εντολή από την αστυνομία την 28/05/2021 και επεστράφησαν την 11/12/2023, ήτοι μετά το πέρας του ελέγχου και την έκδοση των οριστικών πράξεων.

Επειδή οι ως άνω Η/Υ και εξωτερικοί σκληροί δίσκοι κατασχέθηκαν από κατοικίες του προσφεύγοντος και όχι από την έδρα της επαγγελματικής του δραστηριότητας και επιπλέον ο προσφεύγων δεν επικαλείται κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι πράγματι τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία ήταν αποθηκευμένα στα εν λόγω κατασχεθέντα μέσα αποθήκευσης.

Επειδή περαιτέρω σε κανένα σημείο της ελεγκτικής διαδικασίας δεν ενημέρωσε τον έλεγχο για τον λόγο της μη προσκόμισης των ζητηθέντων λογιστικών αρχείων, αφού δεν ανταποκρίθηκε με υπόμνημά του ούτε στη με αριθμό πρωτ./30-08-2023 πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. ούτε στο υπ' αριθ./03-10-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επειδή ο έλεγχος κατόπιν όλων των ανωτέρω ορθώς προχώρησε στον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), λαμβάνοντας τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων που είχε συμπεριλάβει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις Ε3 και Ε1 των ελεγχόμενων ετών και αναγνωρίζοντας για κάθε χρήση τις δαπάνες που επαλήθευσε και διασταύρωσε και αφορούσαν στις αμοιβές προσωπικού (βάσει Ε3), στα καταβληθέντα ενοίκια (βάσει Ε3 προσφεύγοντος και Ε2 ιδιοκτήτη) και στα έξοδα τηλεφωνίας και Δ.Ε.Η. (βάσει των παρασχεθέντων στοιχείων της ΠΟΛ.1033/2014).

Επειδή με τον τρόπο αυτό δεν αναγνώρισε τις δαπάνες που δεν ήταν εφικτό να επαληθεύσει, αφού δεν επιδείχθηκε κανένα παραστατικό από τον προσφεύγοντα, στις οποίες συμπεριλαμβάνονταν και οι αξίες των ληφθέντων και καταχωρισθέντων ανά χρήση εικονικών στοιχείων.

Επειδή, σχετικά με τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α. των ετών 2015, 2016 και 2017, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 32 του κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), βάσει των οποίων προϋπόθεση για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου είναι ο υπόχρεος να κατέχει νόμιμο παραστατικό με τα απαραίτητα στοιχεία της δαπάνης, ο έλεγχος απέρριψε το σύνολο των φορολογητέων εισροών που είχαν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα με τις αντίστοιχες δηλώσεις Φ.Π.Α.

Επειδή επομένως οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες από 21/11/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2017, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή περαιτέρω, αν και τα κατασχεθέντα μέσα αποθήκευσης αποδόθηκαν στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, την 11/12/2023, ήτοι την ημέρα ηλεκτρονικής υποβολής της υπό κρίση προσφυγής, ο προσφεύγων δε συμπεριέλαβε κανένα φάκελο που να αφορά τα ζητηθέντα από τον έλεγχο βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του στα συνημμένα αρχεία της ενδικοφανούς προσφυγής ούτε απέστειλε με συμπληρωματικό υπόμνημα προς την υπηρεσία μας σχετικό αρχείο σε μεταγενέστερο χρόνο, μέχρι την εξέταση της υπόθεσης, παρά το γεγονός ότι είχε νόμιμο δικαίωμα, προς ισχυροποίηση του προβαλλόμενου λόγου της προσφυγής και ενδεχομένως τροποποίηση των καταλογιστικών πράξεων, αλλά και υποχρέωση βάσει του άρθρου 65 του Κ.Φ.Δ.

Ως εκ τούτου απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και κρίνονται ορθές οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ετών 2015, 2016 και 2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 11/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

Υπ' αριθ. /21-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Υπόλοιπο φόρου	7.693,41 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	3.846,71 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	794,17 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	12.334,29 ευρώ

Φορολογικό έτος 2016

Υπ' αριθ. /21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Υπόλοιπο φόρου	111.634,77 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	55.817,39 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	21.929,62 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	189.381,78 ευρώ

Υπ. αριθ. / 21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Χρεωστικό υπόλοιπο	67.133,76 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	33.566,89 ευρώ
Σύνολο φόρου για καταβολή	100.700,65 ευρώ

Φορολογικό έτος 2017

Υπ' αριθ. / 21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Υπόλοιπο φόρου	185.941,11 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	92.970,56 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	38.486,37 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	317.398,04 ευρώ

Υπ' αριθ. / 21-11-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Χρεωστικό υπόλοιπο	105.516,44 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	52.758,23 ευρώ
Σύνολο φόρου για καταβολή	158.274,67 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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**

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.