



Καλλιθέα, 29/03/2024
Αριθμός απόφασης: 910

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 : 2131604536
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, 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του -Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **30-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «.....», που εδρεύει επί της οδού, κατά :

- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες από 30-10-2023 εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Ε.Λ.Π./ Κ.Φ.Δ..

6. Τη με αριθ. /05-02-2024 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσία μας.

7. Το από 12-02-2024 Πόρισμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

8. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, 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. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 499.885,37€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 249.942,69€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 115.368,17€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 865.196,23€.

-Με την υπ' αριθ. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 456.836,72€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 228.418,36€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 123.073,61€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 808.328,69€.

-Με την υπ' αριθ. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 32.312,70€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 16.156,35€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.811,73€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 54.280,78€.

-Με την υπ' αριθ. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 387.608,47€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 193.804,24€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 581.412,71€.

-Με την υπ' αριθ. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 173,36€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 253.259,29€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 126.629,65€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 379.888,94€.

-Με την υπ' αριθ. /30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 3.409,12€ και καταλογίστηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 164.158,79€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 82.079,41€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 246.238,20€.

-Με την υπ' αριθ./30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 10.822,33€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 33.800,86€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 16.900,44€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 50.701,30€.

-Με την υπ' αριθ./30-10-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 15.814,75€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 198.143,16€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 99.071,58€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 297.214,74€.

-Με τον υπ' αριθ./30-10-2023 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, συνολικού ποσού 750,00€ (250,00 X 3), διότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στα με αρ. πρωτ./16-05-2022,/20-06-2022,/29-07-2022,/21-10-2022 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και στη με αρ. πρωτ./21-10-2022 Επιστολή, ήτοι στο να διαθέσει στον έλεγχο τα απαραίτητα για τη διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων στοιχεία. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ. λόγω της μη συμμόρφωσης της ελεγχόμενης οντότητας με τις κατ' άρθρο 13 υποχρεώσεις της του ίδιου νόμου.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Επιβολής Προστίμου, φορολογικών ετών 2017 - 2020, εδράζονται επί των από 30-10-2023 εκθέσεων προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει των υπ' αριθ./11-04-2022,/10-11-2022,/08-07-2022,/10-11-2022,/19-01-2023 εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με Α.Φ.Μ., με κύρια δραστηριότητα «.....», έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων, φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019 και 2020. Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν το υπ' αριθ. πρωτ./01-03-2022 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ (πρωτ. Εισερχ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ΕΜΠ/08-03-2022) και το υπ' αριθ. πρωτ. Ο ΔΕΛ Γ ΕΞ 2022/06-06-2022 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων.

Με την έναρξη του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα οι προαναφερθείσες εντολές και ταυτόχρονα γνωστοποιήσεις δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων του Ν.4512/2018.

Εν συνεχεία, στάλθηκαν από τον έλεγχο τα με αριθ. πρωτ./16-05-2022,/20-06-2022,/29-07-2022,/21-10-2022 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. και η με αριθ. πρωτ./21-10-2022 Επιστολή, προκειμένου, ο προσφεύγων, να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) των φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019 και 2020, καθώς και δικαιολογητικά των εγγραφών, για τα υπό κρίση έτη, για την διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στα ανωτέρω αιτήματα του ελέγχου αφού προέβη μόνο στην προσκόμιση των βιβλίων εσόδων - εξόδων και μέρος των φορολογικών στοιχείων για το φορολογικό έτος 2017 και κανένα φορολογικό βιβλίο και στοιχείο για τα φορολογικά έτη 2018, 2019, 2020.

Επιπλέον, ο έλεγχος, στο πλαίσιο διερεύνησης των τραπεζικών καταθέσεων και συναλλαγών του προσφεύγοντος, προέβη σε επεξεργασία του συνόλου των διαθέσιμων τραπεζικών κινήσεων προκειμένου να προσδιορισθεί η φορολογητέα ύλη, ενώ ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει αποδεικτικά

στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πηγή ή η αιτία προέλευσης συγκεκριμένων πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, για τα κρινόμενα έτη.

Ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του Ν.4172/2013 σχετικά με την προσαύξηση περιουσίας και των άρθρων 22 και 23 του του ίδιου νόμου περί έκπτωσης δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά και το προαναφερθέν πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, διαπίστωσε για τα υπό κρίση έτη 2017, 2018, 2019, 2020 τα εξής:

1. Πρωτογενείς καταθέσεις που χαρακτηρίζονται ως προσαύξηση περιουσίας ύψους 271.614,18€ για το φορολογικό έτος 2017, 919.316,07€ για το φορολογικό έτος 2018 και 115.175,66€ για το φορολογικό έτος 2020.
2. Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ήτοι λογιστικές διαφορές, όπως απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2017	2018	2019	2020
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β1 άρθρου 23).	1.319.833,99 €	681.991,52 €	167.922,55 €	72.858,30 €
Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με την χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιδ' άρθρου 23).	3.098,12 €	4.707,44 €	0,00 €	0,00 €
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περιπτ. Ιβ' άρθρου 23)	3.382,07 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση	0,00 €	31.012,67 €	0,00 €	770.942,43 €
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	1.326.314,18 €	717.711,63 €	167.922,55 €	843.800,73 €

3. Λήψη εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων από τον προμηθευτή με Α.Φ.Μ., στο φορολογικό έτος 2017, καθαρής αξίας 85.286,00 €, τα οποία συμπεριλαμβάνονται στον ανωτέρω πίνακα λογιστικών διαφορών.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος με τις γενικές διατάξεις, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2017	2018	2019	2020
ΤΕΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΔΗ / ΖΗΜΙΑ	930.934,13 €	359.905,29 €	94.008,13 €	812.955,67 €
ΠΛΕΟΝ Πρωτογενείς καταθέσεις που φορολογούνται με το άρθρο 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013:	271.614,18 €	919.316,07 €	0,00 €	115.175,66 €
μείον : ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ (Μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές περ. γ' άρθρου 23) :	-386,09 €			
ΠΛΕΟΝ Εισόδημα από Μερίσματα - Τόκους - Δικαιώματα:	9,43 €	4,75 €	0,00 €	0,02 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ.	1.202.171,65 €	1.279.226,11 €	94.008,13 €	928.131,35 €

Περαιτέρω, διενεργήθηκε έλεγχος με βάση τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.2 του Ν.4172/2013, του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ., της Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-05-2013, της εγκ. ΠΟΛ.1270/24-12-2013 και της ΠΟΛ.1171/04-07-2013 και συγκεκριμένα με την τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας (περ. β της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. ΚΦΔ), η οποία επιλέχθηκε, ως η πλέον ενδεδειγμένη βάση των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της υπό κρίση υπόθεσης.

Στη συνέχεια ο έλεγχος, μετά από τη σύγκριση των εισοδημάτων που προέκυψαν βάσει των γενικών διατάξεων και της έμμεσης τεχνικής, έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, για τα φορολογικά έτη 2017 έως 2020, το μεγαλύτερο, ήτοι το προσδιορισθέν βάσει των γενικών διατάξεων ελέγχου, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (α)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ (β)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ (γ)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (δ) - μέγιστο [(α), (β), (γ)]
2017	6.800,00€	623.128,68€	1.202.171,65€	1.202.171,65€
2018	6.800,00€	282.773,53€	1.279.226,11€	1.279.226,11€
2019	6.800,00€	79.987,45€	94.008,13€	94.008,13€
2020	0,02€	142.605,45€	928.131,35€	928.131,35€

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, συντάχθηκαν οι από 30-10-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων Ε.Λ.Π / Κ.Φ.Δ., φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019 και 2020.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη μη αναγνώριση των δαπανών του από τον έλεγχο για τα φορολογικά έτη 2017 - 2020, ότι δήθεν δεν πραγματοποιήθηκαν διατραπεζικώς, ενώ από την ορθή ανάλυση των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών προκύπτει ότι άπασες οι δαπάνες του πρέπει να εκπέσουν ως διατραπεζικές, τόσο των τιμολογίων του κ. όσο και των άλλων τιμολογίων που ο έλεγχος δεν του αναγνώρισε.
2. Εσφαλμένος προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης - Μη νόμιμη η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.
3. Παράβαση της Αρχής της Αναλογικότητας κατ' α.25 Συντάγματος και του Δικαιώματος στη Δίκαιη Δίκη κατ' α.6 της Ε.Σ.Δ.Α.

Ο προσφεύγων, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε νέα στοιχεία σε ηλεκτρονική μορφή τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου και συγκεκριμένα:

- Συγκεντρωτικό Αρχείο ZIP με τίτλο «.....», ID στο οποίο εμπεριέχονται τα κάτωθι PDF αρχεία:

- Λογιστικές καρτέλες εσόδων και εξόδων φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020.
- Αντίγραφα Κινήσεων Τραπεζικών λογαριασμών της Τράπεζας, φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019, 2020.
- Μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων – εξόδων φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020 και
- Αντίγραφα παραστατικών φορολογικού έτους 2020

Τα ως άνω δικαιολογητικά έγγραφα (φορολογικά στοιχεία, βιβλία και λοιπά δικαιολογητικά παραστατικά), αντίγραφα των οποίων επισυνάπτονται σε ηλεκτρονική μορφή, αποτελούν νέα στοιχεία κατά το άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 που δεν γνώριζε και δεν έλαβε υπόψη του ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επειδή δεν ήταν στη διάθεση κατά το χρόνο του ελέγχου.

Από την Υπηρεσία μας εστάλη προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υπ' αριθ. πρωτ. /05-02-2024 Πράξη Αναπομπής, προκειμένου να διενεργηθούν συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση και εν συνεχεία η ανωτέρω ελεγκτική αρχή να αποστείλει στην Υπηρεσία μας, το σχετικό της πόρισμα.

Σε εκτέλεση της παραπάνω απόφασής μας για συμπληρωματικό έλεγχο, λόγω νέων στοιχείων, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενήργησε έλεγχο, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2020, και απεστάλη στην Υπηρεσία μας το από 12-02-2024 Πόρισμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. της παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ.1069/04-03-2014, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος προσδιόρισε εκ νέου για το φορολογικό έτος 2020 το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 770.941,36 €, τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 953.716,50€ και τις φορολογητέες εισροές στο ποσό των 158.417,97€.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων [...]. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.[...]. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του 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 [...]. 2. 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, 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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, 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 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: [...] β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, [...] ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1216/01-10-2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. 2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. [...] 4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ. 1061/12-04-2017 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 72 του ν. 4446/2016 που αφορούν στην έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών», αναφέρεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα

ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες).

3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.

4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξάιρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: [...] Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» 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 σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, καταρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, σύμφωνα με την οικεία έκθεση, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, τις κάτωθι δαπάνες και αγορές, σύμφωνα με τα άρθρα 22 και 23 του Ν.4172/2013:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2017	2018	2019	2020
Δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β1 άρθρου 23).	1.319.833,99 €	681.991,52 €	167.922,55 €	72.858,30 €
Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με την χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιδ' άρθρου 23).	3.098,12 €	4.707,44 €	0,00 €	0,00 €
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περιπτ. Ιβ' άρθρου 23)	3.382,07 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση	0,00 €	31.012,67 €	0,00 €	770.942,43 €
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	1.326.314,18 €	717.711,63 €	167.922,55 €	843.800,73 €

Επειδή, μεταξύ των δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έλεγχο περιλαμβάνονται και εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία που ο προσφεύγων έλαβε από τον προμηθευτή με Α.Φ.Μ., στο φορολογικό έτος 2017, καθαρής αξίας 85.286,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι :
«Άπασες οι συναλλαγές που έλαβαν χώρα με τον τυγχάνουν αληθείς, πραγματικές και σπουδαίες και σε καμία περίπτωση εικονικές. Δεν γνωρίζω για ποιο λόγο εκρίθησαν τα τιμολόγια του ως εικονικά, ωστόσο οι μεταξύ μας συναλλαγές τυγχάνουν αληθείς.

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΜΕΝΑ

α. με το υπ' αρ. τιμολόγιο εκδόσεως του της 23/12/2017 μου πώλησε προϊόντα 51.560,44 ευρώ με πίστωση

β. με το υπ' αρ..... τιμολόγιο εκδόσεως του της 29/12/2017 μου πώλησε προϊόντα 54.194,20 ευρώ με πίστωση

γ. με το υπ' αρ. τιμολόγιο εκδόσεως του της 12/3/2018 μου πώλησε προϊόντα 34.873,80 ευρώ με πίστωση

Όπως προκύπτει και από την προσκομιζόμενη κίνηση του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού κατέβαλα προς εξόφληση των ανωτέρω συναλλαγών τα κάτωθι χρηματικά ποσά:

ΤΡΑΠΕΖΙΚΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΜΟΥ

α. Την 23.02.2018 ποσό 12.500,00 ευρώ και 12.500 ευρώ, συνολικά δε 25.000 ευρώ.

β. Την 03.05.2018 ποσό 10.000,00 και την 23.5.2018 ποσό 3.000 ευρώ, ήτοι 13.000 ευρώ συνολικά.

Συνολικά δε κατέβαλα προς μερική εξόφληση των ανωτέρω προϊόντων το ποσό των 38.000 ευρώ.

Σημειωτέο δε ότι άπαντα τα ανωτέρω τιμολόγια έχουμε νομίμως καταχωρήσει στα βιβλία μας και στις δηλώσεις μας. Οι ένδικες συναλλαγές μου με τον τυγχάνουν, λοιπόν, αληθείς, πραγματικές και σπουδαίες, εμείς δε τελούσαμε σε καλή πίστη για τον αντισυμβαλλόμενο μας, καθώς μάλιστα το αντίτιμο των μεταξύ μας συναλλαγών εξοφλήθηκε πλήρως.»

Επειδή, στην από 30.10.2023 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 37), ο έλεγχος μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων σύμφωνα με το άρθρο 9 της Α.1293/23-7-2019 (ΦΕΚ Β' 3085 / 31-07-2019) «Έλεγχος για πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα στοιχεία» και τα στοιχεία που του διαβιβάστηκαν διαπίστωσε ότι:

«Σύμφωνα με την από 31/07/2023 διαβιβασθείσα έκθεση μερικού ελέγχου της ελεγκτή Χατζάρα Αντιγόνης Εφοριακού ΠΕ/Α του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο προμηθευτής Α.Φ.Μ. κρίθηκε ως εκδότης εικονικών τιμολογίων στο σύνολό τους, το γεγονός αυτό καθιστά τον ελεγχόμενο λήπτη εικονικών τιμολογίων για τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία, όπως προκύπτει από το βιβλίο εσόδων - εξόδων έτους 2017 καθώς δεν έχει προσκομίσει τα πρωτότυπα παραστατικά και την εξόφλησή τους μέσω τραπεζικού συστήματος.

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
23/12/2017	ΤΙΜ ....	.....	41.581,00	9.979,44
29/12/2017	ΤΙΜ .....	.....	43.705,00	10.489,20
Γενικό Σύνολο:			85.286,00	20.468,64

Συγκεκριμένα, η προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου αναφέρει:

«..... 6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι συναλλαγές αυτές είναι εικονικές για τους κάτωθι λόγους:

1. Πραγματοποίησε τις αγορές του από την έμπορο ΑΦΜ:..... η οποία πραγματοποίησε έναρξη εργασιών σε διάφορες διευθύνσεις και στη συνέχεια δεν άσκησε ουδέποτε επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως προκύπτει από την 18/10/2018 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2015 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ η οποία μας απεστάλη και η οποία οριστικοποιεί ότι είναι ανύπαρκτο επιχειρηματικά πρόσωπο, επομένως δεν είχε την δυνατότητα να του πουλήσει εμπορεύματα.

2. Από τον έλεγχο της ΜΥΦ διαπιστώθηκε ότι η προμηθευτής του, ΑΦΜ: δεν δηλώθηκε ως πελάτης από κανέναν επιτηδευματία επομένως δεν πραγματοποίησε αγορές ως εκ τούτου δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει πωλήσεις.

3. Επίσης τον έλεγχο της αναλυτικής κίνησης του λογαριασμού της που μας προσκόμισε με αριθμό GR και όπως και η Υπηρεσία μας έχει τα δεδομένα από το ΣΜΤΛ (ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΗΤΡΩΟΥ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ) ο οποίος ανοίχτηκε στις 5-1-2018, δεν διαπιστώθηκε η εξόφληση των τιμολογίων αγορών να έγινε όπως υποχρεούται σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ. β. Ν.4172/2013.

4. Σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. β οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν όταν αφορούν πραγματικές συναλλαγές.

Οι ανωτέρω δαπάνες στο σύνολό τους είναι ανύπαρκτες κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του ν. 4987/2022 επίσης με το άρθρο 23β του Ν. 4172/2013 δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης «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».

7.ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Επειδή, από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν όπως αναφέρεται παραπάνω, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο ελεγχόμενος είναι λήπτης και εκδότης εικονικών τιμολογίων, κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 5 του ν. 4987/2022 προσδιορίζει τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία μετά την αφαίρεση των αγορών...»

Τέλος κρίνει ότι:

«...4) ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΣ

1. Επικαλέσθηκε με το με αριθμό/23-12-2017 πώληση προϊόντων ύψους 51.560,44€ επί πιστώσει.
2. Επικαλέσθηκε με το με αριθμό/29-12-2017 πώληση προϊόντων ύψους 54.194,20€ επί πιστώσει.

ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος, δεν αποδέχεται τις απόψεις του ελεγχόμενου γιατί οι συναλλαγές αυτές είναι εικονικές εφόσον δεν πραγματοποιήσε ποτέ αγορές εμπορευμάτων δεν είχε την δυνατότητα και να πουλήσει εμπορεύματα Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου είναι αβάσιμοι, ανυπόστατοι, αυθαίρετοι, και εσφαλμένοι...».

Επειδή, από την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι ο ελεγχόμενος στις παραπάνω δύο αναφερόμενες περιπτώσεις της ελεγχόμενης περιόδου 2017 έλαβε εικονικά τιμολόγια στο σύνολο της συναλλαγής, τα οποία και καταχώρησε στα βιβλία του και εξέπεσε το σχετικό φόρο. Συνεπώς δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης για τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων, ο οποίος έχει το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, δεν προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή επαρκή στοιχεία που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου παρά προβάλλει αόριστα ισχυρισμούς περί νομιμότητας των υπό κρίση συναλλαγών. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων, σχετικά με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τον έλεγχο λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι :
«Άπαντα τα κάτωθι παραστατικά έχουν εξοφληθεί διατραπεζικώς, όπως αναλύω κατωτέρω και προκύπτουν και από την κίνηση του τραπεζικού μου λογαριασμού:

...ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017:

α)

β)

γ)

δ) ως προς τα λοιπά τιμολόγια έτους 2017...

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018:

α)

β)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020:

Όλα τα τιμολόγια της χρήσεως έχουν εξοφληθεί με εμβάσματα...»

Επειδή, ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, δεν προσκόμισε τα απαραίτητα στοιχεία-παραστατικά από τα οποία να προκύπτουν οι πληρωμές μέσω τράπεζας των υπό κρίση δαπανών, συνεπώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπαιστέα από τα ακαθάριστα έσοδα, το ποσό των εν λόγω δαπανών και εξόδων.

Επειδή, ωστόσο, ο προσφεύγων, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε Συγκεντρωτικό Αρχείο ZIP με τίτλο «.....», ID στο οποίο εμπεριέχονται τα κάτωθι PDF αρχεία:

- Λογιστικές καρτέλες εσόδων και εξόδων φορολογικών ετών 2018, 2019,2020.
- Αντίγραφα Κινήσεων Τραπεζικών λογαριασμών της Τράπεζας Πειραιώς, φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019, 2020.
- Μηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων – εξόδων φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020 και
- Αντίγραφα παραστατικών φορολογικού έτους 2020

Επειδή, στο από 12-02-2024 Πόρισμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. της παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ.1069/04-03-2014 επί των ανωτέρω στοιχείων που προσκομίστηκαν με την παρούσα προσφυγή, αναφέρονται τα εξής:

« [...]

7. Επί απαλλασσόμενων πωλήσεων ελέγχεται αν έχουν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες και υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.

- Ο ελεγχόμενος εντάσσεται στο άρθρο 39Α του Κώδικα Φ.Π.Α. το οποίο αναφέρει ότι:

«5. Για τις παραδόσεις, από υποκείμενο στο φόρο σε άλλον υποκείμενο, κινητών τηλεφώνων, ήτοι συσκευών που έχουν κατασκευαστεί ή προσαρμοστεί για χρήση σε αναγνωρισμένο δίκτυο και λειτουργούν σε συγκεκριμένες συχνότητες, ανεξαρτήτως του αν χρησιμοποιούνται ή όχι για άλλους σκοπούς, καθώς και κονσολών για παιχνίδια, ταμπλετών ηλεκτρονικών υπολογιστών και φορητών υπολογιστών, ο φόρος καταβάλλεται από τον αγοραστή των αγαθών, υπό την προϋπόθεση ότι αυτός έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Ο υποκείμενος που παραδίδει τα αγαθά του προηγούμενου εδαφίου έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά τη φράση «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής».

Οι υποκείμενοι στο φόρο που παραδίδουν ή αγοράζουν τα αγαθά της παρούσας παραγράφου, υποχρεούνται σε αναφορά στοιχείων για τις εν λόγω παραδόσεις ή αγορές.»

- Στον έλεγχο έχουν προσκομιστεί: το βιβλίο εσόδων – εξόδων έτους 2020 και μέρος των φορολογικών στοιχείων εσόδων εξόδων, συνεπώς ο έλεγχος δεν δύναται να εφαρμόσει την εν λόγω ελεγκτική επαλήθευση. Ωστόσο, από τα φορολογικά στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι στα περισσότερα παραστατικά πωλήσεων που έχουν εκδοθεί με 0% συντελεστή Φ.Π.Α. δεν αναγράφεται η φράση «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής», συνεπώς ο έλεγχος τα συμπεριλαμβάνει στις εκροές με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%. Αναλυτικά, ο έλεγχος κρίνει ότι τα παρακάτω παραστατικά επιβαρύνονται με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	ΧΟΝΔΡΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ 0%
1/7/2020	ΤΔΑ.....	.....	11.000,00	11.000,00
14/7/2020	ΤΔΑ.....	.....	11.865,00	11.865,00
28/8/2020	ΤΔΑ.....	.....	13.325,00	13.325,00
31/8/2020	ΤΔΑ.....	.....	7.575,00	7.575,00
4/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	14.820,00	14.820,00
4/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	13.600,00	13.600,00
9/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	16.085,00	16.085,00
19/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	27.000,00	27.000,00
24/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	12.850,00	12.850,00
Γενικό σύνολο:			128.120,00	128.120,00

[...]

Σύμφωνα με τα ανωτέρω διαπιστώθηκε απόκρυψη της φορολογητέας ύλης ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ 2018-2020

ΕΚΡΟΕΣ: Για τα φορολογικά έτος 2020 ο έλεγχος θεώρησε ότι όλες οι πωλήσεις έχουν πραγματοποιηθεί στον υψηλό συντελεστή Φ.Π.Α. εκτός από τα παρακάτω παραστατικά εσόδων τα οποία προσκομίστηκαν με τις με αριθμ. με αριθμό/30-11-2023 ηλεκτρονικώς υποβληθείσες ενδικοφανείς προσφυγές του ελεγχόμενου.

Συγκεκριμένα:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	ΧΟΝΔΡΙΚΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ 0%	ΕΝΔΟΚΟΙΝΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ	ΠΩΛ. ΕΜΠ. ΕΣ.ΧΟΝ.24%	ΧΟΝΔΡΙΚΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ 17%	Φ.Π.Α.
1/7/2020	ΤΔΑ.....	.....	11.000,00	11.000,00				
14/7/2020	ΤΔΑ.....	.....	11.865,00	11.865,00				
22/8/2020	ΤΙΜ.....	.....	211,20				211,20	35,90
22/8/2020	ΤΙΜ.....	.....	540,00			540,00		129,60
28/8/2020	ΤΔΑ.....	.....	13.325,00	13.325,00				
31/8/2020	ΤΔΑ.....	.....	7.575,00	7.575,00				
2/9/2020	ΤΙΜ.....	.....	748,80				748,80	127,30
2/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	1.190,00	1.190,00				
2/11/2020	ΤΙΜ.....	.....	12.534,96			12.534,96		3.008,39
4/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	14.820,00	14.820,00				
4/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	13.600,00	13.600,00				
9/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	16.085,00	16.085,00				
9/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	5.640,00	5.640,00				
10/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	150,00		150,00			
12/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	14.700,00	14.700,00				
17/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	6.600,00		6.600,00			
19/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	18.150,00	18.150,00				
19/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	27.000,00	27.000,00				
20/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	6.650,00		6.650,00			
24/11/2020	ΤΔΑ.....	.....	12.850,00	12.850,00				
Γενικό σύνολο:			195.234,96	167.800,00	13.400,00	13.074,96	960,00	3.301,19

ΕΙΣΡΟΕΣ: Για τα φορολογικά έτη 2018-2020 ο έλεγχος αναγνώρισε μόνο τις δαπάνες που προσκομίστηκαν με τις με αριθμ. με αριθμό/30-11-2023 ηλεκτρονικώς υποβληθείσες ενδικοφανείς προσφυγές του ελεγχόμενου του παρακάτω πίνακα καθώς δεν του προσκομίστηκαν όλα τα παραστατικά εξόδων. Συγκεκριμένα:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή Αξία	ΕΝΔΟΚΟΙΝ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠ.24%	ΕΝΔΟΚ/ΕΣ ΛΗΨΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 24%	Φ.Π.Α.
1/6/2020	10.600,00	10.600,00			2.544,00
24/8/2020	12.155,00	12.155,00			2.917,20
24/8/2020	20,97		20,97		5,03
26/8/2020	7.100,00	7.100,00			1.704,00
31/8/2020	6.454,00	6.454,00			1.548,96
2/11/2020	20.100,00	20.100,00			4.824,00
4/11/2020	14.510,00	14.510,00			3.482,40
9/11/2020	1.068,00			1.068,00	256,32
11/11/2020	14.500,00	14.500,00			3.480,00
17/11/2020	6.600,00	6.600,00			1.584,00
18/11/2020	44.475,00	44.475,00			10.674,00
18/11/2020	1.785,00	1.785,00			428,40
20/11/2020	6.600,00	6.600,00			1.584,00
23/11/2020	12.450,00	12.450,00			2.988,00
Σύνολο αγορών που αναγνωρίζει ο έλεγχος:			158.417,97	157.329,00	20,97	1.068,00	38.020,31

[...]

« ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, και συνεπεία προσκόμισης νέων στοιχείων με τις με αριθμ. με αριθμό/30-11-2023 ηλεκτρονικώς υποβληθείσες ενδικοφανείς προσφυγές του ελεγχόμενου, η Υπηρεσία μας καταλήγει σε νέα συμπεράσματα σε σχέση με τις από 30-10-2023 εκθέσεις φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., τα οποία αποτυπώνονται παρακάτω ανά είδος φορολογίας:

3.1. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

Ο έλεγχος αφού καταλήγει σε νέα συμπεράσματα και διαπιστώνει μη απόδοση φόρου Εισοδήματος, συντάσσει νέο πίνακα αριθμητικών δεδομένων, ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2020				
	Περιγραφή Φορολογητέου Εισοδήματος	Υπόχρεου		
		Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορές
1.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	0,00	0,00	0,00
2.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	0,00	0,00	0,00
3.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ζημιά)	-30.845,06	0,00	0,00
	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Κέρδος)	0,00	770.941,36	770.941,36
4.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	0,02	0,02	0,00
5.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	0,00	0,00	0,00
6.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	0,00	0,00	0,00
7.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΕΚΜΑΡΤΟ (Προστιθέμενη διαφορά δαπανών)	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Ποσό σε (ευρώ):		0,02	770.941,38	770.941,36

Στη συνέχεια, εκδίδεται νέος οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος για το ελεγχόμενο έτος 2020. Συγκεκριμένα:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	0,02	770.941,38	770.941,36
	της συζύγου			
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό			318.444,88
	Χρεωστικό ποσό		318.444,88	
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			159.222,44	159.222,44
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης				
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού		650,00	650,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή		477.667,32	477.667,32
	για επιστροφή			

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

3.2. Ως προς τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας

Ο έλεγχος αφού καταλήγει σε νέα συμπεράσματα και διαπιστώνει μη απόδοση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) συντάσσει νέο πίνακα αριθμητικών δεδομένων, ως κάτωθι:

[....].

Συγκεντρωτικά, με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του ελέγχου, η φορολογητέα αξία, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται ανά ελεγχόμενη περίοδο, στον παρακάτω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΡΟΩΝ - ΕΚΡΟΩΝ		0120-1220 Ελέγχου
ΕΚΡΟΕΣ		
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%		952.756,50
Αξία φορολογητέων εκροών - 17%		960,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών		953.716,50
Φόρος εκροών - 24%		228.661,56
Φόρος εκροών - 17%		163,20
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών		228.824,76
ΕΙΣΡΟΕΣ		
Αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας		20,97
Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών		0,00
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών		157.329,00
Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών αρ.14.2.α		1.068,00
Λοιπές πράξεις λήπτη		0,00
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών		158.417,97
ΦΟΡΟΣ αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας		5,03
ΦΟΡΟΣ αγορών και εισαγωγών επενδυτικών αγαθών		0,00
ΦΟΡΟΣ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών		37.758,96
ΦΟΡΟΣ ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών αρ.14.2.α		256,32
ΦΟΡΟΣ λοιπών πράξεων λήπτη		0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (από 04/2015)		38.020,31
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών		38.020,31
Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις		0,00
Φ.Π.Α. που βεβαιώθηκε με προσωρινή ή μερική πράξη		0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου		0,00
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών (πλην κωδ. 316, 317, 318)		0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		38.020,31
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών		0,00
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		38.020,31
ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		0,00
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (Για καταβολή ή επιστροφή) - ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ		
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 314-2)		228.824,76
ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 323)		0,00
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ (μεταφορά κωδ. 322)		38.020,31
ΔΙΑΦΟΡΑ		190.804,45
Τελικό ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ υπόλοιπο		0,00
ΠΟΣΟ που εκπίπτει		0,00
ΠΟΣΟ που επιστρέφεται		0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ υπόλοιπο		190.804,45
ΠΟΣΟ που καταβλήθηκε		0,00
Τελικό ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ		190.804,45

Στη συνέχεια, εκδίδεται νέος οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για το ελεγχόμενο έτος 2020. Συγκεκριμένα:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	825.596,50	953.716,50	128.120,00
Αξία φορολογητέων εισροών	846.118,24	158.417,97	687.700,27
Φόρος εκροών	198.075,96	228.824,76	30.748,80
Υπόλοιπο φόρου εισροών	213.890,71	38.020,31	175.870,40
Πιστωτικό υπόλοιπο	15.814,75		15.814,75
Χρεωστικό υπόλοιπο		190.804,45	190.804,45
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		95.402,22	95.402,22
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		286.206,67	286.206,67

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	15.814,75		15.814,75
	για επιστροφή			

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.».

Επειδή, η Υπηρεσία μας αποδέχεται το πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος για το έτος 2020.

Επειδή, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στο από 12-02-2024 Πόρισμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων αναφέρει ότι λόγω της προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων του προσφεύγοντος για το έτος 2020 προέκυψε ότι στα περισσότερα παραστατικά πωλήσεων που έχουν εκδοθεί με 0% συντελεστή Φ.Π.Α. δεν αναγράφεται η φράση **«Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής».**

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος τα συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εκροές με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, συνολικού ποσού 128.120,00€, μέσα στο εν λόγω πόρισμά του, το οποίο δεν είχε υπολογίσει, αρχικά, στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.

Επειδή, βάσει του από 12-02-2024 πορίσματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, όσο αφορά το Φ.Π.Α. για το έτος 2020 προκύπτει ότι οι εκροές του Φ.Π.Α. έχουν αναπροσαρμοσθεί αυξανόμενες κατά το ύψος των 128.120,00€ διότι ο έλεγχος έκρινε ότι με τα στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή του προσφυγή, ο προσφεύγων, έπρεπε να συμπεριληφθούν από το 0% στο 24%. με αποτέλεσμα να επιφέρει σε δυσμενέστερη κατάσταση την θέση του, το οποίο δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό από την Υπηρεσία μας. Ως εκ τούτου, το επιπλέον ποσό ύψους 128.120,00€ δεν θα ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό των φορολογητέων εκροών του Φ.Π.Α. του προσφεύγοντος.

Ως προς τον 2 προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι :

«...Στην προκειμένη δε περίπτωση, άπασες οι κοινοποιήσεις έλαβαν χώρα εις ημάς ηλεκτρονικώς. Αποκλειστικός δε λόγος επιβολής εις ημάς φορολογικών βαρών είναι η μη αναγνώριση των δαπανών μας λόγω δήθεν μη ανταπόκρισής μας στην πρόσκληση για παροχή πληροφοριών. Ως συνέπεια της μη προσκόμισης, ο έλεγχος δέχτηκε τα ποσά των φορολογητέων εκροών όπως αυτά προκύπτουν από την υποβληθείσα δήλωση Φ.Π.Α., ενώ αντίθετα δεν αναγνώρισε το σύνολο των φορολογητέων εισροών.

Ωστόσο, η φορολογική διοίκηση είναι δεδομένο ότι αρκέστηκε στην τυπική ηλεκτρονική κοινοποίηση των ενδίκων πράξεων, ενώ προκύπτει πέραν πάσης αμφιβολίας ότι γνώση αυτών λάβαμε το πρώτον πολύ μεταγενέστερα, και τούτο λόγω του ότι δεν λειτουργούσε μέχρι την ημερομηνία αυτή η διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μας. Σημειωτέον, ακόμα και σήμερα η ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ απαιτεί την Επιβεβαίωση των στοιχείων επικοινωνίας μας, κάτι που αποδεικνύει ότι οι φορολογικές αρχές μπορούσαν να διαπιστώσουν ότι τα στοιχεία επικοινωνίας μας και δη η ηλεκτρονική μας διεύθυνση ΔΕΝ ετύγχανε επικαιροποιημένη.

Και τούτο βέβαια είναι σε γνώση της φορολογικής αρχής, ότι δεν είχαμε αναγνώσει τα συγκεκριμένα μηνύματα, παρά το πρώτον την 30-10-2023 (ότε και λάβαμε αποδεδειγμένη γνώση της πράξης), όπως αναλυτικά εκτίθεται ανωτέρω. Ουδεμία άλλη γνώση είχαμε του ενδίκου ελέγχου ή της προσκλήσεως για παροχή πληροφοριών ή κατόπιν της εκδόσεως οποιασδήποτε προσωρινής πράξης σε βάρος μας.

Είναι πρόδηλο ότι σε καμία των περιπτώσεων δεν κατέβαλε η φορολογική αρχή τη δέουσα προσπάθεια για την ειδοποίηση του φορολογουμένου (ΣΤΕ 1038/2011), ενώ μάλιστα η άγνοιά του για την αίτηση παροχής πληροφοριών ήταν σε πρόδηλη γνώση της.

Θα μπορούσε η φορολογική αρχή είτε να μας κοινοποιήσει άπαντα τα ένδικα έγγραφα στην έδρα μας, είτε και στην διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του νομίμου εκπροσώπου μας, προκειμένου να φροντίσει να λάβει γνώση ο φορολογούμενος της υποχρέωσής του να ανταποκριθεί στην πρόσκληση για παροχή πληροφοριών και να μην προχωρήσει απευθείας στην (εύκολη για τις αρχές) καθολική μη αναγνώριση των δαπανών μας και στην επιβολή δυσθεώρητων φορολογικών βαρών.

Είναι, λοιπόν, σαφές ότι αυθαιρέτως και παρανόμως δεν αναγνωρίστηκαν οι φορολογητέες εισροές, καθώς ουδέποτε κατέβαλε η φορολογική αρχή την δέουσα προσπάθεια ενημέρωσης του φορολογουμένου για το αίτημα περί παροχής πληροφοριών, ενώ μάλιστα γνώριζε η φορολογική αρχή το ότι δεν είχε πληροφορηθεί ο φορολογούμενος το περιεχόμενο των εγγράφων.

Σε κάθε περίπτωση, προσκομίζουμε εκ νέου στο πλαίσιο της παρούσης προσφυγής, άπασα τα βιβλία και στοιχεία και τα τιμολόγια που αφορούν τις φορολογητέες εισροές μας, αιτούμενοι την αναγνώρισή τους (ad hoc ΔΕΔ 3057/2022, ΔΕΔ 3062/2022) (ιδέ τα συνημμένα έγγραφα). Αιτούμαι δε την αναγνώριση απάσων των ως άνω φορολογητέων εισροών με το δικαίωμα έκπτωσής τους. Προσκομίζω δε το σώμα τους και την διατραπεζική εξόφλησή τους.».

Επειδή, ο έλεγχος, όπως αναφέρεται στην από 30.10.2023 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 11, 12, 150) «**5.2 ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ: 5.2.2 ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ**» κοινοποίησε με κάθε νόμιμο μέσο τα παρακάτω:

➤ **« Κοινοποίηση εντολής ελέγχου και γνωστοποίηση υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων.**

- Στις 15/04/2022 αποστάλθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ. πρωτ./14-04-2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. RE.....με επισυναπτόμενη τη με αριθμ./11-04-2022 εντολή ελέγχου για τη χρήση 2017, η οποία επέστρεψε ως αζήτητη.
- Σε επανάληψη, στις 10/05/2022 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ. πρωτ./10-05-2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), η οποία εμφανίζεται να έχει αναγνωστεί στις 12/05/2022.
- Στις 28/07/2022 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ. πρωτ./19-07-2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. με επισυναπτόμενη τη με αριθμ./08-07-2022 εντολή ελέγχου για τις χρήσεις 2018-2020.

- Στις 18/11/2022 αποστάλθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ. πρωτ./18-11-2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. RE..... με επισυναπτόμενες τις με αριθμ./10-11-2022 και/10-11-2022 εντολές ελέγχου για τις χρήσεις 2017-2020, η οποία επέστρεψε ως αζήτητη.
- Σε επανάληψη, στις 29/12/2022 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ. πρωτ./18-11-2022 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), η οποία εμφανίζεται να έχει αναγνωστεί στις 11/01/2023.
- Στις 24/01/2023 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο η με αριθμ./19-01-2023 εντολή ελέγχου, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), η οποία εμφανίζεται να έχει αναγνωστεί στις 30/01/2023.

➤ **Κοινοποίηση Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν. 4174/2013.**

- Στις 26-05-2022 επιδόθηκε νομότυπα στον ελεγχόμενο μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. το υπ' αρ. πρωτ./16-05-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013 για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και μεταξύ άλλων ερωτήματα σχετικά με τυχόν περιουσία του ελεγχόμενου στο εξωτερικό για το ελεγχόμενο έτος 2017.
- Στη συνέχεια, στις 23-06-2022 επιδόθηκε νομότυπα στον ελεγχόμενο μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. το υπ' αρ. πρωτ./20-06-2022 Συμπληρωματικό Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013 για τις πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών έτους 2017, που χρήζουν περεταίρω διερεύνηση.
- Στις 10-08-2022 επιδόθηκε νομότυπα στον ελεγχόμενο μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. το υπ' αρ. πρωτ./29-07-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013 για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και μεταξύ άλλων ερωτήματα σχετικά με τυχόν περιουσία του ελεγχόμενου στο εξωτερικό για τα ελεγχόμενα έτη 2017-2020.
- Στη συνέχεια, στις 21-10-2022 αποστάλθηκε στον ελεγχόμενο μέσω συστημένης αλληλογραφίας με κωδ. αντεικ. το υπ' αρ. πρωτ./21-10-2022 Συμπληρωματικό Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013 για τις πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών ετών 2017-2020, που χρήζουν περεταίρω διερεύνηση και Επιστολή για τον φορολογούμενο με αρ. πρωτ...../21-10-2022 με επισυναπτόμενα την Έντυπη Δήλωση Διαθεσίμων Περιουσιακών Στοιχείων και Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις, τα οποία επέστρεψαν ως αζήτητα.
- Σε επανάληψη, στις 23/11/2022 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), το υπ' αρ. πρωτ./21-10-2022 Συμπληρωματικό Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013 για τις πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών ετών 2017-2020 και Επιστολή για τον φορολογούμενο με αρ. πρωτ...../21-10-2022, το οποίο εμφανίζεται να έχει αναγνωστεί στις 07/12/2022.

Ο ελεγχόμενος απάντησε στο αρχικό αίτημα με το αριθμ. πρωτ./09-06-2022,/22-06-2022 (έχει συνταχθεί η με αρ. κατ./11-07-2022 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων- αρχείων),/07-07-2022,/11-07-2022, υπομνήματά του και στη συνέχεια στις 27-12-2022 απέστειλε e-mail με αρ. πρωτ./05-01-2023 με το οποίο γνωστοποιεί στον έλεγχο ότι, έχει ενημερωθεί μέσω. του λογιστή του για την ως άνω αλληλογραφία και την αδυναμία του να απαντήσει λόγω. διαμονής του στο εξωτερικό: Ο ελεγχόμενος δεν έχει ανταποκριθεί στα ανωτέρω αιτήματα παροχής πληροφοριών έως και τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης. [...].

➤ **Κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4987/2022**

Πριν τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου και την έκδοση των Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, Εισοδήματος και της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Φ.Ε.Κ. Α' 206), επιδόθηκαν νόμιμα, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (taxisnet «e-κοινοποίηση»), στον ελεγχόμενο τα εξής:

1. Το με αριθ. καταχ. Βιβλίου/07-08-2023 «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου».
2. Τον υπ' αριθ./07-08-2023 «Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος» φορολογικού έτους 2017 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2017).
3. Τον υπ' αριθ./07-08-2023 «Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος» φορολογικού έτους 2018 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2018).
4. Τον υπ' αριθ./07-08-2023 «Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος» φορολογικού έτους 2019 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2019).
5. Τον υπ' αριθ./07-08-2023 «Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος» φορολογικού έτους 2018 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2020).

Στο ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου περιγράφεται αναλυτικά η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της οφειλής με τις υποβληθείσες δηλώσεις.

Περαιτέρω, δίνεται η δυνατότητα στον ελεγχόμενο να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς του Φόρου και να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους.».

Επειδή, ο ελεγχόμενος, όπως προκύπτει από την από 27-12-2022 απάντησή του μέσω email, είχε λάβει γνώση με κάθε νόμιμο μέσο για τις εντολές ελέγχου και τα αιτήματα παροχής πληροφοριών στα οποία δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι, η συνταγματική υποχρέωση (άρθρο 20, παρ. 2) της φορολογικής αρχής να καλέσει τον φορολογούμενο να παράσχει σχετικές εξηγήσεις πριν από την έκδοση δυσμενών διοικητικών πράξεων, ικανοποιήθηκε με την κοινοποίηση του υπ' αριθμ./07-08-2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022 (ηλεκτρονική κοινοποίηση) και των επισυναπτόμενων πράξεων.

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

Ως προς τον 3 προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι :

«Σύμφωνα με τη διάταξη του α. 25 του ισχύοντος Συντάγματος, ορίζεται ότι: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις των ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας». [...].

Υπό το φως των ανωτέρω παρατηρήσεων το ποσό των φόρων που επιβλήθηκε με τις προσαλλόμενες πράξεις είναι προφανώς δυσανάλογο των υποτιθέμενων παραβάσεων - εάν ληφθούν υπόψη όλες οι επιμέρους παράμετροι της φερόμενης ως παράβασης - και για το σκοπό αυτό αν γίνει δεκτό, ότι στοιχειοθετείται η εν λόγω παράβαση θα πρέπει τούτο να περιορισθεί στο προσήκον μέτρο. Επειδή δήθεν δεν ανταποκρίθηκα στην πρόσκληση για παροχή πληροφοριών, η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε άπασες τις δαπάνες μου και μου καταλόγισε τα ένδικα δυσθεώρητα ποσά.

Με απλά λόγια: Επειδή δεν λειτουργούσε ένα email, μέσα σε ασφυκτικές χρονικά προθεσμίες, η φορολογική αρχή μας βεβαίωσε χρέη συνολικού ύψους άνω του 1 εκατ. Ευρώ!!!.

Και τούτο, μάλιστα, επιτείνει την αδικία αν λάβουμε υπόψη μας ότι τα έσοδα της επιχείρησης όπως τα καθόρισε ο έλεγχος ΤΑΥΤΙΖΟΝΤΑΙ με τα έσοδά μας όπως προκύπτουν από τις φορολογικές μιας δηλώσεις. Ομοίως με απλά λόγια: Αν και δεν έχουμε αποκρύψει φορολογητέα ύλη, η ποινή της μη αναγνώρισης των δαπανών μιας, λόγω μη λειτουργίας ενός λογαριασμού email, μας εκθέτει σε χρέη εκατομμυρίων ευρώ!!! [.....].

Κατά συνέπεια, οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν κατά παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου και θεμελιακών αρχών του διοικητικού δικαίου και πρέπει να ακυρωθούν κατά παραδοχή του λόγου αυτού της προσφυγής μου..»

Επειδή, η εκτέλεση των εντολών μερικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων (Ε.Λ.Π.) πραγματοποιήθηκαν σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι σχετικές ισχύουσες διατάξεις (Ν.2859/2000, Ν.4172/2013, Ν.4987/2022, Ν.4308/2014).

Επειδή, ο έλεγχος λειτούργησε μέσα στο πλαίσιο που επιτάσσει ο νόμος με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του μετά από τα αιτήματα παροχής πληροφοριών και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου.

Επειδή, στον προσφεύγοντα είχε γνωστοποιηθεί η έκδοση των εντολών, τα αιτήματα παροχής πληροφοριών και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου μέσω συστημένης επιστολής και e-mail (το οποίο είχε ορίσει ο προσφεύγων ως ηλεκτρονική διεύθυνση επικοινωνίας).

Επειδή, η ηλεκτρονική ανάρτηση των σχετικών εγγράφων στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης taxisnet «e-κοινοποίηση» και η ανάγνωσή τους αποδεικνύεται τόσο μέσω των πιστοποιητικών της εφαρμογής όσο και από το την απάντηση του προσφεύγοντος μέσω email στις 27-12-2022 στην οποία αναφέρει ότι, έχει ενημερωθεί μέσω του λογιστή του για την αλληλογραφία και την αδυναμία του να απαντήσει λόγω διαμονής του στο εξωτερικό.

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν αποτελεί λόγο μη ανταπόκρισής του στον έλεγχο και εν πάση περιπτώσει ο έλεγχος οφείλει να ολοκληρωθεί, με τα στοιχεία που διαθέτει μέσα στο πλαίσιο που ορίζει ο νόμος.

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

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στις από 30-10-2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **30/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανή προσφυγή του, **με Α.Φ.Μ.**, **και την επικύρωση**

- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Και την τροποποίηση

- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό/30-10-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/17 - 31/12/17.

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει Δ.Ε.Δ.
865.196,23€	865.196,23€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/17 - 31/12/17.

Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει Δ.Ε.Δ.
379.888,94€	379.888,94€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

3. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/18 - 31/12/18.

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει Δ.Ε.Δ.
808.328,69€	808.328,69€

4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/18 - 31/12/18.

Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει Δ.Ε.Δ.
246.238,20€	246.238,20€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

5. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/19 - 31/12/19.

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Εισοδήματος βάσει Δ.Ε.Δ.
54.280,78€	54.280,78€

6. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/19 - 31/12/19.

Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει ελέγχου	Διαφορά Φόρου Φ.Π.Α. βάσει Δ.Ε.Δ.
50.701,30€	50.701,30€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020**7. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/20 - 31/12/20.**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗ (3)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (4)	ΔΙΑΦΟΡΑ (4-1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	0,02 €	928.131,35 €	770.941,38 €	770.941,38 €	770.941,36 €
	της συζύγου					
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό					318.444,88 €
	Χρεωστικό ποσό		387.608,47 €	318.444,88 €	318.444,88 €	
Προκαταβολή φόρου						
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων						
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			193.804,24 €	159.222,44 €	159.222,44 €	159.222,44 €
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.						
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης						
Τέλος επιτηδεύματος		650,00 €	650,00 €	650,00 €	650,00 €	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Διαφορά συμψηφισμού		650,00 €	650,00 €	650,00 €	650,00 €	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή						
Σύνολο φόρων,	για καταβολή		581.412,71 €	477.667,32 €	477.667,32 €	477.667,32 €
τελών και εισφορών	για επιστροφή					

8. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/30-10-2023) φορολογικής περιόδου 01/01/20 – 31/12/20.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗ (3)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (4)	ΔΙΑΦΟΡΑ (4-1)
Αξία φορολογητέων εκροών	825.596,50 €	825.596,50 €	953.716,50 €	825.596,50 €	0,00 €
Αξία φορολογητέων εισροών	846.118,24 €		158.417,97 €	158.417,97 €	687.700,27 €
Φόρος εκροών	198.075,96 €	198.143,16 €	228.824,76 €	198.143,16 €	67,20 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	213.890,71 €		38.020,31 €	38.020,31 €	175.870,40 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	15.814,75 €				15.814,75 €
Χρεωστικό Υπόλοιπο		198.143,16 €	190.804,45 €	160.122,85 €	160.122,85 €
(Πλέον) Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ		99.071,58 €	95.402,22 €	80.061,42 €	80.061,42 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		297.214,74 €	286.206,67 €	240.184,27 €	240.184,27 €
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	15.814,75 €				15.814,75 €
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή					

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2023

9. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης/30-10-2023).

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Συνολικό Ποσό : 750,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.