



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-12-18
Αριθμός απόφασης: 5042

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της §3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **19/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Καλαμάτας, επί της οδού κατά:

i. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, οικονομικού έτους 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας,

ii. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας,

iii. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας,

iv. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **ΦΠΑ**, φορολογικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας,

v. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **ΦΠΑ**, φορολογικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

- vi. της υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας
- vii. της υπ' αριθμ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας
- viii. της υπ' αριθμ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας
- ix. της υπ' αριθμ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας
- x. της υπ' αριθμ. /2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας
5. Τις ως άνω αναφερόμενες στην §(4) προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4174/2013 καθώς και της έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του αρ. 7 του Ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 11/08/2014 κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επώνυμη καταγγελία του κ. κατά του κ., για μη έκδοση παραστατικών έναντι προκαταβολών που εισέπραξε από τον καταγγέλλοντα, για νομική εκπροσώπηση του σε δικαστική διένεξη που είχε με την εταιρεία «.....». Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η εντολή ελέγχου υπ. αριθμ. -17/03/2017 για τις χρήσεις 2012 – 2014.

Κατόπιν της ανωτέρω εντολής οι ελεγκτές και μετέβησαν στην έδρα της επιχείρησης την 22/02/2018 για παραλαβή βιβλίων και στοιχείων. Επειδή η επιχείρηση ήταν κλειστή θυροκολλήθηκε η υπ. αριθμ. /22-02-2018 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων παρουσία αστυνομικού. Παρότι παρήλθε το χρονικό διάστημα των 5 ημερών ο ελεγχόμενος δεν αποκρίθηκε στην πρόσκληση.

Κατόπιν αυτού, οι ανωτέρω ελεγκτές μετέβησαν και πάλι την 02/03/2018 στην έδρα της επιχείρησης, η οποία ήταν κλειστή. Θυροκόλλησαν την υπ. αριθμό /02-03-2018 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων παρουσία αστυνομικού. Παρότι παρήλθε το χρονικό διάστημα των 5 ημερών ο ελεγχόμενος δεν αποκρίθηκε στην πρόσκληση.

Την 20/04/2018 οι ανωτέρω ελεγκτές και πάλι μετέβησαν στην επιχείρηση προκειμένου να επιδώσουν την υπ. αριθμό /20-04-2018 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Η επιχείρηση ήταν κλειστή και θυροκολλήθηκε παρουσία αστυνομικού το ανωτέρω έγγραφο.

Προκειμένου ο έλεγχος να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη για το κρινόμενο χρονικό διάστημα ζήτησε από το δικηγορικό σύλλογο Καλαμάτας αναλυτική κατάσταση των παραστάσεων του προσφεύγοντα καθώς και αντίγραφα των γραμματίων προκαταβολής που έχουν εκδοθεί για το ελεγχόμενο διάστημα (χρήσεις 2012 – 2014). Ο Δικηγορικός Σύλλογος Καλαμάτας ανταποκρίθηκε με το υπ. αριθμ. /2017 έγγραφο του. Επιπλέον, με το έγγραφο

/14-03-2018 ζητήθηκε αναλυτική κατάσταση των μερισμάτων που έλαβε ο προσφεύγων. Ο Δ.Σ.Κ. ανταποκρίθηκε με το υπ. αριθμ. /2018.

Επιπρόσθετα, σε απάντηση του με αρ. πρωτ. /2017 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, το Σ.Δ.Ο.Ε. Πληροφορικής, με το υπ' αριθμ. πρωτ. /07-06-2017 έγγραφό του ανέφερε ότι για την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. δεν έχουν διενεργηθεί έλεγχοι από την υπηρεσία τους και ότι δεν υπάρχουν πληροφοριακά δελτία για τις ζητούμενες χρήσεις 01-01-2012 έως και 31-12-2014.

Κατόπιν των ανωτέρω και εφόσον δεν προσκομίσθηκαν βιβλία και στοιχεία από τον προσφεύγοντα, η φορολογική αρχή προχώρησε στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της υπό κρίση επιχείρησης για τα έτη 2012 και 2013 βάσει του άρθρου 32 του Ν. 2238/94, ενώ για τη χρήση 2014 τα αποτελέσματα προσδιορίσθηκαν με κάθε στοιχείο που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 καθώς και με έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Κατόπιν του ελέγχου εξεδόθησαν οι κατωτέρω πράξεις:

1) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ποσού **4.386,86 ευρώ**, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/13 ποσού **2.193,43 ευρώ** και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **448,96 ευρώ**.

2) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ποσού **5.434,61 ευρώ**, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/13 **2.676,85 ευρώ** και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **525,47 ευρώ**.

3) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος**, φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ποσού **10.282,11 ευρώ**, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/13 **5.141,06 ευρώ** και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **800,27 ευρώ**.

4) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου προστιθέμενης αξίας**, φορολογικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού **2.193,00 ευρώ** καθώς και πρόσθετος φόρος του άρθρου 58 του ν.4174/13 ποσού **1.096,50 ευρώ**.

5) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου προστιθέμενης αξίας**, φορολογικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού **3.366,50 ευρώ** καθώς και πρόσθετος φόρος του άρθρου 58 του ν.4174/13 ποσού **1.683,25 ευρώ**.

6) Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου προστιθέμενης αξίας**, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού **2.455,65 ευρώ** καθώς και πρόσθετος φόρος του άρθρου 58 του ν.4174/13 **1.227,83 ευρώ**.

7) Με την υπ' αριθμ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 750,00 ευρώ για τις εξής παραβάσεις:

- ι. Δεν ανταποκρίθηκε στα έγγραφα αιτήματα της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας για παροχή των βιβλίων και στοιχείων των ετών 2012, 2013 και 2014, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013-2014 και φορολογικού έτους 2014, των δικαιολογητικών δαπανών των ετών 2012, 2013 και 2014, κατά παράβαση του άρθρου 14 §2 του Κ.Φ.Δ.

ii. Δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία και πληροφορίες για την επαρκή αιτιολόγηση και την πηγή προέλευσης έκαστου ποσού πίστωσης που περιλαμβάνεται σε τραπεζικούς του λογαριασμούς.

8) Με την υπ' αριθμ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 250,00 ευρώ για μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ.

9) Με την υπ' αριθμ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 396,34 ευρώ για μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου εσόδου κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ.

10) Με την υπ' αριθμ. /2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 396,34 ευρώ για μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου εσόδου κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η επώνυμη καταγγελία που έγινε από τον κ. είναι ανυπόστατη και αναληθής.
2. Η μη ανταπόκριση στις προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ. για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων οφείλονται σε λόγους ανωτέρας βίας, διότι εκείνο το διάστημα είχε καταγγείλει κλοπή των φορολογικών του στοιχείων.
3. Το ότι δεν βρέθηκε κάτι το επιλήψιμο στους τραπεζικούς λογαριασμούς που ελέχθησαν δεν μπορεί να αποτελεί υπόθεση για γενικόλογη και αόριστη αναφορά του.
4. Η μη παραλαβή των προσκλήσεων και η θυροκόλληση αυτών οφείλονται σε ανωτέρα βία ένεκα σοβαρών προβλημάτων υγείας του προσφεύγοντα.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, στο άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4174/2013 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 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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδωγμένους ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, στο άρθρο 14 «Πληροφορίες από το φορολογούμενο» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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 εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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, στο άρθρο 5 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα καταγεγραμμένα γεγονότα στην έκθεση της Δ.Ο.Υ., οι κοινοποιήσεις των προσκλήσεων - αιτημάτων παροχής πληροφοριών, συντελέστηκαν νομότυπα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται λόγους ανωτέρας βίας για την μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων και συγκεκριμένα λόγω κλοπής των φορολογικών του στοιχείων από το γραφείο του. Για αυτό του τον ισχυρισμό, όπως ρητά αναγράφεται στην έκθεση της Δ.Ο.Υ., δεν προσκόμισε κανένα έγγραφο ως αποδεικτικό των λεγομένων του, κατά τη διάρκεια του ελέγχου (π.χ. βεβαίωση από το Τμήμα Ασφαλείας Καλαμάτας για δήλωση κλοπής) αλλά ούτε και στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια. (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, σύμφωνα με την 1883/2014 απόφαση του ΣτΕ, η μη άμεση προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, χωρίς να τεκμηριώνεται ότι οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας, ισοδυναμεί με άρνηση του νομίμου εκπροσώπου αυτής να υποστεί τον έλεγχο, δικαιολογώντας την προσφυγή της φορολογικής διοίκησης στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή το πότε υφίσταται περίπτωση ανωτέρας βίας είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία (όπως πυροσβεστικές εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.λ.π.) που προσκομίζει ο φορολογούμενος αρχικά στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων και στοιχείων, δεν είναι πρόσχημα και ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξη αυτών (σχετικό έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών Δ15Α 1028163 ΕΞ 2010/02-03-2010),

Επειδή, στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, επέρχεται εξομίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 701/2001) και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4605/2013, ΣτΕ 1325/2012, ΣτΕ 1165/2009), με τις οποίες έχει κριθεί ότι το σύστημα του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στο μέτρο που συνοδεύεται από επαρκείς εγγυήσεις προστασίας του φορολογουμένου, δεν αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, και ότι ούτε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός ούτε η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους αποτελούν κυρώσεις, καθώς αποσκοπούν στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της μη τήρησης βιβλίων, προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματός τους. Σε κάθε περίπτωση, ο καθορισμός από το νόμο ενός μόνο συντελεστή κέρδους για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων, στην περίπτωση που αυτές δεν τηρούν επαρκή και ειλικρινή βιβλία, συνάδει προς

το Σύνταγμα και δη προς την διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 περί αναλογικότητας, δεδομένου ότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος της αποφυγής συναλλαγών κατά την επιλογή του εφαρμοστέου συντελεστή (ΣτΕ 3474/2011 Ολομ., 1799/2012, αποφ. ΔΕΚ της 12.7.2001, υποθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εφόσον δε κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει ευχέρεια να προσδιορίσει το ύψος του συντελεστή καθαρού κέρδους, δεν τίθεται θέμα παραβίασεως του δικαιώματος παροχής εννόμου προστασίας, ως εκ του ότι ούτε το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει τέτοια εξουσία ([ΣτΕ 2402/2010](#)).

Επειδή εξάλλου, σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ υπ. αριθμ. 544/2018 από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 32 του ν. 2238/1994, τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994 και τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) συνάγεται ότι για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της φορολογούμενης επιχειρήσεως και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της, δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια αυτών, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τη σχετική για το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής ή, σε περίπτωση που αμφισβητηθεί η κρίση αυτή, σύμφωνα με την αιτιολογημένη κρίση του αρμόδιου δικαστηρίου..... (ΣτΕ 1224/2017, ΣτΕ 1684/2014, ΣτΕ 3081/2008, ΣτΕ 3277/2010).»

Επειδή στο άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτησή του» του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«1.Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

2.....

3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.....

7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε.»

Επειδή στο άρθρο 49 «Ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα » του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«1.Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών, που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.

.....

4. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2 και 3 αποτελεί το καθαρό εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων.....»

Επειδή στο άρθρο 30 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

.....

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3.....»

Επειδή στο άρθρο 50 «Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος» του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτώς.

2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογούμενου.

3. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος. Στις καθарές αμοιβές που προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο προστίθενται:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί για φόρους, τέλη και εισφορές που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως, εφόσον είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

4. Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της

παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέρων επαγγελματιών.

5. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας, οι πραγματικές καθαρές αμοιβές είναι κατώτερες από αυτές που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του συντελεστή, οι αμοιβές αυτές μπορεί να καθορίζονται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.»

Επειδή στο άρθρο 32§ 2 «Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο» του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«.....Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών

β).....

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ).....

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).»

Επειδή στο άρθρο 32§ 2 «Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο» του ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 4110/13 και ισχύει για τη χρήση 2013, ορίζεται ότι:

«2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, 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 και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η

πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γγ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δδ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων αα' έως δδ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους.

Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.»

Επειδή στο άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του Ν. 4172/2013, που ισχύει για τις χρήσεις που ξεκινούν από 01.01.2014 και έπειτα, ορίζεται ότι:

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

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.....»

Επειδή στο άρθρο 21 § 4 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής:

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Η διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, [884/2016](#), [1897/2016](#)).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#), φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, [884/2016](#), [435/2017](#)). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος ([ΣτΕ 884/2016](#)).

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

.....

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 ([άρθρα 28, 40, 48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών

του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.....»

Επειδή η φορολογική αρχή κατά τον έλεγχο των πιστώσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα καταλόγισε πρωτογενείς πιστώσεις ποσού 15.500 € για το έτος 2012, 17.204,32 € για το 2013 και 29.396,58 € για το 2014 ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 19-03-2018 με θυροκόλληση το με αριθμ. πρωτ. /2018 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 να θέσει στη διάθεση του ελέγχου:

α. στοιχεία και πληροφορίες για την επαρκή αιτιολόγηση και την πηγή προέλευσης των εν λόγω πιστώσεων

β. στοιχεία και κινήσεις για οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό τηρείται σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα του εξωτερικού κατά τις χρήσεις που αφορά το παρόν αίτημα παροχής πληροφοριών.

Επειδή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα της Φορολογικής Αρχής για παροχή πληροφοριών, η φορολογική αρχή προχώρησε στον καταλογισμό των ανωτέρω πιστώσεων ως προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία.

Επειδή εν προκειμένω, κατόπιν των προσκλήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή ο έλεγχος ορθώς έκρινε ανακριβή τα βιβλία του προσφεύγοντος για τη χρήση 2012, βάσει του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και για τη χρήση 2013 βάσει των άρθρων 4 και 28 του Ν.4110/2013, που τροποποίησε τον ν.2238/94 και ίσχυε για την χρήση 2013. Επιπλέον, για τη χρήση 2014 ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Επειδή βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου και όπως ορίζει το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013, συντάχθηκαν το υπ. αριθμ. /30-04-2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι υπ. αριθμ. /2018, /2018, /2018 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου οι οποίες θυροκολλήθηκαν βάσει της υπ. αριθμ. /09-05-2018 πράξης θυροκόλλησης.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλλε τις υπ. αριθμ. /29-05-2018 και /01-06-2018 έγγραφες αντιρρήσεις για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου επί του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, χωρίς όμως να αντικρούει το ύψος της φορολογικής υποχρέωσης του, με συνυποβαλλόμενα στοιχεία.

Επειδή τελικά, τα αποτελέσματα των χρήσεων 2012 και 2013 προσδιορίστηκαν με εξωλογιστικό τρόπο βάσει των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94 και της χρήσης 2014 προσδιορίστηκαν βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνοντας ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη και το ποσό της καταγγελίας του κ.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 1278/2002 η κρίση περί της ανακρίβειας ως προς την αξία ενός τιμολογίου, στηριζόμενη όχι σε αντικειμενικές διαπιστώσεις του ελέγχου αλλά σε ισχυρισμούς καταγγελίας δεν στοιχειοθετεί την παράβαση.

Επειδή από τον καταγγέλλοντα δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να τεκμηριώνει την καταγγελία.

Επειδή από τον έλεγχο δεν παρατίθεται κανένα στοιχείο (κίνηση λογαριασμού, γραμμάτια προείσπραξης κλπ) που να αποδεικνύει τα διαλαμβανόμενα στην καταγγελία.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, το περιεχόμενο της καταγγελίας δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και του φόρου εισοδήματος ως αναπόδεικτο.

Ως αποτέλεσμα των προαναφερθέντων, προχωρήσαμε, όπως παρουσιάζεται κατωτέρω, σε επανυπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων, των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος ανά χρήση, μη λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο της καταγγελίας.

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

Χρήση 2012

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων

Ακαθάριστα έσοδα - δηλωθέντα από τον φορολογούμενο	13.753,62
Πλέον αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα από καταγγελία	0,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	<u>13.753,62</u>

Προσδιορισμός Καθαρών κερδών βάσει άρ. 32 και 50 του Ν.2238/94

Ακαθάριστα έσοδα	13.753,62
ΜΣΚΚ	50%
Προσαύξηση ΜΣΚΚ ($50\% + (50\% * (40\% * 2))$)	90%
Τελικός ΜΣΚΚ (περιορισμός στο ανώτατο ορισθέν από το άρ. 32)	75%
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	<u>10.315,22</u>

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	10.315,22
Φορολογητέο εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση αρ. 48 Ν. 2238/94	15.500,00
Εισόδημα από αγροτική εκμετάλλευση	175,01
Εισόδημα από ιδιόχρηση ακινήτου	1.746,00
Φορολογητέο εισόδημα	<u>27.736,23</u>

Χρήση 2013

Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων

Ακαθάριστα έσοδα - μη δηλωθέντα (γραμμάτια προείσπραξης του Δ.Σ.Κ.)	7.243,11
Πλέον αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα από καταγγελία	0,00
Σύνολο	<u>7.243,11</u>

Προσδιορισμός Καθαρών κερδών βάσει άρ. 32 και 50 του Ν.2238/94

Ακαθάριστα έσοδα	7.243,11
ΜΣΚΚ	50%
Προσαύξηση ΜΣΚΚ	50%
Τελικός ΜΣΚΚ	75%
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	<u>5.432,33</u>

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	5.432,33
Φορολογητέο εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση αρ. 48 Ν. 2238/94	17.204,32
Εισόδημα από αγροτική εκμετάλλευση	171,45
Εισόδημα από ιδιόχρηση ακινήτου	1.746,00
Φορολογητέο εισόδημα	<u>24.554,10</u>

Χρήση 2014**Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων**

Ακαθάριστα έσοδα - δηλωθέντα από τον φορολογούμενο	9.132,00
Πλέον αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα από καταγγελία	0,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	<u>9.132,00</u>
ΜΕΙΟΝ: Έξοδα από ιδιόχρηση ακινήτου	1.211,16
Σύνολο καθαρών κερδών	<u>7.920,84</u>

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	7.920,84
Φορολογητέο εισόδημα από πρωτογενείς πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών	29.396,58
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	1.150,60
Εισόδημα από τόκους	0,60
Φορολογητέο εισόδημα	<u>38.468,62</u>

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ** και την **τροποποίηση** των εκδοθέντων πράξεων ως ακολούθως:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2013 - Χρήση 2012

- Φόρος εισοδήματος, πράξη /2018

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013						
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ	
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	13.874,63	837,43	29.385,42	4.904,90	27.736,23	4.327,68
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		39,51		58,05		56,63
Υπόλοιπο φόρου (α)		797,92		4.846,85		4.271,05
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	21.238,25	2.729,56	21.238,25	2.729,56	21.238,25	2.729,56
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου		278,17		259,63		259,63
Υπόλοιπο φόρου (β)		2.451,39		2.469,93		2.469,93
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)				112,09		151,89
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	6.240,00	100,58		100,58		100,58
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		3.349,89		7.529,45		6.993,45
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα	2.063,04		1.855,74		1.855,74	
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	3.849,96		3.849,96		3.849,96	
β) Ειδικών περιπτώσεων						
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση....						
Υπόλοιπο φόρου		-2.563,11		1.823,75		1.287,75
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	1.384,89		1.384,89		1.384,89	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%				2.193,43		1.925,43
6α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας						
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
9. Εισφορά ΕΛΓΑ	3,50		3,50		3,50	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης	563,52		1.012,48		979,49	
11. Τέλος Επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Σύνολο	38,80		7.068,05		6.231,06	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών	38,80		38,80		38,80	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	0,00		7.029,25		6.192,26	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00		0,00		0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	0,00		7.029,25		6.192,26	

- Φ.Π.Α, πράξη /2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	14.636,97	12.488,64	12.488,64
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	3.366,50	2.872,39	2.872,39
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00	3.366,50	2.872,39	2.872,39
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58/58Α Κ.Φ.Δ.	0,00	1.683,25	1.436,19	1.436,19
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	5.049,75	4.308,58	4.308,58

* Από τις φορολογητέες εκροές που προέκυψαν από τον έλεγχο, αφαιρέθηκε το ποσό της καταγγελίας, ήτοι 1.585,37 €.

- Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5, πράξη /2018

Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 1.585,37 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. Επιβαλλόμενο πρόστιμο:

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
396,34	0,00

Οικονομικό έτος 2014 - Χρήση 2013

- Φόρος εισοδήματος, πράξη /2018

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014						
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ	
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.
	117,45	13,00	26.272,84	6.544,72	24.554,10	6.097,85
		2,31		37,72		37,72
		10,69		6.507,00		6.060,13
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας Του συζύγου Μείωση του φόρου	23.188,02	5.366,17	23.188,02	5.366,17	23.188,02	5.366,17
2. Εισόδημα-φόρος κλίμακας Της συζύγου Μείωση του φόρου						
Υπόλοιπο φόρου (β)		5.366,17		5.366,17		5.366,17
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	5.888,00	92,40	5.888,00	92,40	5.888,00	92,40
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		5.469,26		11.965,57		11.518,70
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα			1.061,70		1.061,70	
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	1.384,89		1.384,89		1.384,89	
β) Ειδικών περιπτώσεων						
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						

Υπόλοιπο φόρου		4.084,37		9.518,98		9.072,11
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		2.987,36		2.987,36		2.987,36
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου		40,46				
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής				2.717,31		2.493,87
6α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.						
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
9. Εισφορά ΕΛΓΑ		3,81		3,81		3,81
10. Εισφορά Αλληλεγγύης		473,26		998,73		954,84
11. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00
Σύνολο		8.239,26		16.876,19		16.161,99
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		8.239,26		16.876,19		16.161,99
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε		0,00				0,00
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		8.239,26		16.876,19		16.161,99

- **Φ.Π.Α., πράξη /2018**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	9.534,76	7.243,11	7.243,11
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	2.193,00	1.665,92	1.665,92
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00	2.193,00	1.665,92	1.665,92
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58/58Α Κ.Φ.Δ.	0,00	1.096,50	832,96	832,96
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	3.289,50	2.498,88	2.498,88

* Από τις φορολογητέες εκροές που προέκυψαν από τον έλεγχο, αφαιρέθηκε το ποσό της καταγγελίας, ήτοι 1.585,37 €.

- **Πρόστιμο άρθρου 7 §§ 3 & 5, πράξη /2018**

Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 1.585,37 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. Επιβαλλόμενο πρόστιμο:

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
396,34	0,00

Φορολογικό έτος 2014

- Φόρος εισοδήματος, πράξη /2018

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014						
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ	
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	9.072,04	2.186,08	40.013,34	12.288,49	38.468,62	9.829,19
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		0,00		0,00		0,00
Υπόλοιπο φόρου (α)		2.186,08		12.288,49		10.128,50
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	21.167,17	4.889,23	21.167,17	4.889,23	21.167,17	4.889,23
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου		0,00		0,00		0,00
Υπόλοιπο φόρου (β)		4.889,23		4.889,23		4.889,23
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)						
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		7.075,31		17.177,72		14.718,42
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα	1.538,01		1.358,31		1.358,22	
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	2.987,36		2.987,36		2.987,36	
β) Ειδικών περιπτώσεων						
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου		2.549,94		12.832,05		10.372,84
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	2.323,97		2.323,97		2.323,97	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%			5.141,06		3.911,45	
6α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.						
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
9. Εισφορά ΕΛΓΑ						
10. Εισφορά Αλληλεγγύης	423,34		1.223,61		1.192,72	
11. Τέλος Επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Σύνολο	5.947,25		22.170,69		18.450,97	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	5.947,25		22.170,69		18.450,97	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	5.947,25		22.170,69		18.450,97	

- Φ.Π.Α, πράξη /2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	10.676,72	9.132,00	9.132,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	0,00	2.455,65	2.100,36	2.100,36
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0,00	2.455,65	2.100,36	2.100,36
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58/58Α Κ.Φ.Δ.	0,00	1.227,83	1.050,18	1.050,18
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00	3.683,48	3.150,54	3.150,54

* Από τις φορολογητέες εκροές που προέκυψαν από τον έλεγχο, αφαιρέθηκε το ποσό της καταγγελίας, ήτοι 1.544,72 €.

- Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013, πράξη /2018

Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 1.544,72 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. Επιβαλλόμενο πρόστιμο:

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
250,00	0,00

Φορολογικό έτος 2018

- Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013, πράξη /2018

Μη ανταπόκριση στα υπ. αριθμ. αιτήματα της Φορολογικής αρχής, /22-02-2018, /02-06-2018 και /19-03-2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 § 2 του Κ.Φ.Δ. Επιβαλλόμενο πρόστιμο:

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
750,00	750,00

Οι τόκοι του άρθρου 53 του ν.4174/13 να υπολογιστούν έως την ημερομηνία καταβολής για όλες τις ανωτέρω πράξεις.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.