



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29/1/2019

Αριθμός απόφασης: 261

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 1/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού αρ. ..., Τ.Κ., κατά της με αρ./...../9-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και της με αρ./...../9-8-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 8/10/2018 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 1/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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 :

1) Με την με αριθμό/..../9-8-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 13.809,88 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 12.449,60 € και εισφορά αλληλεγγύης 2.287,50 €, ήτοι συνολικό ποσό **28.546,98 €**.

2) Με την με αριθμό/..../9-8-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **3.733,33 €**, διότι υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

α) Ανακριβής έκδοση Α.Π.Υ. σε δεκαέξι (16) συνολικά περιπτώσεις αξίας εκάστης κάτω των 1.200,00€ με συνολικό ποσό ανακρίβειας 5.200,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 και 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 2, 8, 9, 10 του Ν 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν 4337/2015. Ποσό καταλογισμού : **600,00 X 15 / 3 = 3.000,00 €**

β) Ανακριβής έκδοση και καταχώρηση ενός στοιχείου εσόδου, συνολικής αξίας κάτω των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 του Π.Δ. 186/1992, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 2, 6 του Ν 2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν 4337/2015. Ποσό καταλογισμού : **600,00 / 3 = 200,00 €**

γ) Μη έκδοση Α.Π.Υ. σε δύο (2) περιπτώσεις με προσδιορισθείσα αξία 100,00 € και αξία εκάστης κάτω των 1.200,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 και 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 2, 8 του Ν 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν 4337/2015.

Ποσό καταλογισμού : **800,00 X 2 / 3 = 533,33 €**

Δυνάμει της με αρ. .../2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «Ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας μαιευτικής - γυναικολογίας» ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και των διατάξεων του Ν.2238/94 περί φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 - 31/12/2012. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν οι ανωτέρω

παραβάσεις, ήτοι η ανακριβής έκδοση Α.Π.Υ. σε δεκαπέντε (15) συνολικά περιπτώσεις, με συνολικό ποσό ανακρίβειας 4.200,00 €, η ανακριβής έκδοση και καταχώρηση ενός στοιχείου εσόδου με ποσό ανακρίβειας 1.000,00 € και η μη έκδοση Α.Π.Υ. σε δύο (2) περιπτώσεις με προσδιορισθείσα αξία 100,00 €. Περαιτέρω, από τον έλεγχο των βιβλίων του προσφεύγοντος προέκυψαν λογιστικές διαφορές αξίας 3.169,18 €. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., έκρινε τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης ανακριβή και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/94.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους παρακάτω λόγους :

1. Άρνηση τέλεσης της αποδιδόμενης παράβασης περί της έκδοσης δήθεν ανακριβών φορολογικών στοιχείων σε 15 περιπτώσεις. Αναιτιολόγητη η κρίση του ελέγχου βασιζόμενη απλώς σε πληροφορίες του διαδικτύου και τηλεφωνικές πληροφορίες.
2. Εσφαλμένος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός στη φορολογία εισοδήματος, καθόσον εσφαλμένως και αυθαίρετως τα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή. Δεν είναι επιτρεπτή η συναγωγή της κρίσης για το ανέφικτο του λογιστικού ελέγχου από μόνη τη συνδρομή πλημμελειών στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, χωρίς περαιτέρω κρίση και ειδική αξιολόγηση αυτών.
3. Εσφαλμένη η προσαύξηση του ΜΣΚΚ χωρίς να ληφθούν υπόψη τα κατ' εύλογη κρίση διδάγματα της κοινής πείρας κατ' άρθρο 30 παρ.3 του Ν. 2238/1994.
4. Εσφαλμένη η άρνηση έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών του. Προσκομίζει βεβαίωση πληρωμής για το λογαριασμό της ΔΕΗ ποσού 712,00 €

Προς επίρρωση των ανωτέρω προβαλλόμενων ισχυρισμών του, με το με αρ. πρωτ. ΔΕ ΥΠΕΝΔΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/ 22-11-2018 Υπόμνημά του προσκομίζει έξι (6) υπεύθυνες δηλώσεις πελατιστών του, οι οποίες δηλώνουν το ποσό που κατέβαλαν στον προσφεύγοντα για τις υπηρεσίες που τους παρείχε.

Ως προς τον ισχυρισμό περί αναιτιολόγητης κρίσης του ελέγχου

Επειδή στο π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

«Άρθρο 2 Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα

στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση. [...]

Άρθρο 6 Βιβλία δεύτερης κατηγορίας

1. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις.

γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

ε) το Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις. [...]

Άρθρο 13 Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση....

3. ... Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. , όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους εισπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς....

Άρθρο 18 Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων

9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, στο άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του Ν.4174/2013 ορίζεται :

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις από 9/8/2018 εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ. και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης προέκυψαν οι παρακάτω διαπιστώσεις :

α) Από τον έλεγχο λογαριασμού του προσφεύγοντα στην Τράπεζα προέκυψε ότι μία πελάτισσά του κατέθεσε το ποσό των 1.500,00 €, ενώ η αξία της αντίστοιχης εκδοθείσας Α.Π.Υ. είναι 500,00 €. Η ανωτέρω Α.Π.Υ. κρίθηκε από τον έλεγχο ανακριβής για ποσό 1.000,00 €.

β) Από τη διασταύρωση των μεριδολογίων του που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο και του, που έλαβε ο έλεγχος κατόπιν του με αριθ. πρωτ./2018 αιτήματος, με τις εκδοθείσες αποδείξεις, προέκυψε η μη έκδοση Α.Π.Υ. σε δύο (2) περιπτώσεις, η αξία των οποίων προσδιορίστηκε, βάσει αμοιβών ομοειδών υπηρεσιών που παρέχονται από τον προσφεύγοντα, σε 100,00 €.

γ) Εξέδωσε ανακριβείς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών σε δεκαπέντε (15) περιπτώσεις. Συγκεκριμένα, από την επεξεργασία των θεωρημένων Α.Π.Υ. που εξέδωσε ο προσφεύγων για χειρουργικές πράξεις που πραγματοποίησε στις κλινικές, προκύπτει μεγάλη διακύμανση στις αμοιβές που αφορούν στην ίδια παροχή υπηρεσίας. Έτσι η αμοιβή για τοκετό κυμαίνεται από 200,00€ έως 1.200,00€, ενώ για καισαρική τομή κυμαίνεται από 300,00 € έως 1.500,00 €. Λόγω της μεγάλης διαφοροποίησης των αμοιβών για τις ίδιες παροχές υπηρεσίας, σε συνδυασμό με τη διαπίστωση της πελάτισσας που κατέθεσε το ποσό των 1.500,00 € σε τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, ενώ η Α.Π.Υ. εκδόθηκε ανακριβώς με αξία 500 €, ο έλεγχος, βάσει του άρθρου 30 του Ν 2238/94 που προβλέπει την συλλογή στοιχείων και πληροφοριών από ομοειδείς επιχειρήσεις, αναζήτησε σε σχετικές ηλεκτρονικές σελίδες πληροφορίες σχετικά με τις αμοιβές που εισπράττουν για τις ως άνω υπηρεσίες οι ιατροί με ειδικότητα μαιευτικής- γυναικολογίας. Ο έλεγχος επίσης προέβη σε τηλεφωνική επικοινωνία με ιατρούς μαιευτήρες γυναικολόγους (απλούς ιατρούς, όπως τόνισαν οι ίδιοι, αφού τυχόν καθηγητές ή πιο ειδικοί αμείβονται με μεγαλύτερες τιμές), οι οποίοι ανέφεραν ότι στη χρήση 2012 οι τιμές για φυσιολογικό τοκετό κυμαίνονταν από 700 έως 800 ευρώ, ενώ για καισαρική κυμαίνονταν από 1000 έως 1100 ευρώ.

Ο έλεγχος βασιζόμενος στα ως άνω δεδομένα, καθώς και στη φήμη του προσφεύγοντα ως έγκριτου γυναικολόγου ειδικού στην Εμβρυομητρική, όπως προκύπτει από διαλόγους υποψήφιων μητέρων στο internet, αλλά και για λόγους χρηστής διοίκησης, έκανε χρήση του μέσου όρου των

εισπραττόμενων αμοιβών στην ελεγχόμενη χρήση και υπολόγισε την αμοιβή για τοκετό στα 600,00€ και για καισαρική τομή στα 800,00€.

Επειδή, ο έλεγχος έχει δικαίωμα να προστρέξει σε κάθε πρόσφορο μέσο για άντληση πληροφοριών, συνεπώς και στο διαδίκτυο που αποτελεί τη σύγχρονη πραγματικότητα και η χρήση του μεταξύ άλλων υποβοηθά τον ελεγκτικό μηχανισμό στο έργο του. Όντως ελλοχεύει ο κίνδυνος της έκθεσης σε πληροφορίες που δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, γι αυτό ο έλεγχος προβαίνει σε διασταύρωση των πληροφοριών που εντοπίζει, προστρέχοντας σε διάφορες πηγές. Ο έλεγχος περιηγούμενος σε διάφορες ιστοσελίδες και από τη συλλογή πληροφοριών από ιατρούς της ίδιας ειδικότητας, έλαβε γνώση για τις τιμές των παρεχόμενων υπηρεσιών από μαιευτήρες **χωρίς όμως να υιοθετήσει τις τιμές αυτές.** Αντιθέτως, ο έλεγχος αποτίμησε τις παρεχόμενες υπηρεσίες, όπως προαναφέρθηκε, βάσει **του μέσου όρου της αξίας των Α.Π.Υ. που εκδόθηκαν από τον ελεγχόμενο για παροχή ιδίων υπηρεσιών του ίδιου του προσφεύγοντος,** που είναι πολύ χαμηλότερος από τις τιμές που αναφέρονται στο διαδίκτυο.

Επειδή, οι προσκομιζόμενες από τον προσφεύγοντα υπεύθυνες δηλώσεις δεν δύναται να εκτιμηθούν, καθώς δεν προσδιορίζεται σε ποιες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αφορούν και το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας που έλαβαν οι δηλούσες από τον προσφεύγοντα, εάν πρόκειται δηλαδή για υπηρεσία που αφορά σε φυσιολογικό τοκετό ή καισαρική.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 9/8/2018 εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα τυγχάνουν απορριπτέοι.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού.

Επειδή στο άρθρο 30 του π.δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7. ...

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

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή εξόδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έσοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,

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 οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων -εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων -εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών,

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια: α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά, β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα, γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις. ...

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή στο άρθρο 32 του Ν.2238/94 ορίζεται :

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.](#), προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

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 από φόρους, εισφορές και τέλη 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 περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1024/2007 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 27-35 του Ν. 3522/2006» αναφορικά με το κύρος το βιβλίων δίνονται οι εξής οδηγίες :

« 31.6.1. Προϋποθέσεις κρίσης του κύρους των βιβλίων ως ανακριβών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της [παραγράφου 4 του άρθρου 30](#) για την κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος πρέπει:

α) Οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις α' έως ε', ζ' και η' της παραγράφου αυτής (άρθρο 30 παρ. 4) να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα. Η κάλυψη ή μη της προϋπόθεσης αυτής είναι θέμα πραγματικό, που κρίνεται από το φορολογικό έλεγχο.

β) Οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις στ' και θ' της [παραγράφου 4 του άρθρου 30](#) να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το φορολογικό έλεγχο. Στην περίπτωση αυτή για την ύπαρξη της αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων εφαρμόζονται ανάλογα όσα αναφέρονται στα δύο τελευταία εδάφια της [παραγράφου 3 του άρθρου 30](#)».

Επειδή με μια σειρά αποφάσεων του ΣτΕ έχει κριθεί ότι : «για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της φορολογούμενης επιχείρησης και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της, δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια τούτων, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη την ενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τη σχετική προς το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής, ή σε περίπτωση που αμφισβητηθεί η κρίση αυτή, σύμφωνα με την αιτιολογημένη κρίση του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου (ΣτΕ 67/1997, 3η σκέψη, 762/1997, 473/2000, 3820/2000, 1646/2005, κ.ά.). Ειδικότερα, το διοικητικό δικαστήριο οφείλει να αιτιολογεί τη σχετική κρίση του στη συγκεκριμένη περίπτωση, μνημονεύοντας

τους λόγους ένεκα των οποίων κρίνει αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και δεν είναι επιτρεπτή η συναγωγή της κρίσης για το ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού από μόνη τη συνδρομή πλημμελειών στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, χωρίς περαιτέρω κρίση και ειδική αξιολόγηση αυτών, καθόσον η συνδρομή τέτοιων πλημμελειών δεν άγει, κατά νόμο, αναγκαίως σε ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού και σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης (ΣτΕ 762/97, 473/00 κ.ά.). Εξάλλου, δεν αποτελεί λόγο αποκλεισμού του εξωλογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της ελεγχόμενης επιχείρησης, μόνο το γεγονός ότι είναι δυνατή η προσθήκη των σχετικών ποσών στα αποτελέσματα ως λογιστικών διαφορών, πράγμα το οποίο άλλωστε θα ήταν δυνατόν σε κάθε περίπτωση αποκάλυψης ορισμένων εσόδων ή εμφάνισης ορισμένων ανύπαρκτων δαπανών, δεδομένου ότι η δυνατότητα διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων συναρτάται και προς το είδος και την έκταση των διαπιστούμενων ανεπαρειών των βιβλίων (ΣτΕ 5975/96, 393/97, 3012/97, 4089/97, 2061/99 κ.ά.). Προκειμένου δε το δικαστήριο να κρίνει αν οι διαπιστωθείσες πλημμέλειες καθιστούν εφικτό ή ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων, απαιτείται να προβεί σε συνολική αξιολόγηση της επίπτωσης των πλημμελειών στη δυνατότητα διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων και όχι να εκτιμήσει, μεμονωμένα την καθεμιά από αυτές (ΣτΕ 1646/2005, 865/03). Περαιτέρω, δεν είναι αναγκαίο να καταλογίζεται πρόθεση απόκρυψης εσόδων, ή να ερευνάται αν οι διαπιστωθείσες πλημμέλειες οφείλονται σε συγγνωστή πλάνη ή παραδρομή, αλλά αρκεί, εξ αιτίας των πλημμελειών που διαπιστώνονται, είτε καθεμίας χωριστά, είτε συνδυασμένα, μερικών ή όλων, να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των λογιστικών επαληθεύσεων και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων (ΣτΕ 1214/94, 1929/1994). Τέλος, δεν αποκλείεται η προσθήκη λογιστικών διαφορών στα οικονομικά αποτελέσματα που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, τα οποία κρίθηκαν ανεπαρκή και απορρίφθηκαν, με συνέπεια τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος, τα στοιχεία δε αυτά, μπορούν να ληφθούν υπόψη, τόσο από τη φορολογική αρχή, όσο και από τα δικαστήρια της ουσίας, προκειμένου να επιλέξουν το ΣΚΚ που θα εφαρμοστεί, κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος (βλ. ΣτΕ 4420/1996, 6η σκέψη)» (ΣτΕ 3083/2008 κ.α.)

Επειδή εν προκειμένω από τον έλεγχο προέκυψε η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση δεκαπέντε (18) φορολογικών στοιχείων με τη συνολική αποκρυβείσα αξίας να ανέρχεται στο ποσό των 5.300,00 € και λογιστικές διαφορές ύψους 3.169,18 €. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω πράξεις και παραλήψεις του προσφεύγοντος, καθώς και τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. έκρινε τα βιβλία της επιχείρησης ανακριβή και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, χωρίς όμως να αιτιολογεί το ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού και την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων. Τα δε δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2012 ανήλθαν στο ποσό των 117.346,29 €.

Επειδή με βάσει τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα και σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, το δε ποσό της αποκρυβείσας αξίας δεν είναι μεγάλης έκτασης ώστε να τα επηρεάζει σημαντικά ή να καθιστά αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος για την κρινόμενη περίοδο κρίνονται **ακριβή** και τα αποτελέσματα της επιχείρησής του προσδιορίζονται λογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος, με τις οποίες ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή βιβλία και στοιχεία Κ.Β.Σ., εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των δαπανών. Κατά συνέπεια το οικονομικό αποτέλεσμα της εν λόγω χρήσης προσδιορίζεται λογιστικά, με την προσθήκη της αποκρυβείσας αξίας ποσού 5.300,00 € και των λογιστικών διαφορών, ύψους 2.457,18 €, όπως αυτές προσδιορίζονται παρακάτω.

Γενομένου δεκτού του ως άνω ισχυρισμού παρέλκει η εξέταση του ισχυρισμού περί εσφαλμένης προσαύξησης του ΜΣΚΚ.

Ως προς τον ισχυρισμό περί εσφαλμένης άρνησης της έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών του.

Επειδή ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, **οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και, περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών**, καθώς και εάν η καταβολή των αντιστοίχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. Εξάλλου, στην έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισεως εμπίπτουν, κατά την ως άνω διάταξη, όχι μόνο οι δαπάνες που καταβάλλονται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως, αλλά και οι καταβαλλόμενες οικειοθελώς, εφόσον είναι κατά τα ανωτέρω παραγωγικές (ΣτΕ 1602/2011).

Επειδή σύμφωνα με τη νομολογία, δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία, από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μιν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό. (Σ.Τ.Ε. 3727/1990 και 1823/1994).

Επειδή από τον έλεγχο προέκυψαν λογιστικές διαφορές αξίας 3.169,18 € διότι :

α) Η με αριθ. .../9-12-2012 Α.Π.Υ. αξίας 500 € καταχωρήθηκε στο βιβλίο με μηδενική αξία και ως εκ τούτου προστέθηκε στα κέρδη της επιχείρησης ως αξία που προκύπτει από το εκδοθέν στοιχείο του προσφεύγοντος, χωρίς όμως να καταχωρηθεί στα βιβλία του.

β) Κατά την συγκεντρωτική καταχώρηση των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, το άθροισμα των Α.Π.Υ.-.... αξίας 560 € καταχωρήθηκε στο βιβλίο με αξία 200 €, το άθροισμα των Α.Π.Υ. ...-.... αξίας 260 € καταχωρήθηκε στο βιβλίο με αξία 200 €, το άθροισμα των Α.Π.Υ. ...-.....αξίας 200 € καταχωρήθηκε με αξία 180 € και ως εκ τούτου προστέθηκε στα κέρδη της επιχείρησης ποσό συνολικής αξίας 440,00 €.

γ) Δεν αναγνωρίσθηκαν δαπάνες αξίας 2.229,18 € διότι κρίθηκαν ως μη παραγωγικές και προστέθηκαν στα κέρδη της επιχείρησης ως λογιστική διαφορά.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση οι δαπάνες που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ως μη παραγωγικές αφορούν σε αγορές αντικειμένων μη συνδεόμενων με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντος, όπως διακοσμητικά, είδη δώρων και είδη συσκευασίας.

Επειδή ωστόσο, ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφο της απόδειξης πληρωμής λογαριασμού της ΔΕΗ ΑΕ αξίας 712,00 €, υπογεγραμμένη από τον Υποτομέαρχη της Δ/σης Περιφέρειας Μακεδονίας – Θράκης Τομέα Χρηστών Δικτύου, για την οποία δαπάνη δεν υπήρχε το αντίστοιχο παραστατικό κατά τον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Επομένως, γίνεται δεκτή η δαπάνη ΔΕΗ ΑΕ, η οποία καταχωρήθηκε στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων του προσφεύγοντα στις 9/1/2012 και οι λογιστικές διαφορές ελέγχου, οι οποίες προστίθενται στα καθαρά κέρδη της επιχείρησης του προσφεύγοντος, μειώνονται από το ποσό των 3.169,18 στο ποσό των 2.457,18 €.

Επομένως με βάση τα ανωτέρω, τα κέρδη της υπό κρίση χρήσης προσδιορίζονται ως εξής :

Λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012)

Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης	117.346,29
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα	5.300,00
ΣΥΝΟΛΟ	122.646,29
Μείον δαπάνες χρήσης	62.991,28
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	2.457,18
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	62.112,19

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 1/10/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ καθώς και :

Α) την επικύρωση της με αριθμό/...../9-8-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,

Β) την τροποποίηση της με αρ./...../9-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	62.393,74	96.918,46	69.744,15	7.350,41
	της συζύγου	3.434,60	3.434,60	3.434,60	
Φόρος βάσει κλίμακας		16.977,50	30.787,38	18.717,66	1.740,16
Μειώσεις		-351,30	-351,30	-351,30	
Συμπληρωματικός φόρος		146,04	146,04	146,04	
Φόρος που αναλογεί		16.772,24	30.582,12	18.512,40	1.740,16
Φόρος που παρακρατήθηκε		-2.948,61	-2.948,61	-2.948,61	
Φόρος που προκαταβλήθηκε		-16.767,91	-16.767,91	-16.767,91	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	-2.944,28		-1.204,12	1.740,16
	Χρεωστικό ποσό		10.865,60		
Προκαταβολή φόρου		6.276,12	6.276,12	6.276,12	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		56,04	56,04	56,04	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		11,21	11,21	11,21	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			12.449,60	950,83	950,83
Εισφορά Αλληλεγγύης		3.353,45	5.640,95	3.573,96	220,51
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου κλπ.		-44,83	-44,83	-44,83	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		7.357,71	35.904,69	10.269,21	2.911,50

Οι επιβαλλόμενες κυρώσεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 αναδιαμορφώνονται ως εξής :

Διαφορά φόρου: **1.740,16 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (10%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (62 μήνες Χ 0,73% = 44,64 %)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.088,19 €	174,02 €	776,81 €	950,83 €	950,83 €

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

Φόρος εισοδήματος

Η υπ' αριθμ./..../9-8-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης (τροποποίηση της πράξης σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης).

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	13.809,88	1740,16
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	12.449,60	950,83
Εισφορά Αλληλεγγύης	2.287,50	220,51
Σύνολο για καταβολή	28.546,98	2.911,50

ΚΒΣ

Η με αριθμό/..../9-8-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης

Ποσό καταλογισμού : **3.733,33 €**,

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.