



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 14/10/2019

Αριθμός απόφασης:2848

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 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.1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4.Την από 16-5-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κάτοικος, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. οικ. έτους 2013.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. οικ. έτους 2014.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2014.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2015.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2016.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2012.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2013.

-Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014.

- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2015.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ. 7 ν. 4337/2015 έτους διαχειριστικής περιόδου 2012.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ. 7 ν. 4337/2015 έτους διαχειριστικής περιόδου 2013.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2014.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2015.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2016.
- Της υπ' αρ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017.

5. Τις ως άνω πράξεις καθώς των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, ΦΠΑ, εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και ΤΟΥ ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **16-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 υπ' αριθμ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 9.419,40€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 9.041,68€, πλέον εισφορά αλληλεγγύη ποσού 777,58€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.300,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους 20.538,66€.

2) Με την υπ' αριθμ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 15.920,39€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 15.281,98€, πλέον εισφορά αλληλεγγύη ποσού 1.685,72€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.300,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους 34.188,09€.

3) Με την υπ' αριθμ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 47.183,19€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 23.591,60€, πλέον εισφορά αλληλεγγύη ποσού 6.122,93€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.300,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους 78.197,72€.

4) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 41.534,55€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 20.767,28€, πλέον εισφορά αλληλεγγύη ποσού 8.188,10€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 650,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους 71.139,93€.

5) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 56.612,77€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 28.306,39€, πλέον εισφορά αλληλεγγύη ποσού 10.073,55€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 650,00€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους 95.642,71€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν από το πόρισμα της από 11/04/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2012-2016, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

6) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 7.055,37€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 6.772,45€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 13.827,82€.

7) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 9.373,87€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 8.997,97€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 18.371,84€.

8) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 24.491,73€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 12.245,87€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 36.737,60€.

9) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 10.311,26€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 5.155,63€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 15.466,89€.

10) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 14.292,47€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 7.146,24€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 21.438,71€.

11) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ΦΠΑ ποσού 16.407,81€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 8.203,91€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 24.611,72€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, κατόπιν του πορίσματος της από 11/04/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., σύμφωνα με το οποίο οι ως άνω διαφορές ΦΠΑ προέκυψαν από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων, των ελεγχόμενων χρήσεων, βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000.

12) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **200,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν.4337/2015, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στη παράβαση της μη τήρησης μηνιαίας κατάστασης βιβλίων εσόδων εξόδων, κατά παράβαση του άρθρου 2 σε συνδυασμό με το άρθρο 6 του Π.Δ. 186/1992.

13) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **200,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν.4337/2015, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στη παράβαση της μη τήρησης μηνιαίας κατάστασης βιβλίων εσόδων εξόδων, κατά παράβαση του άρθρου 2 σε συνδυασμό με το άρθρο 6 του Π.Δ. 186/1992.

14) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **2.500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν.4174/2013, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν συμμορφώθηκε με τις κατά του άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τήρησε απλογραφικά/διπλογραφικά βιβλία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ..

15) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **2.500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν.4174/2013, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν συμμορφώθηκε με τις κατά άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π.

16) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **2.500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν.4174/2013, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν συμμορφώθηκε με τις κατά άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π.

17) Με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **2.500,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν.4174/2013, επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν συμμορφώθηκε με τις κατά άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προστίμων εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, κατόπιν των πορισμάτων των από 11/04/2019 εκθέσεων μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 και του ν.4174/2013, για τις χρήσεις 2012-2017, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει των με αριθμ./2018 και/2018 εντολών μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

Ιστορικό

Στην προσφεύγουσα, που διατηρεί επιχείρηση καφέ μπαρ-εστιατόριο με την επωνυμία
....., στη, κατά τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά, στις 31-8-2017 διαπιστώθηκε α) η μη υποβολή δήλωσης έναρξης λειτουργίας ΦΤΜ, β) η μη υποβολή δηλώσεων φόρου εισοδήματος για τα οικ. έτη 2013 και 2014 και για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, γ) η μη υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017 και δ) η μη διάθεση POS .

Στη συνέχεια, εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου η αριθ...../2018 εντολή ελέγχου. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου κατασχέθηκε τετράδιο στο οποίο αναγράφονταν οι πωλήσεις κάθε ημέρας. Επίσης ο έλεγχος ζήτησε από τον τεχνικό της ΦΤΜ, που εκλήθη, την ανάγνωση της μνήμης των φορολογικών μηχανών της επιχείρησης για τα έτη 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017 (έως 17-8-2017).

Τελικά, διαπιστώθηκαν τα εξής :

-Μη τήρηση βιβλίων και μη προσκόμιση στον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων εσόδων, αγορών και εξόδων για όλα τα ελεγχόμενα έτη.

-Μη υποβολή δηλώσεων εισοδήματος για όλα τα ελεγχόμενα έτη.

-Από την ανάγνωση της μνήμης των ΦΤΜ τα έσοδα των ετών 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016.

Για τις διαχειριστικές περιόδους 2012 και 2013 για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν βιβλία και στοιχεία, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά.

Για τις φορολογικές περιόδους 2014-2016, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν βιβλία και στοιχεία, ως ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος ελήφθησαν αυτά που προέκυψαν από την ανάγνωση της μνήμης των ΦΤΜ και επειδή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία αγορών και εξόδων, αυτά ελήφθησαν ακέραια και ως καθαρά κέρδη φορολογητέα.

Επίσης, στη φορολογία ΦΠΑ, οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν με τον ίδιο τρόπο, ενώ δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές και φόρος εισροών για συμψηφισμό, λόγω μη προσκόμισης παραστατικών εισροών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των πράξεων, προβάλλοντας τους πιο κάτω λόγους:

1. ΠΡΩΤΟΣ ΛΟΓΟΣ:

<< Σε κάθε περίπτωση, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος μου και αντίστοιχος της αξίας υποτιθέμενων εκροών μου από συναλλαγές υπαγόμενες σε ΦΠΑ και εν συνεχεία ο βάσει αυτού του προσδιορισμού καταλογισμός Φόρου Εισοδήματος, ΦΠΑ κ.ο.κ. δεν βασίσθηκε σε συγκριτικά στοιχεία, στα διδάγματα της κοινής πείρας ή σε άλλες ενδείξεις και στοιχεία, ώστε να προκύπτει με κάποια λογική βάση η πραγματική αξία των υποτιθέμενων συναλλαγών. Εξάλλου, με βάση τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου ο εξωλογιστικός προσδιορισμός βασίστηκε στις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/1994 και εντεύθεν για τον υπολογισμό σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα για το διαχειριστικό έτος 2012 (οικονομικό έτος 2012) αλλά και για τα επόμενα έτη που έλαβε χώρα ο έλεγχος, ακολουθήθηκε ο εξής αλγόριθμος: Κωδ. Αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. 9016-Σ.Κ.Κ. 27% με τον Μ.Σ.Σ.Κ. προσαυξημένο ως εξής: Κωδ. Αρ. Μ.Σ.Κ.Κ. 9016- Σ.Κ.Κ. 27% επί 80% = 48,60%.

Συνεπώς βασιζόμενες σε έναν τέτοιο αυθαίρετο και αντίθετο στα διδάγματα της κοινή πείρας προσδιορισμό της αξίας των καθαρών κερδών της επιχείρησης μου, η οποία είναι κατάσταση υγειονομικού ενδιαφέροντος στο νησί της, με αυξημένα έξοδα και δαπάνες, τόσο λειτουργικές, διαχείρισης, προσωπικού κλπ, αλλά και με έξοδα μισθοδοσίας τα οποία βρίσκονται δηλωμένα νομίμως στις αρμόδιες Αρχές και μπορεί ο έλεγχος να εξακριβώσει, υπέλαβε εξωπραγματικά τελικά καθαρά κέρδη ποσού 38.879,18 ευρώ για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1 - 31/12/2012, υπέλαβε αντίστοιχα εξωπραγματικά τελικά καθαρά κέρδη ποσού 56.190,57 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1 - 31/12/2013. Για το φορολογικό έτος 2014 έλαβε ως έσοδα της επιχείρησης τα δεδομένα από την ανάγνωση μνήμης των Φ.Τ.Μ. και των αποκλίσεων εσόδων των Μ.Υ.Φ. και προσδιόρισε ως αποτελέσματα - καθαρά κέρδη το αστρονομικό ποσό των 153.073,30 ευρώ, ομοίως δε για το φορολογικό έτος 2015 το πέραν κάθε φαντασίας αντίστοιχα ποσό τελικών καθαρών κερδών των 136.468,34 ευρώ και για το φορολογικό έτος 2016 το ποσό των 141.361,716, εκδίδοντας αντίστοιχα διορθωτικές πράξεις προσδιορισμού εισοδήματος κατά παράβαση του Νόμου αλλά και κάθε αρχής χρηστής διοίκησης.

Τα εκπιπτόμενα έξοδα και οι δαπάνες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν ΑΠΟΔΕΔΕΙΓΜΕΝΑ και προκύπτουν από παραστατικά και τιμολόγια από την επιχείρηση μου ανέρχονται για το έτος 2012 σε 55.330,32€ (πλέον ΦΠΑ 7.055,86€) πλέον 13.899,006 για την καταβολή ενοικίου, για το έτος 2013 σε 55.680,10€ (πλέον ΦΠΑ 6.938,286) συν έξοδα 13.899,006 για την καταβολή ενοικίου, για το έτος 2014 σε 81.914,416 (πλέον ΦΠΑ 10.317,466) συν έξοδα 13.899,006 για την καταβολή ενοικίου, για το έτος 2015 σε 70.976,436 (πλέον ΦΠΑ 10.170,746) συν έξοδα 13.899,006 για την καταβολή ενοικίου και τέλος για το έτος 2016 σε 68.300,406 (πλέον ΦΠΑ 13.881,01) συν έξοδα

13.899,006 για την καταβολή ενοικίου. Τα ως άνω τιμολόγια δύναμαι να σας τα προσκομίσω στο σύνολο τους, και δεν τα προσκόμισα όταν εκλήθην από τον έλεγχο διότι αντιμετώπιζα πολύ σοβαρό πρόβλημα υγείας το οποίο εξέθεσα προφορικά στον έλεγχο και συνεπώς εκ λόγων ανωτέρας βίας δεν σας τα έθεσα υπόψη.

Προσκομίζω τις εκπρόθεσμες δηλώσεις ΦΠΑ που υπεβλήθησαν ηλεκτρονικά για τα ημερολογιακά έτη 2012, 2013, 2014 και εμπρόθεσμα για τα έτη 2015 και 2016 ανά τρίμηνο, καθώς και αντίγραφο του από Μισθωτηρίου από το οποίο προκύπτει η καταβολή ενοικίου για τη μίσθωση της έδρας της επιχείρησης με μηνιαίο μίσθωμα 1.200 ευρώ, ενώ το σύνολο των πραγματικών τιμολογίων, τα οποία έχουν διασταυρωθεί και μπορούν να ελεγχθούν και να διασταυρωθούν από εσάς, μιας και δεν τέθηκαν υπόψη του αρχικού ελέγχου λόγω μη άσκησης του δικαιώματος ακρόασης, από τα οποία προκύπτουν οι δαπάνες και τα γενόμενα έξοδα, μπορούν να προσκομισθούν από πλευράς μου κατόπιν προσκλήσεως.

2. ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΛΟΓΟΣ

Δεν εχώρησε εγκαίρως κατά τον ενεργηθέντα έλεγχο και δη κατά το στάδιο πριν την έκδοση των οικείων προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών δυσμενών φορολογικών πράξεων, που συμπροσβάλλονται με την παρούσα, προηγούμενη ακρόαση μου ούτε νομότυπη κλήση μου σε τέτοια ακρόαση, ώστε να προβάλω εγκαίρως πριν την έκδοση οποιοσδήποτε δυσμενούς εις βάρος μου πράξεως τους ισχυρισμούς μου, τους οποίους προβάλλω δια της παρούσης. Αν αυτοί οι ισχυρισμοί, που προβάλλονται δια της παρούσης, είχαν προβληθεί εγκαίρως στο πλαίσιο προηγούμενης ακρόασης μου πριν την έκδοση οποιασδήποτε δυσμενούς πράξεως (έστω και προσωρινού προσδιορισμού φόρου) και είχαν ληφθεί υπόψη, θα έπρεπε να γίνουν δεκτοί ως κατά νόμο και κατ' ουσίαν βάσιμοι, με συνέπεια να αποτραπεί εγκαίρως η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή δεν εκλήθην και δεν άσκησα υπό τους ανωτέρα» όρους το δικαίωμα προηγούμενης ακροάσεως, εθίγην καίρια στα δικαιώματα και συμφέροντα μου και, συνεπώς, οι προσβαλλόμενες εκδοθείσες χωρίς την τήρηση αυτού του ουσιώδους τύπου πρέπει να ακυρωθούν και λόγω παραβάσεως νόμου και λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας>>.

Η προσφεύγουσα με την από 14-6-2019 και αριθ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ αίτηση προς την υπηρεσία μας, κατέθεσε συμφωνητικό μίσθωσης της επαγγελματικής της στέγης με την με ΑΦΜ

A. Ως προς τη φορολογία Εισοδήματος

A.1 ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥΣ 2012 & 2013

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Π.Δ 186/92, κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία της ούτε κανένα παραστατικό - αποδεικτικό πραγματοποίησης του εξόδου και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατόν να γίνει ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες αυτές και αν νομίμως έγινε η έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ 186/92 : « Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) , β) , 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)

ε) ..., 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 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 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν.2238/94<<Ακαθάριστο εισόδημα>>:

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α)β)

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας 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, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών – εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94:

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 δε συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παραγράφου 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, 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 περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της

Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

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 στην 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 τον 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%).

3. 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, 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.

4. Κατ' εξαίρεση για τις επιχειρήσεις που υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και με την προϋπόθεση ότι αυτά κρίνονται ακριβή ή για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία γιατί δεν έχουν υποχρέωση τήρησης λόγω ύψους αγορών, εφόσον περιέχονται στον ειδικό πίνακα που αναφέρεται στο επόμενο εδάφιο, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, με πολλαπλασιασμό των αγορών με ένα μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων.

Οι συντελεστές καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στις αγορές περιέχονται σε ειδικό πίνακα που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

5. Κατά την εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν τους μοναδικούς συντελεστές στις αγορές:

α) Για τις επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα βιβλία και στοιχεία τους.

β) Για τις επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων λόγω ύψους αγορών, οι αγορές λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν από τα τιμολόγια αγορών.

γ) Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

αα) από την πρώτη κατηγορίας στην τρίτη κατηγορία, οι αγορές της τελευταίας διαχειριστικής περιόδου πριν από την αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων μειώνονται κατά την αξία τους που εμφανίζεται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

ββ) από τη δεύτερη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνονται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που αποδεδειγμένα δε διατέθηκαν ή δε χρησιμοποιήθηκαν κατά τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας.

γγ) από την τρίτη στην πρώτη κατηγορία, οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο στην οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας, προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών που εμφανίζονται στην τελευταία απογραφή λήξης.

.....

Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την κρίση περί εφικτού ή μη του λογιστικού προσδιορισμού και των ελεγκτικών επαληθεύσεων είναι ο χρόνος διάπραξης των αποδιδόμενων παραβάσεων (ΣΤΕ 1102/2017).

Επειδή, ως νέα στοιχεία, κατά τις διατάξεις της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, που προσκομίζονται με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής και χρήζουν

αξιολόγησης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ορίζονται αυτά τα οποία έχουν ανακύψει οφειγενώς και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της η φορολογική αρχή κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ Σύρου, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις από 11-4-2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ,ν.4174/2013 και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 7 ν.4337/2015,επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των διαχειριστικών περιόδων 2012 & 2013, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

A.2 .ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ 2014, 2015 & 2016

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 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.»

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών

δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **23§1** «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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **27§1** «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του **ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση

ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου **17§§1,2** του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, εν προκειμένω, από την οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014-2016 προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε ως έσοδα της επιχείρησης της προσφεύγουσας τα δεδομένα από την ανάγνωση μνήμης των Φ.Τ.Μ. και των αποκλίσεως εσόδων των Μ.Υ.Φ προσδιορίζοντας τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος	Αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα	Ακαθάριστα Έσοδα	Καθαρά Κέρδη
2014	153.073,30 €	153.073,30 €	153.073,30 €
2015	136.468,34 €	136.468,34 €	136.468,34 €
2016	141.361,71 €	141.361,71 €	141.361,71 €

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος της και των φορολογητέων εκροών της δεν βασίστηκε σε συγκριτικά στοιχεία, στα διδάγματα της κοινής πείρας ή σε άλλες ενδείξεις και στοιχεία, ώστε να προκύπτει με κάποια

λογική βάση η πραγματική αξία των υποτιθέμενων συναλλαγών, αλλά προσδιορίστηκε με ένα αυθαίρετο και αντίθετο στα διδάγματα της κοινής πείρας τρόπο. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τις λειτουργικές δαπάνες της (έξοδα μισθοδοσίας, ενοίκια, αγορές) αν και ήταν νομίμως δηλωμένα στις αρμόδιες αρχές.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο (όπως δηλώσεις ομοειδών επιχειρήσεων, δεδομένα εμπορικού επιμελητηρίου, δεδομένα από πελάτες και προμηθευτές της προσφεύγουσας, δεδομένα από δηλώσεις που υποβλήθηκαν σε άλλες δημόσιες υπηρεσίες και οργανισμούς κ.α.) ή χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο προκειμένου να καταλήξει στον προσδιορισμό αυτών ως τα έσοδα με συντελεστή κέρδους 100%, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις Εισοδήματος των φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Β. Ως προς το ΦΠΑ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του ν.2859/00** :

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **48 του ν.2859/00** :

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

.....

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου

Επειδή, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν κατόπιν της από 11/04/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος βάσει των υπ' αριθμ./2018 και/2018 εντολών μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Σύρου.

Από τις εν λόγω εκθέσεις προκύπτει ότι, για τα ελεγχόμενα έτη, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και οι φορολογητέες εκροές, εισροές και ο φόρος για καταβολή προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α).

Επειδή, αιτιολογημένα από τον έλεγχο, καθορίστηκαν τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α. ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και δεν τίθεται ζήτημα εκπτώσεως του φόρου εισροών (ΣΤΕ 303/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013:<< σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου>>.

Ως προς τον 2° ισχυρισμό

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου απεστάλη με συστημένη επιστολή (RE GR) στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ./2019 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013, μαζί με τις προσωρινές

πράξεις εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων των ελεγχόμενων χρήσεων 2012 -2017, προκειμένου η προσφεύγουσα να διαπιστώσει τις απόψεις της.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ, το σημείωμα διαπιστώσεων παραδόθηκε στην προσφεύγουσα την 14/03/2019, όμως η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλλε έγγραφες αντιρρήσεις.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της ότι δεν της δόθηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **16-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜκαι συγκεκριμένα:

- την **αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση: α)** της με αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2014, **β)** της με αρ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2015 και **γ)** της με αρ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. φορολογικού έτους 2016, **για τυπικούς λόγους.**
- την **απόρριψη** αυτής και την **επικύρωση: α)** των υπ αρ...../2019 και/2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. οικ. ετών 2013 και 2014.
β) των υπ' αριθ./2019,/2019,/2019,/2019,/2019 και/2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 2013 -2017, αντίστοιχα,
γ) των υπ' αριθ./2019 και/2019 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου αρ. 7 ν. 4337/2015 έτους διαχειριστικών περιόδων 2012 και 2013 και
δ) των υπ' αριθ./2019,/2019,/2019 και/2019 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικών ετών 2014- 2017, αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου-καταλογιζομενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Διαχειριστικό έτος 1/1-31/12/2012

1.1 Φόρος εισοδήματος 20.538,66 ευρώ(ως πράξη)

1.2 ΦΠΑ 13.827,82 ευρώ (ως πράξη)

1.3 Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015 200,00 ευρώ (ως πράξη)

2. Διαχειριστικό έτος 1/1-31/12/2013

2.1 Φόρος εισοδήματος 34.188,09 ευρώ(ως πράξη)

2.2 ΦΠΑ 18.371,84 ευρώ (ως πράξη)

2.3 Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 & 5 ν.4337/2015 200,00 ευρώ (ως πράξη)

3.Φορολογικό έτος 2014

3.1 Φορολογία εισοδήματος :ΜΗΔΕΝ

3.2 ΦΠΑ :36.737,60 ευρώ (ως πράξη)

3.3 πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013:2.500,00 ευρώ(ως πράξη)

4.Φορολογικό έτος 2015

4.1 Φορολογία Εισοδήματος: ΜΗΔΕΝ

4.2 ΦΠΑ :15.466,89 ευρώ (ως πράξη)

4.3 πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013:2.500,00 ευρώ(ως πράξη)

5.Φορολογικό έτος 2016

5.1 Φορολογία εισοδήματος: ΜΗΔΕΝ

5.2 ΦΠΑ : 21.438,71ευρώ (ως πράξη)

5.2 πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013:2.500,00 ευρώ(ως πράξη)

6.Φορολογική περίοδος 01/1/2017-31/12/2017

6.1 ΦΠΑ :24.611,72 ευρώ (ως πράξη)

6.2 πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013:2.500,00 ευρώ(ως πράξη)

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.