



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24-1-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Αριθμός απόφασης: 181

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 10-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013

για το φορολογικό έτος 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 26-8-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.536,75€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.531,22€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 118,21€, ήτοι 3.186,18€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.732,82€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 2.866,41€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 542,17€, ήτοι 9.141,4€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 4.855,85€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 2.427,93€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 553,41€, ήτοι 7.837,19€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.374,86€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.687,43€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 563,13€, ήτοι 5.625,42€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.565,87€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 2.782,94€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 1.190,46€, ήτοι 9.539,27€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 παρ.δ και παρ.2 περ.γ του ν.4174/2013 στον προσφεύγοντα ποσού 250€ για μη ανταπόκριση στο με αριθμό/2019 αίτημα για παροχή αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων χρήσεων 2013-2017, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ.2 του ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 26-8-2019 οικείων εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2019 εντολής ελέγχου. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το

με αριθμό ΔΕΛ/2018 διαβιβαστικό φακέλου υπόθεσης της Διεύθυνσης Ελέγχων. Ο έλεγχος απέστειλε τη με αριθμό/2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2013 έως και 2017, στην οποία ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς, ήτοι α)για τις χρήσεις 2013 έως και 2015 δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και τα στοιχεία έκδοσης και λήψης, β)για την χρήση 2016 έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία, τα στοιχεία έκδοσης και μέρος των στοιχείων λήψης, γ)για την χρήση 2017 προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία και τα στοιχεία έκδοσης αλλά όχι τα ληφθέντα στοιχεία δαπανών. Επισημαίνεται ότι ο ελεγχόμενος προσκόμισε το στέλεχος ενός μπλοκ τιμολόγιο, το οποίο φέρει εγγραφές χρήσης 2014 έως και 2017, με το οποίο ο ελεγχόμενος εκδίδει στοιχεία προς τον ΕΟΠΠΥ. Κατά συνέπεια σε καμία από τις χρήσεις 2013 έως και 2017 ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το σύνολο των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων έκδοσης και λήψης. Ο έλεγχος ανέλυσε τις τραπεζικές καταθέσεις του προσφεύγοντα και κατάρτισε καταστάσεις με τις πρωτογενείς καταθέσεις, τις οποίες και επισύναψε στην με αριθμό/2019 πρόσκληση παροχής διευκρινήσεων επί τραπεζικών κινήσεων που θυροκόλλησε λόγω απουσίας στις 15-3-2019. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2019 Υπόμνημά του, οι ισχυρισμοί του οποίου έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο και δικαιολογήθηκε μέρος των καταθέσεων. Για τις χρήσεις 2013, 2015, 2016 και 2017 δεν προσδιορίστηκε αποκρυβείσα ύλη από τον έλεγχο, ενώ για τη χρήση 2014 προσδιορίστηκε αποκρυβείσα ύλη που δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα ποσού 10.409,80€. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος: α)πραγματοποίησε εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών του προσφεύγοντα για τη χρήση 2013, β)δεν αναγνώρισε τις δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα δαπάνες για τις χρήσεις 2014, 2015 και 2017, γ)αναγνώρισε μόνο τις δαπάνες για τις οποίες προσκομίσθηκαν παραστατικά για τη χρήση 2016. Βάσει των προαναφερθέντων, συνετάχθησαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες εστάλησαν με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα και τις παρέλαβε στις 11-9-2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Τα βιβλία και στοιχεία είχαν κλαπεί, βάσει του προσκομιζόμενου βιβλίου αδικημάτων και συμβάντων από το Τ.Α. Περιστερίου
- Η κατάθεση των 20.000€ στις 25-2-2014 προέρχεται από την ισόποση ανάληψη στις 23-7-2013 από τον ίδιο λογαριασμό στην
- Ο έλεγχος όφειλε να λάβει υπόψη του τα διαθέσιμα στοιχεία στον έλεγχο για τις χρήσεις 2013-2015, όπως οι δαπάνες μισθωμάτων που είχαν δηλωθεί (προσκομίζονται αποδεικτικά πληρωμής ενοικίων και δηλώσεις Ε2 των εκμισθωτών) και οι δαπάνες μισθοδοσίας (προσκομίζονται ΑΠΔ)

- Ο έλεγχος όφειλε να λάβει υπόψη του τα δεδομένα των βιβλίων και των προσκομισθέντων στον έλεγχο στοιχείων για τις χρήσεις 2016-2017, όπως τις δαπάνες μισθωμάτων που είχαν δηλωθεί (προσκομίζονται αποδεικτικά πληρωμής ενοικίων και δηλώσεις Ε2 των εκμισθωτών) και τις δαπάνες μισθοδοσίας (προσκομίζονται ΑΠΔ)

Όσον αφορά στη χρήση 2013

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο 30 «Ακαθάριστο εισόδημα» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 10 του ν.3296/2004, όπως ίσχυε για τη χρήση 2013:

«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) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων. Εξαιρετικά, για επιχειρήσεις πρακτόρων κρατικών λαχείων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται για μεν τις λιανικές πωλήσεις λαχείων που διενεργούνται μέσω των καταστημάτων τους, η προμήθεια που δικαιούνται, για δε τις χονδρικές πωλήσεις, ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της ονομαστικής αξίας των λαχείων για τη μεσολάβηση πώλησης αυτών.

β) Για επιχειρήσεις που τηρούν ακριβή βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη χρήση ή των έτοιμων προϊόντων που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια χρήση. Το μικτό εμπορικό ή βιομηχανικό κέρδος, κατά περίπτωση, βρίσκεται με σύγκριση των τιμών κτήσης και πώλησης των αγαθών που διατέθηκαν από την επιχείρηση. Σε περίπτωση που για την κρινόμενη επιχείρηση δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους άλλων ομοειδών επιχειρήσεων. Όταν το μικτό κέρδος καθορίζεται από το Υπουργείο Εμπορίου, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, ως ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνεται το ανώτατο όριο του συντελεστή που έχει καθοριστεί από το Υπουργείο αυτό. Σε περίπτωση που το Υπουργείο Εμπορίου έχει καθορίσει δραχμικό μικτό κέρδος γίνεται αναγωγή αυτού σε ποσοστιαίο. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά πουλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πουλήθηκαν μέσα στη χρήση ως έτοιμα προϊόντα, ανεξάρτητα από το αν η διάθεση τους γίνεται χονδρικώς ή λιανικώς. Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και εφόσον το επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θεωρείται ότι πουλήθηκαν μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα αυτών όσοι οι μήνες της πραγματικής

λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας. Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές του αμέσως επόμενου έτους και λογίζεται ως αγορά του έτους αυτού. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση:

αα) Από την πρώτη στη δεύτερη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σε αυτήν την περίοδο. Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

ββ) Από την πρώτη στην τρίτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία, πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων.

γγ) Από τη δεύτερη ή τρίτη στην πρώτη κατηγορία, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων που αποδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ή που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

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 ιδίων 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.»

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο 32 «Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 4 του ν.4110/2013, όπως ίσχυε για τη χρήση 2013:

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

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 ιδίων 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 ακαθαρίστου 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, όπως όριζε το άρθρο 50 «Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), όπως ίσχυε για τη χρήση 2013:

«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 τεκμαρτών.

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 καθαρές 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 επαγγελμάτων.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013): «5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την

προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. ... 6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Από τη διατύπωση αυτή, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας έχει ευρεία ευχέρεια δράσης στην αιτιολόγηση των αποφάσεων που εκδίδει, αφού, ακόμα και στην περίπτωση που απορρίπτει την ενδικοφανή προσφυγή μπορεί να αποδέχεται (άρα μπορεί και να αποκλίνει) τις διαπιστώσεις της αρχικά προσβαλλόμενης πράξης, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου που αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία μας δύναται, όχι μόνον να συμπληρώνει/διορθώνει την αρχική αιτιολογία που είναι το αυτονόητο, αλλά ακόμα και να την μεταβάλει. Δύναται, δηλαδή, να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση (βλ. ad hoc ΔΕΦΑΘ 3762/2015).

Επειδή στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθώντας, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣΤΕ 620/2011).

Επειδή για τη χρήση 2013 δεν έχουν προσκομισθεί στον έλεγχο ούτε και στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής βιβλία και στοιχεία για να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα βάσει αυτών.

Επειδή ο συντελεστής καθαρού κέρδους είναι 55% και με την προσαύξησή του 55% X 150% = 82,5%, χωρίς να προβλέπεται περιορισμός του.

Επειδή, ωστόσο, κατά την ως άνω γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 236/2016, 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό. Ως εκ τούτου, κατ' ορθή εφαρμογή των επίμαχων διατάξεων, ενώ τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα για τη συγκεκριμένη χρήση θα ανέρχονταν σε $10.173\text{€} \times 82,5\% = 8.392,73\text{€}$, θα περιορισθούν με την παρούσα απόφαση στα καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ., ήτοι 7.629,75€.

Κατόπιν των ανωτέρω, η με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 δεν τροποποιείται.

Όσον αφορά στις χρήσεις 2014-2017

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013), όπως ίσχυε για όλες τις συγκεκριμένες χρήσεις:

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

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 22 του ν.4223/2013 και ίσχυε για όλες τις συγκεκριμένες χρήσεις:

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

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 22 του ν.4223/2013, όπως ισχύει από 1-1-2014 και ένθεν:

«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.»

Για τη χρήση 2014

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι η πίστωση ποσού 20.000€ στις 25-2-2014 στον λογαριασμό του προέρχεται από την ισόποση ανάληψη από τον ίδιο λογαριασμό στις 23-7-2013. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής εισηγείται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα. Ο ισχυρισμός αυτός αιτιολογεί την κατάθεση των 20.000€, η οποία δεν θεωρείται πλέον ως άγνωστης πηγής εισόδημα και η αποκρυβείσα ύλη για τη χρήση 2014 μειώνεται σε μηδέν ευρώ (0€).

Επειδή δεν προσκομίζονται Α.Π.Δ. που να αφορούν στη χρήση 2014 και δεν έχει αναγραφεί απασχολούμενο προσωπικό στην υποβληθείσα δήλωση Ε3 του προσφεύγοντα, δεν αναγνωρίζονται αμοιβές προσωπικού.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής αποδείξεις πληρωμής ενοικίων για το ιατρείο που διατηρεί, τις οποίες εισηγείται να γίνουν δεκτές ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή προσκομίζονται: α)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2014 απόδειξης είσπραξης ενοικίου από και ποσού 6.050 πλέον χαρτοσήμου 217,80€ για το έτος 2014, β)τα με αριθμό,,,,/ 2014 και,,, και/2015 φωτοαντίγραφα αποδείξεων είσπραξης ενοικίου από για το 2014 ποσού 500€ πλέον 18€ χαρτοσήμου έκαστη, γ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2017 δήλωσης Ε2 του που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας μη ηλεκτροδοτούμενης οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 6.000€, δ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2015 δήλωσης Ε2 του που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 3.327,50€ και ε)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2015 δήλωσης Ε2 της που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 2.722,50€.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεν αναγνωρίζονται δαπάνες προσωπικού για την εν λόγω χρήση, αλλά αναγνωρίζονται δαπάνες ενοικίου. Συνολικές δαπάνες αναγνωρίζονται έως του συνολικά δηλωθέντος ποσού δαπανών. Τα δηλωθέντα έσοδα ήταν 14.879€ και είναι αναγνωρισμένα και από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ.. Η προσβαλλόμενη πράξη με αριθμό/2019 τροποποιείται σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Για τη χρήση 2015

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε Α.Π.Δ. όπου εμφανίζεται ως απασχολούμενη η με ΑΦΜ για Νοέμβριο και Δεκέμβριο με συνολικές απολαβές 1.064,98€ και συνολικές εργοδοτικές εισφορές 261,55€. Την αναγνώριση των ποσών που προκύπτουν από τις Α.Π.Δ. εισηγείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Τα ποσά αυτά δέον να αναγνωριστούν ως δαπάνες της χρήσης 2015.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής αποδείξεις πληρωμής ενοικίων για το ιατρείο που διατηρεί, τις οποίες εισηγείται να γίνουν δεκτές ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή προσκομίζονται: α)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2015 απόδειξης είσπραξης ενοικίου από και ποσού 6.600 πλέον χαρτοσήμου 237,60€ για το έτος 2015, β)τα με αριθμό,,,,/2015 και/2016 φωτοαντίγραφα αποδείξεων είσπραξης ενοικίου από για το 2015 ποσού 500€ πλέον 18€ χαρτοσήμου έκαστη, γ)φωτοαντίγραφο της με

αριθμό δήλωσης Ε2 τουπου αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας μη ηλεκτροδοτούμενης οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 6.000€, δ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό δήλωσης Ε2 τουπου αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 3.630€ και ε)φωτοαντίγραφο της με αριθμό δήλωσης Ε2 τηςπου αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 2.970€.

Κατόπιν των ανωτέρω, αναγνωρίζονται δαπάνες προσωπικού 1.064,98€ + 261,55€ = 1.326,53€, δαπάνες ενοικίου συνολικού ποσού 12.600€ και ποσό φόρων-τελών 453,60€. Τα δηλωθέντα έσοδα ήταν 42.295€ και είναι αναγνωρισμένα και από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ.. Τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2015 διαμορφώνονται σε 27.914,87€. Η προσβαλλόμενη πράξη με αριθμό/2019 τροποποιείται σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Για τη χρήση 2016

Επειδή ο προσφεύγων είχε προσκομίσει στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία και μέρος των παραστατικών δαπανών και ο έλεγχος αναγνώρισε τις δαπάνες των προσκομισθέντων παραστατικών. Αυτές αφορούσαν, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, ασφαλιστικές εισφορές, έξοδα ΔΕΗ και τηλεφωνίας. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. αναγνώρισε συνολικά ποσό 5.908,21€ δαπανών, αντί για 17.692,40€ βάσει υποβληθείσας δήλωσης, και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα σε 30.544,67€, αντί για 18.757,60€ βάσει δήλωσης.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε Α.Π.Δ. όπου εμφανίζεται ως απασχολούμενη η με ΑΦΜ για Ιανουάριο και Φεβρουάριο με συνολικές απολαβές 1.064,98€ και συνολικές εργοδοτικές εισφορές 261,55€. Την αναγνώριση των ποσών που προκύπτουν από τις Α.Π.Δ. εισηγείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Τα ποσά αυτά δέον να αναγνωριστούν ως δαπάνες της χρήσης 2016.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής αποδείξεις πληρωμής ενοικίων για το ιατρείο που διατηρεί, τις οποίες εισηγείται να γίνουν δεκτές ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή προσκομίζονται: α)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2016 απόδειξης είσπραξης ενοικίου απόκαιποσού 6.600 πλέον χαρτοσήμου 237,60€ για το έτος 2016, β)τα με αριθμό,,,,,,,,/ 2016 και,...../2017 φωτοαντίγραφα αποδείξεων είσπραξης ενοικίου απόγια το 2016 ποσού 500€ πλέον 18€ χαρτοσήμου έκαστη, γ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2017 δήλωσης Ε2 τουπου αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό

μίσθωσης 6.000€, δ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2017 δήλωσης Ε2 του
..... που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της
με ποσό μίσθωσης 3.630€ και ε)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2017 δήλωσης Ε2 της
.....που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της
..... με ποσό μίσθωσης 2.970€.

Κατόπιν των ανωτέρω, αναγνωρίζονται δαπάνες προσωπικού, δαπάνες ενοικίου και φόροι-
τέλη. Συνολικές δαπάνες αναγνωρίζονται έως του συνολικά δηλωθέντος ποσού δαπανών. Η
προσβαλλόμενη πράξη με αριθμό/2019 τροποποιείται σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Για τη χρήση 2017

Επειδή ο προσφεύγων είχε προσκομίσει στον έλεγχο τα τηρηθέντα βιβλία και δεν
προσκόμισε παραστατικά δαπανών. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις δηλωθείσες δαπάνες. Ο έλεγχος
της Δ.Ο.Υ. προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα σε 37.071,04€, αντί για 37.070€
βάσει δήλωσης, και εξέλαβε αυτά και ως καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε Α.Π.Δ. όπου εμφανίζεται ως απασχολούμενη η
..... με ΑΦΜ για Νοέμβριο και Δεκέμβριο με συνολικές
απολαβές 1.418,55€ και συνολικές εργοδοτικές εισφορές 355,49€. Την αναγνώριση των ποσών που
προκύπτουν από τις Α.Π.Δ. εισηγείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του
επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Τα ποσά αυτά δέον να αναγνωριστούν ως δαπάνες της χρήσης
2017.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε αποδείξεις πληρωμής μέσω τράπεζας των ασφαλιστικών
του εισφορών στον ΕΦΚΑ συνολικού ποσού 4.864,14€. Την αναγνώριση αυτών των δαπανών
εισηγείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς
προσφυγής. Οι καταβληθείσες αυτές εισφορές δέον να αναγνωριστούν ως δαπάνες του
προσφεύγοντα στη χρήση 2017.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής
αποδείξεις πληρωμής ενοικίων για το ιατρείο που διατηρεί, τις οποίες εισηγείται να γίνουν δεκτές ο
Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στις από 14-10-2019 απόψεις του επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή προσκομίζονται: α)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2017 απόδειξης είσπραξης
ενοικίου απόκαιποσού 6.050 πλέον
χαρτοσήμου 217,80€ για το έτος 2017, β)τα με αριθμό,,,,,,/ 2017
και,,,/2018 φωτοαντίγραφα αποδείξεων είσπραξης ενοικίου από
..... για το 2017 ποσού 500€ πλέον 18€ χαρτοσήμου έκαστη, γ)φωτοαντίγραφο της με
αριθμό/2018 δήλωσης Ε2 τουπου αναγράφεται ο
προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 6.000€,
δ)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2018 δήλωσης Ε2 τουπου

αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 3.327,50€ και ε)φωτοαντίγραφο της με αριθμό/2018 δήλωσης Ε2 της που αναγράφεται ο προσφεύγων ως μισθωτής ισόγειας οικίας επί της με ποσό μίσθωσης 2.722,50€.

Κατόπιν των ανωτέρω, αναγνωρίζονται δαπάνες προσωπικού, καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές του προσφεύγοντα ποσού, δαπάνες ενοικίου και ποσό φόρων-τελών. Η προσβαλλόμενη πράξη με αριθμό/2019 τροποποιείται σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Αναφορικά με το επιβληθέν πρόστιμο/2019 για μη ανταπόκριση στο με αριθμό/2019 αίτημα για παροχή αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2013-2017 δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 10-10-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- Την επικύρωση των με αριθμό και/2019 πράξεων
- Την τροποποίηση των με αριθμό,, και/2019 πράξεων

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2019):

Διαφορά φόρου	1.536,75€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.531,22€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	118,21€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.186,18€

Πρόστιμο ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 (πράξη/2019): 250€

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολ. έτος 2014 (πράξη/2019): 0€

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (πράξη/2019):

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	0,00	3.192,00	0,00	3.192,00	0,00 €
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	26,86	1,28	26,86	1,28	0,00 €

Επιχειρηματική δραστηριότητα	23.618,65	0,00	27.914,87	0,00	4.296,22 €
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ναυτικό εισόδημα					0,00 €
Συνολικό εισόδημα	23.645,51	3.193,28	27.941,73	3.193,28	4.296,22 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	23.645,51	3.193,28	27.941,73	3.193,28	4.296,22 €
Διαφορά τεκμ. δαπ. που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Εκπτώσεις εισοδήματος					0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	23.645,51	3.193,28	27.941,73	3.193,28	4.296,22 €
Απαλλασσόμενα επιχειρ. Δραστηριότητας					0,00 €
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	6.336,33		6.336,33		0,00 €
Συνολικό εισόδημα	29.981,84	3.193,28	34.278,06	3.193,28	4.296,22 €
Τεκμαρτό εισόδημα					0,00 €
Εισόδημα επιβολής ειδ.εισφ.αλλ.	29.981,84	3.193,28	34.278,06	3.193,28	4.296,22 €

Ανάλυση οφειλόμενης εισφοράς

Ποσό εισφοράς	419,75		685,56		265,81
Εισφορά που παρακρατήθηκε					0,00
Υπόλοιπο	419,75	0,00	685,56	0,00	265,81

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα & φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	23.645,51	3.193,28	27.941,73	3.193,28	4.296,22
Φόρος κλίμακας	6.144,88	351,31	7.261,90	351,31	1.117,02
Μείον: Μειώσεις από το φόρο					0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων					0,00
Φόρος που αναλογεί	6.144,88	351,31	7.261,90	351,31	1.117,02
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:					
α. Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	4,00	0,19	4,00	0,19	0,00
β. Επιχειρηματική δραστηριότητα	3.240,00		3.240,00		0,00
γ. Μισθωτή εργασία - Συντάξεις					0,00
δ. Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					0,00
ε. Αλλοδαπή προέλευση					0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:					
α. Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος					0,00
β. Ειδικών περιπτώσεων					0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει ...					0,00
Μείωση επιστροφής φόρου					0,00
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	2.900,88	351,12	4.017,90	351,12	1.117,02
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	1.365,64		1.365,64		0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	4.266,52	351,12	5.383,54	351,12	1.117,02

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			279,26	0,00	279,26
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	419,75	0,00	685,56	0,00	265,81
Τέλος επιτηδεύματος					0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					0,00
...					0,00
Συνολικά ποσά (+/-)	4.686,27	351,12	6.348,36	351,12	1.662,09
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρ.18 παρ.1 ν.3522/2006					0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο για βεβαίωση	5.037,39		6.699,48		1.662,09
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00		0,00		0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					0,00
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	5.037,39		6.699,48		1.662,09

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ
	Φόρος	Τέλη Χαρτ.	Φόρος	Τέλη Χαρτ.	διαφορών
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακριβής				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων	1.117,02		0,00		1.117,02
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων		0,00		0,00	0,00
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58	279,26	0,00	0,00	0,00	
Διαφορά ποσών απόφασης/ποσά δήλωσης %	38,51%		0,00%		
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	25,00%	0,00		0,00	
Πρόστιμο άρθρου 58	279,26	0,00	0,00	0,00	
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/15)					
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)					
Πρόστιμο άρθρου 54					

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολ. έτος 2016 (πράξη/2019): 0€

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολ. έτος 2017 (πράξη/2019): 0€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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