



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 11/09/2020

Αριθμός απόφασης: **1734**

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά **α)** της υπ' αριθμ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2014, **β)** της υπ' αριθμ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. **α)** Την υπ' αριθμ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2014, **β)** την υπ' αριθμ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 31/12/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

4. Την υπ' αριθμ./20.05.2020 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, καθώς και το υπ' αριθμ./01.09.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/08.09.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 23.720,91 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 24.328,17 €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 2.631,32 €, ήτοι συνολικό ποσό 50.680,40 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκε το εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 91.957,94 €, έναντι του δηλωθέντος 7.741,67 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του ν. 2238/94, καθόσον δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα πωλήσεων καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και μάλιστα δηλώθηκε ότι δεν υπάρχουν άρα δεν διαφυλάχτηκαν.
2. Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 154.420,88 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 158.374,05 €, ήτοι συνολικό ποσό 312.794,93 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε καθόσον δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων και ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να ελέγξει εάν πληρείται η προϋπόθεση ένταξης αυτού στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. του άρθρου 39^Α.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι προσκομίζει με την παρούσα τα λοιπά ζητηθέντα από τον έλεγχο στοιχεία και κατ' αυτόν τον τρόπο αίρεται η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, ενώ σε περίπτωση που τα στοιχεία αυτά δεν ληφθούν υπόψη παραβιάζεται η αρχή

της ουδετερότητας του Φ.Π.Α. και η αρχή της χρηστής διοίκησης. Επίσης, ζητά να αναπεμφθεί η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ προκειμένου ο Προϊστάμενος αυτής να ικανοποιήσει μετ' έλεγχον το αίτημα τον προσφεύγοντος περί απαλλαγής Φ.Π.Α., καθώς προσκομίζει τα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία και εκλείπει η αιτιολογία της πράξης υπ' αριθ. 1042 ότι αυτά δεν προσκομίσθηκαν.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, και δεδομένου ότι προσκομίσθηκαν νέα στοιχεία -τα με αρίθμηση 101-150, 201-250, 251-300, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550, 551-600, 601-650, 651-700, 701-750, 751-800 και 801-850 Τιμολόγια Αγοράς, τα με αρίθμηση 151-200, 201-250, 251-300 και 301-350 Τιμολόγια Πώλησης, τα με αρίθμηση 301-350, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550 και 551-600 Δελτία Αποστολής- Τιμολόγια και τα με αρίθμηση 301-350, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550, 551-600, 601-650 και 651-700 Δελτία Αποστολής- η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθμ./20.05.2020 Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα και εφόσον από τις επαληθεύσεις αυτές διαφοροποιείται το προσδιοριζόμενο κατ' έτος φορολογητέο εισόδημα σε σχέση με αυτό του ελέγχου, να γίνει επαναπροσδιορισμός αυτού καθώς και του αναλογούντος κύριου και πρόσθετου φόρου εισοδήματος, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3986/2011.

Η Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με το με αριθμό πρωτοκόλλου/01.09.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/08.09.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο αναφέρεται ότι στα προσκομισθέντα στοιχεία εσόδων υπάρχει η ένδειξη «Άρθρο 39^Α, υπόχρεος για την καταβολή φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών», ως εκ τούτου οι πραγματοποιηθείσες πωλήσεις είναι πράγματι απαλλασσόμενες σύμφωνα με το άρθρο 39^Α και η φορολογική αρχή κατέληξε στο κάτωθι πόρισμα: Μετά τον έλεγχο των στοιχείων που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

α) Σχετικά με τη φορολογία Εισοδήματος προσκομίσθηκε το σύνολο των παραστατικών στοιχείων των εσόδων ενώ δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά στοιχεία των εξόδων. Ως εκ τούτου δεν διαφοροποιείται ο προσδιοριζόμενος φόρος σε σχέση με αυτό του αρχικού ελέγχου λόγω μη προσκόμισης των παραστατικών των εξόδων.

β) Σχετικά με τη φορολογία Φ.Π.Α., διαφοροποιείται ο προσδιοριζόμενος φόρος σε σχέση με αυτό του αρχικού ελέγχου, λόγω του ότι προσκομίσθηκε το σύνολο των παραστατικών στοιχείων των εσόδων ενώ δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά στοιχεία των εξόδων, ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών		

Αξία φορολογητέων εισροών	3.214,62	
Φόρος εκροών		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	2.874,19	2.874,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.613,55	2.874,19
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.613,55	2.874,19
Χρεωστικό υπόλοιπο		
Πρόσθετοι φόροι		
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.613,55	2.874,19

Επίσης, υφίσταται η εξής σημείωση: «Σύμφωνα με τις διατάξεις περί παραγραφής και αξίωσης κατά του Δημοσίου για επιστροφή Φ.Π.Α. (άρθρο 57§5 του ν. 2859/2000), η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως.

Επειδή στο άρθρο 30§§2 και 4 του ΠΔ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«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 έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα 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 επιχείρησης 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§2 περ. γ' του ν. 2238/1994:

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

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, περαιτέρω, στο άρθρο 32 ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«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%). ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39^Α του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως κυρώθηκε με το ν. 2859/2000:

«1. Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν σε άλλους υποκείμενους παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως αυτά καθορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, θεωρείται ότι διενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και κατά συνέπεια δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. το φορολογικό στοιχείο που εκδίδουν. Υποχρεούνται όμως να αναγράφουν στο στοιχείο αυτό την ένδειξη «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών».

2. Ως παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται οι κατωτέρω παραδόσεις εφόσον προορίζονται για ανακύκλωση:

α) παραδόσεις απορριμμάτων σιδηρούχων και μη σιδηρούχων μετάλλων, αποκομμάτων και άλλων χρησιμοποιημένων υλικών,

β) παραδόσεις ημικατεργασμένων προϊόντων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα,

γ) παραδόσεις υπολειμμάτων και λοιπών ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα, κράματα, σκουριές, φολίδες ή τέφρα και βιομηχανικών υπολειμμάτων που περιέχουν μέταλλα ή κράματα μετάλλων,

δ) παραδόσεις ξεσμάτων και αποκομμάτων, απορριμμάτων και χρησιμοποιούμενων ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από υαλοθραύσματα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι, ράκη, οστά,

δέρμα φυσικό ή τεχνητό, διφθέρες, ακατέργαστα δέρματα και δορές, τένοντες και νεύρα, σπάγκους, σχοινιά και παλαμάρια, καλώδια, καουτσούκ και πλαστικές ύλες,

ε) παραδόσεις αποκομμάτων και απορριμμάτων που προκύπτουν από την επεξεργασία πρώτων υλών,

στ) παραδόσεις των υλικών που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως και ε' μετά από καθαρισμό, στίλβωση, διαλογή, κοπή, τεμαχισμό και συμπίεση.»

Επειδή, εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της υπ' αριθ./14.11.2017 εντολής του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 31/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ η διαφορά φόρου προέκυψε από τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του ν. 2238/94, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα πωλήσεων καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και μάλιστα δηλώθηκε ότι δεν υπάρχουν άρα δεν διαφυλάχτηκαν.

Επειδή, όπως αναφέρεται στο με αριθμό πρωτοκόλλου/01.09.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/08.09.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος προσκομίσθηκε το σύνολο των παραστατικών στοιχείων των εσόδων ενώ δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά στοιχεία των εξόδων. Ως εκ τούτου δεν διαφοροποιείται ο προσδιοριζόμενος φόρος σε σχέση με αυτό του αρχικού ελέγχου λόγω μη προσκόμισης των παραστατικών των εξόδων.

Επειδή στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν αναφέρονται επί της ουσίας αιτιάσεις σχετικές με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 31/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ καθώς και από την με αριθμό πρωτοκόλλου/05.02.2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε καθόσον δεν προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων και ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να ελέγξει εάν πληρείται η προϋπόθεση ένταξης αυτού στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. του άρθρου 39Α, δηλ. αν υπάρχει η ένδειξη «Άρθρο 39Α, υπόχρεος για την καταβολή φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών» και εάν οι πραγματοποιηθείσες πωλήσεις είναι πράγματι απαλλασσόμενες, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει διενεργηθεί πράξη απαλλασσόμενη με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισορών της και κατά συνέπεια να μην επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε τα με αριθμηση 101-150, 201-250, 251-300, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550, 551-600, 601-650, 651-700, 701-750, 751-800 και 801-850 Τιμολόγια Αγοράς, τα με αριθμηση 151-200, 201-250, 251-300 και 301-

350 Τιμολόγια Πώλησης, τα με αρίθμηση 301-350, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550 και 551-600 Δελτία Αποστολής- Τιμολόγια και τα με αρίθμηση 301-350, 351-400, 401-450, 451-500, 501-550, 551-600, 601-650 και 651-700 Δελτία Αποστολής.

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προέκυψε ότι τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση και η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθμ./20.05.2020 Πράξη του Προϊσταμένου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με το με αριθμό πρωτοκόλλου/01.09.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/08.09.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο αναφέρεται ότι στα προσκομισθέντα στοιχεία εσόδων υπάρχει η ένδειξη «Άρθρο 39Α, υπόχρεος για την καταβολή φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών», ως εκ τούτου οι πραγματοποιηθείσες πωλήσεις είναι πράγματι απαλλασσόμενες σύμφωνα με το άρθρο 39Α. Κατόπιν τούτου, κατέληξε στο πόρισμα ότι, σχετικά με τη φορολογία Φ.Π.Α., διαφοροποιείται ο προσδιοριζόμενος φόρος σε σχέση με αυτό του αρχικού ελέγχου, λόγω του ότι προσκομίσθηκε το σύνολο των παραστατικών στοιχείων των εσόδων ενώ δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά στοιχεία των εξόδων, ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών		
Αξία φορολογητέων εισροών	3.214,62	
Φόρος εκροών		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	2.874,19	2.874,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.613,55	2.874,19
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.613,55	2.874,19
Χρεωστικό υπόλοιπο		
Πρόσθετοι φόροι		
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.613,55	2.874,19

Επειδή, συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος, πρέπει να γίνει δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 30/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα α) την απόρριψη αυτής ως προς την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2014 και β) την αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013- 31/12/2013.

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

A) Εισόδημα:

Φόρος Εισοδήματος	23.720,91
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	24.155,00
Εισφορά αλληλεγγύης	2.631,32
Σύνολο	50.507,23

B) Φ.Π.Α.:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία φορολογητέων εκροών		
Αξία φορολογητέων εισροών	3.214,62	
Φόρος εκροών		
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	2.874,19	2.874,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.613,55	2.874,19
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.613,55	2.874,19
Χρεωστικό υπόλοιπο		
Πρόσθετοι φόροι		
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.613,55	2.874,19

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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.