



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 29/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1920

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα στην, κατά: α) της υπ' αριθμ./27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, οικονομικού έτους

2014, β) της υπ' αριθμ./27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, γ) της υπ' αριθμ./27-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και δ) της υπ' αριθμ./27-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 27/12/2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 και προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 4 ν. 2523/1997) της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 36.394,18 ευρώ πλέον τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων ποσού 1.374,15 ευρώ πλέον εισφοράς ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου ποσού 274,83 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 37.325,87 ευρώ πλέον πρόσθετων τελών χαρτοσήμου ποσού 1.409,33 ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη ποσού 281,87 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.390,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **80.450,58 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.621,91 ευρώ πλέον πρόσθετων φόρων ποσού 1.673,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **3.295,61 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

γ) Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **1.000,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1. Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων – εξόδων για το υποκατάστημα στην κεντρική λαχαναγορά Πατρών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 22 του ν. 4093/2012 και του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.
2. Δε συνέταξε απογραφή εμπορεύσιμων αγαθών, αλλά και ούτε τήρησε βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1 και 4 παρ. 16 του ν. 4093/2012.
3. Υπέβαλε ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών και συγκεκριμένα δε δήλωσε στην υποβληθείσα κατάσταση του άρθρου 10 παρ. 1 του Κ.Φ.Α.Σ. τον προμηθευτή, ΑΦΜ, για τις συναλλαγές που είχε στη χρήση 2013 και συγκεκριμένα πενήντα εννέα (59) φορολογικά στοιχεία αξίας 52.775,00 ευρώ.

δ) Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **1.200,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 5δ του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε, ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000, κατά τα ημερολογιακά τρίμηνα 1^ο, 2^ο, 3^ο και 4^ο του έτους 2013.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 27/12/2019 εκθέσεων ελέγχου μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 και προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 4 ν. 2523/1997) της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, τα οποία προσκομίστηκαν κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ./03-09-2019 2^{ης} πρόσκλησης άρθρου 14 του ν. 4174/2013, διαπιστώθηκε ότι κατά τη χρήση 2013 ο προσφεύγων: α) δεν τήρησε βιβλίο εσόδων – εξόδων για το υποκατάστημα που διατηρεί στην κεντρική λαχαναγορά Πατρών, αλλά ούτε και παρακολούθησε το βιβλίο του κεντρικού καταστήματος τις αγορές και τις πωλήσεις που πραγματοποίησε στο υποκατάστημα, β) δε συνέταξε απογραφή εμπορεύσιμων αγαθών, αλλά και ούτε τήρησε βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής και γ) υπέβαλε ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών. Λόγω των παραπάνω δύο πρώτων παραβάσεων, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών από ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικειμενικό τρόπο, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1α του ν.2238/1994. Επιπλέον, από έλεγχο στο αρχείο του τμήματος εισοδήματος, προέκυψε ότι ο προσφεύγων είναι ιδιοκτήτης ακινήτων τα οποία είναι μισθωμένα και με βάση τα σχετικά συμφωνητικά μίσθωσης προσδιορίστηκε εισόδημα από ακίνητα ποσού 57.813,00 ευρώ, το οποίο δεν είχε δηλωθεί με την υπ' αριθμ./18-5-2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014. Όσον αφορά τον έλεγχο στη φορολογία του Φ.Π.Α., δεν αναγνωρίστηκαν

για έκπτωση του φόρου εισροών δαπάνες συνολικής αξίας 1.621,90 ευρώ, καθώς δεν αφορούν την επιχείρηση, ενώ διαπιστώθηκε επίσης ότι δε μεταφέρθηκαν επακριβώς τα δεδομένα των βιβλίων στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα δε μεταφέρθηκαν πωλήσεις ύψους 17.949,53 ευρώ. Με βάση τα παραπάνω εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οριστικές πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, να αναγνωριστεί ότι δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα και να αναπροσαρμοστεί η φορολογική του υποχρέωση ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές του δυνάμεις, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Ως προς τη μη τήρηση βιβλίων κεντρικού και υποκαταστήματος, αυτά τηρούνταν κανονικά. Έγινε αναζήτηση φυσικών αρχείων και δεν ευρέθησαν, με αποτέλεσμα να καταφύγει σε ανάκτηση των δεδομένων από το πρόγραμμα του Η/Υ στο οποίο διαπιστώθηκε η αδυναμία διαχωρισμού των 2 βιβλίων.
- Αναφορικά με την ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση συναλλαγών, έχει καταχωρήσει και υποβάλλει στα βιβλία του περισσότερα τιμολόγια από τον με ΑΦΜ
- Για τα ενοίκια που αναφέρονται στην έκθεση δεν έχει λόγω αμφισβήτησης από τη στιγμή που μπορούν να του χορηγηθούν αντίγραφα των μισθωτηρίων, τα οποία δεν έχει, για να μπορέσει να τα αμφισβητήσει.
- Είχε άγνοια ως προς την υποχρέωση υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αφού ο τότε λογιστής του δε φρόντισε να υποβάλλει τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.
- Δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει σε τόσο μεγάλα ποσά φόρων, χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωση του στοιχεία, όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία του.

Επειδή στο άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.):

«1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.):

«16. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ. Τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου δεν ανάγονται σε ετήσια βάση.

17. Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.

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

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

στ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

ζ) Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις των παραγράφων 7 και 8 του άρθρου 6 του παρόντος.

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

Το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης, σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του Φ.Π.Α..

.....

18. Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων -εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμα παραληφθεί, καταχωρούνται σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων - εξόδων και τακτοποιούνται με την παραλαβή των αγαθών.

Επιπλέον, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους καταχωρείται ανακεφαλαιωτικά, συγκεντρωτικά και όχι ανά παραστατικό, ανάλυση των δεδομένων της παραγράφου 17 του άρθρου αυτού, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος και την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων ή καταστάσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

.....

22. Στο υποκατάστημα, πλην των πρόσκαιρων εγκαταστάσεων, τηρείται βιβλίο εσόδων - εξόδων για τις συναλλαγές κάθε υποκαταστήματος με δυνατότητα μη τήρησής του, εφόσον οι αγορές και οι

πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά στο βιβλίο εσόδων - εξόδων της έδρας, από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.

Όταν στο υποκατάστημα τηρείται ιδιαίτερο βιβλίο εσόδων - εξόδων τα δεδομένα του καταχωρούνται διακεκριμένα συγκεντρωτικά στο αντίστοιχο βιβλίο της έδρας μέχρι την προθεσμία ενημέρωσής του.»

Επειδή στο άρθρο 36 παρ. 5 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15,

β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "ΕΛ" πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος και

γ) Να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.

δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1 Ιανουαρίου 1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους - μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ο προσφεύγων κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013:

1. Δεν τήρησε βιβλίο εσόδων – εξόδων για το υποκατάστημα στην κεντρική λαχαναγορά Πατρών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 22 του ν. 4093/2012 και του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

2. Δε συνέταξε απογραφή εμπορεύσιμων αγαθών, αλλά και ούτε τήρησε βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1 και 4 παρ. 16 του ν. 4093/2012.

3. Δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 5δ του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε, ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ. 1 και 2 και 12 του ν. 2859/2000, κατά το ημερολογιακό τρίμηνο 1^ο, 2^ο, 3^ο και 4^ο του έτους 2013.

Επειδή στο άρθρο 10 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«Άρθρο 10

Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

.....

3. Οι καταστάσεις της προηγούμενης παραγράφου 1 περιέχουν το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του υπόχρεου και το έτος που αφορούν.

Στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α..

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α., ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

4. Οι καταστάσεις της παραγράφου 1 υποβάλλονται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Οι καταστάσεις υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων.

Οι ανωτέρω καταστάσεις δεν υποβάλλονται, όταν τα δεδομένα τους διαβιβάζονται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (Α' 58).»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 5 παρ. 6 περ. ζ του ν. 2523/1997**, όπως ίσχυε για την κρινόμενη χρήση 2013:

«6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

.....

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα.

.....»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 6 περ. ζ του ν. 2523/1997 με συντελεστή βαρύτητας 3 ($3 * 600 = 1.800$ ευρώ), περιοριζόμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ του ν. 4337/2015 στο 1/3, ήτοι στο ποσό των 600,00 ευρώ, διότι υπέβαλε ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών και συγκεκριμένα δε δήλωσε στην υποβληθείσα κατάσταση του άρθρου 10 παρ. 1 του Κ.Φ.Α.Σ. τον προμηθευτή, ΑΦΜ, για τις συναλλαγές που είχε στη χρήση 2013 και συγκεκριμένα πενήντα εννέα (59) φορολογικά στοιχεία αξίας 52.775,00 ευρώ. Ωστόσο τόσο από το έντυπο συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτών ΚΒΣ Δ1 που προσκομίζει ο προσφεύγων, όσο και από το σύστημα Taxis της Υπηρεσίας μας, προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει δηλώσει στη χρήση 2013 ως προμηθευτή του τον, ΑΦΜ, για συναλλαγές που αφορούν πενήντα οκτώ (58) φορολογικά στοιχεία αξίας 52.317,76 ευρώ. Επιπλέον, ο προσφεύγων έχει δηλωθεί ως πελάτης από τον, ΑΦΜ, για συναλλαγές που αφορούν πενήντα εννέα (59) φορολογικά στοιχεία αξίας 52.776,21 ευρώ. Από τα ανωτέρω στοιχεία προκύπτει ότι ο προσφεύγων δε δήλωσε στην υποβληθείσα κατάσταση του άρθρου 10 παρ. 1 του Κ.Φ.Α.Σ. ένα φορολογικό στοιχείο εκδόσεως, ΑΦΜ, αξίας 458,45 ευρώ, και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης του προστίμου γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, όσον αφορά τις λοιπές παραβάσεις, με βάση και το άρθρο 1 παρ. 1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), η ευθύνη για την ορθή λειτουργία της επιχείρησης βαρύνει αποκλειστικά στον προσφεύγοντα, οποιοσδήποτε δε ισχυρισμός περί παράλειψης του λογιστή του και τεχνικών προβλημάτων, δεν ασκεί κάποια έννομη επιρροή, συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος και κατά τα προαναφερόμενα στοιχειοθετείται πλήρως η διάπραξη των παραβάσεων που καταλογίστηκαν σε βάρος του.

Επειδή σύμφωνα με τα **άρθρα 23, 24 και 28 του ν. 4172/2013:**

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

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

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

.....

Άρθρο 24 Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

.....

Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 εμπειριστατωμένα 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 επιπλέον ο προσφεύγων ζητά να του χορηγηθούν αντίγραφα των μισθωτηρίων, τα οποία δεν έχει, για να μπορέσει να αμφισβητήσει. Ωστόσο, αφενός, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση, τα σχετικά συμφωνητικά μίσθωσης ακινήτων επισυνάπτονται σε αυτήν, και αφετέρου δεν προκύπτει ότι ίδιος ζήτησε με έγγραφη αίτησή του μέχρι και την υποβολή της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής να λάβει γνώση των εγγράφων αυτών.

Επειδή στο **άρθρο 65 του ν. 4174/2013** σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται: «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.»

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κάποιο άλλο στοιχείο που να ανατρέπει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Εν προκειμένω, η διοίκηση, ως προς τις καταλογιζόμενες πράξεις, δεσμεύεται από τις διατάξεις των νόμων 2238/1994, 2859/2000, 4093/2012, 2523/1997 και 4337/2015, μόνος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί οικονομικής αδυναμίας και μη ύπαρξης φοροδοτικής ικανότητας για τη μείωση των φόρων και προστίμων δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, την επικύρωση των υπ' αριθμ./27-12-2019,/27-12-2019 και/27-12-2019 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. .3...../27-12-2019 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

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

- **Φορολογία Εισοδήματος**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	8.900,00	130.259,00	130.259,00	121.359,00
	της συζύγου	2.500,00	2.500,00	2.500,00	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.819,38	39.213,56	39.213,56	36.394,18
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			1.374,15	1.374,15	1.374,15
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			274,83	274,83	274,83
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο ανακρίβειας			37.325,87	37.325,87	37.325,87
Πρόσθετα τέλη / πρόστιμο ανακρίβειας			1.409,33	1.409,33	1.409,33
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη			281,87	281,87	281,87
Εισφορά Αλληλεγγύης			3.390,36	3.390,36	3.390,36
Τέλος Επιτηδεύματος		1.850,00	1.850,00	1.850,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.669,38	85.119,96	85.119,96	80.450,58

• **Φορολογία Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	518.141,70	534.638,33	534.638,33	16.496,63
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	469.843,89	468.221,98	468.221,98	1.621,91
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	67.532,57	69.677,14	69.677,14	2.144,57
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	71.966,45	71.593,42	71.593,42	373,03
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	4.433,88	1.937,03	1.937,03	2.496,85
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		20,75	20,75	1.621,91
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ		21,29	21,29	1.673,70
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		42,04	42,04	3.295,61
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	4.433,88	1.937,03	1.937,03	2.496,85

- Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997:

1.200,00 ευρώ

• **Κ.Φ.Α.Σ.**

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ ν. 4337/2015:

400,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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