



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 05/01/2021
Αριθμός απόφασης: 6

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ** κατοίκου επί της οδού κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης:

α)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

β)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

γ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

- δ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015
- ε)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014
- στ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018
- ζ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017
- η)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016
- θ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015
- ι)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014
- κ)της υπ'αριθμ./17-06-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 , και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2020** και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:
- α)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 87.925,07 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 43.962,54 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 17.234,40 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **149.122,01 ευρώ**.
- β)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 47.093,34 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 23.546,67 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.965,23 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **79.605,24 ευρώ**.

γ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 72.381,61 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 36.190,81 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 13.993,88 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **122.566,30 ευρώ**.

δ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 35.560,34 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 17.780,17 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.817,06 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **61.157,57 ευρώ**.

ε)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 27.905,43 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 13.952,72 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.119,16 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **45.977,31 ευρώ**.

στ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 49.356,02 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 24.678,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **74.034,04 ευρώ**.

ζ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 27.936,85 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 13.968,43 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **41.905,28 ευρώ**.

η)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 40.804,23 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 20.402,11 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **61.206,34 ευρώ**.

θ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 28.078,45 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 14.039,23 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **42.117,68 ευρώ**.

ι)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος 24.705,20 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 12.352,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **37.057,81 ευρώ**.

κ)Με την υπ'αριθμ...../17-06-2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 (250,00 X 2 λόγω υποτροπής-αρχική πράξη

επιβολής προστίμου λόγω μη ανταπόκρισης η με αριθμ./2019) ευρώ διότι δεν ανταποκρίθηκε :

-αφενός στην με αριθμ.πρωτ./18.10.2019 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 14 του ν.4174/2013 η οποία μαζί με την με αριθμ./18.10.2019 γνωστοποίηση για δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων θυροκολλήθηκαν στην έδρα της επιχείρησης καθώς και στην διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος στάλθηκε

-αφετέρου και στην με αριθμ.πρωτ./31.01.2020 δεύτερη πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων η οποία στάλθηκε με συστημένη επιστολή στην έδρα της επιχείρησης και παρελήφθη από τον ίδιο στις 07/02/2020.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 17/06/2020 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Συγκεκριμένα εκδόθηκε η με αριθμ./10-10-2019 εντολή ελέγχου και στα πλαίσια του ελέγχου ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα η προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Ωστόσο ο προσφεύγων κατόπιν αποστολής δύο προσκλήσεων από την φορολογική αρχή δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία που αφορούν τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους. Λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα των υπό κρίση φορολογικών περιόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του 28 του ν.4172/2013.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όπως εσφαλμένως και παρανόμως ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει τις απογραφές ενάρξεως και λήξεως των φορολογικών ετών. Η τροποποίηση της απογραφής από την πλευρά του με υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων είναι καθόλα νόμιμη καθώς η έννοια των τροποποιητικών δηλώσεων συνδέεται ακριβώς εκ φύσεως και εξ' ορισμού με την αποκατάσταση σφαλμάτων ώστε τα δεδομένα εν προκειμένω τα δεδομένα της απογραφής ενάρξεως και λήξεως να απεικονίζουν τις ορθές τους διατάσεις. Σε κάθε περίπτωση ακόμη και αν ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει τα τροποποιημένα μεγέθη, οφείλει να αναγνωρίσει τα αρχικώς δηλωθέντα στοιχεία απογραφής.
- Ο έλεγχος ουδόλως αιτιολογεί όπως ρητώς υπαγορεύουν οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 γιατί δεν εφάρμοσε τα οριζόμενα στις εγκυκλίους Ε2015/2020 και 2016/2020 ώστε το εξαγόμενο αποτέλεσμα να ανταποκρίνεται στα δεδομένα της ατομικής του επιχείρησης, να μην παρίσταται υπέρογκο και πλασματικό και να επιβεβαιώνεται ως αξιόπιστο δυνάμει συγκρίσεώς του με ομοειδείς επιχειρήσεις. Κατά τη μεθοδολογία που επέλεξε ο έλεγχος αγνοήθηκε πλήρως η παράμετρος της σύγκρισης του εξαχθέντος αποτελέσματος με το μικτό κέρδος ομοειδών επιχειρήσεων.
- Όσον αφορά το ΦΠΑ, σύμφωνα με την νομολογία προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται στο ΦΠΑ διενεργείται αυτοτελής έλεγχος βιβλίων και στοιχείων και συντάσσεται αυτοτελής έκθεση και δεν αρκεί μόνο ο έλεγχος που έχει

πραγματοποιηθεί στην φορολογία του εισοδήματος. Εν προκειμένω ο έλεγχος εντελώς αόριστα αναφέρει «προσδιορίζει τα φορολογικά αποτελέσματα με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του» χωρίς την παραμικρή περαιτέρω επεξήγηση και εξειδίκευση αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 13 παρ.1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει

με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 23 παρ.1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):**

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 54 παρ.1, 2 και 3 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):**

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ...

.....
.....

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):**

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.».

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ.3 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.)** ορίζεται:

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

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή στο άρθρο 3 της **Απόφασης 1293/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.** ορίζεται:

«Άρθρο 3 Επαληθεύσεις σε νομιμοποιητικά έγγραφα, βιβλία και στοιχεία

«Κατά τον έλεγχο των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, εξετάζονται κατά περίπτωση τα εξής:

Α. Έγγραφα σύστασης ή νομιμοποίησης 1. Έλεγχος νομιμοποιητικών ή συστατικών εγγράφων. 2. Αξιοποίηση στοιχείων του Γενικού Μητρώου Εμπορικών Επιχειρήσεων (Γ.Ε.Μ.Η.).

Β. Έλεγχος στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)

1. Έλεγχος ως προς την ορθή τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών - Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Ε.Λ.Π.). 2. Έλεγχος ως προς την ορθή έκδοση των φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις υποπαραγράφου Ε.1. της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών - Κ.Φ.Α.Σ.) ή του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Ε.Λ.Π.).

3. Έλεγχος της ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις και ορθού υπολογισμού των φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων.

4. Πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης σε δύο (2) τουλάχιστον είδη ανά ελεγχόμενη χρήση, επιλεκτικά με βάση την τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία, υποχρεωτικά σε όσους πωλούν αποκλειστικά χονδρικώς και όπου είναι εφικτό στα πρόσωπα που πωλούν χονδρικώς και λιανικώς ή αποκλειστικά λιανικώς.

5. Έλεγχος ορθής αποτίμησης για δύο (2) τουλάχιστον είδη επιλεκτικά με βάση τη τιμή μονάδας ή την ποσότητα ή τη συνολική αξία.

6. Έλεγχος και αξιοποίηση ενδείξεων ή διαφορών που προκύπτουν από διασταυρώσεις καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών.

7. Αξιοποίηση πληροφοριών και στοιχείων που εμπεριέχονται στην ΠΟΛ 1033/2014 απόφαση Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για επαλήθευση συναλλαγών, καθώς και από άλλη πληροφορία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

8. Έλεγχος εμφάνισης όλων των εισοδημάτων από τις λοιπές κατηγορίες της παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος - Κ.Φ.Ε.).

9. Έλεγχος ύπαρξης επιχορηγήσεων ή επιδοτήσεων.

10. Έλεγχος των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., ΑΔΗΜΕ), καθώς και των φορολογικών μηνιών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ.

Άρθρο 11

Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους

Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.”

Επειδή με την Εγκύκλιο Ε.2015/2020 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται:

«Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 . Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ’ εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του Ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, 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, κάθε

επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, 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 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.

....

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, 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. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ.2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του Ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύνανται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 εν προκειμένω εκδόθηκε η με αριθμ./10-10-2019 **εντολή ελέγχου** για τα φορολογικά έτη 2014-2018 διότι διαπιστώθηκαν σημαντικές αποκλίσεις μεταξύ των στοιχείων που δηλώθηκαν στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις Μ.Υ.Φ. και συγκεκριμένα τα στοιχεία διαφοροποιούνται ως εξής :

	2014		2015		2016		2017		2018	
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΜΥΦ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΜΥΦ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΜΥΦ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΜΥΦ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΜΥΦ
ΕΣΟΔΑ	245.615,32	245.615,32	278.651,46	278.651,46	314.032,78	269.132,78	232.218,10	240.218,50	296.380,99	296.380,99
ΕΞΟΔΑ	123.665,65	123.665,64	138.257,71	138.257,71	75.638,93	73.638,93	113.737,51	104.237,31	68.972,69	68.972,69
ΔΑΠΑΝΕΣ	105.603,82	0,00	122.035,75	0,00	190.082,60	0,00	124.888,08	0,00	205.627,99	0,00

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε κατόπιν της εντολής ελέγχου τις παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις ανά έτος με τις οποίες τροποποίησε τα στοιχεία απογραφής και επίσης από τα παρακάτω διαπιστώθηκε ότι ενώ τροποποιούνται οι απογραφές λήξης κάθε φορολογικού έτους, δεν τροποποιείται ανάλογα και η απογραφή έναρξης του επόμενου έτους, που θα έπρεπε να είναι η απογραφή λήξης του προηγούμενου έτους.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ		ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ	
	ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ
2014	190.156,51	190.156,51	191.446,54	200.943,33
2015	191.446,54	191.446,54	184.414,83	194.189,03
2016	184.414,83	184.414,83	132.458,39	158.223,77
2017	132.458,39	132.458,39	128.388,48	161.376,13
2018	223.363,03	223.363,03	215.735,64	223.790,44

Επειδή στα πλαίσια του ελέγχου ζητήθηκαν τα βιβλία και τα στοιχεία με την με αριθμ.πρωτ./18.10.2019 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 14 του ν.4174/2013 η οποία μαζί με την με αριθμ./18.10.2019 γνωστοποίηση για δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, θυροκολλήθηκαν στην έδρα της επιχείρησης καθώς και στην διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος . Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία. Ο έλεγχος απέστειλε και την με αριθμ.πρωτ./31.01.2020 δεύτερη πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων η οποία στάλθηκε με συστημένη επιστολή στην έδρα της επιχείρησης και παρελήφθη από τον ίδιο στις 07/02/2020 στην οποία επίσης ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και εν συνεχεία λόγω της μη ανταπόκρισης επιβλήθηκαν από τον έλεγχο οι σχετικές κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 του ΚΦΔ..

Επειδή λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, και λόγω ότι δεν ήταν δυνατό να επιβεβαιωθούν τα δεδομένα που δηλώθηκαν από την πλευρά του προσφεύγοντος τόσο με τις αρχικές όσο και με τις τροποποιητικές δηλώσεις και να διενεργηθούν οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στην Απόφαση Α1293/2019, ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 καθώς και τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα σύμφωνα με **διαθέσιμα στοιχεία, ως του δίνουν αυτή την δυνατότητα οι προαναφερθείσες διατάξεις** και συγκεκριμένα για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων έλαβε υπόψη και **αναγνώρισε τα εξής:**

- Αναγνωρίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα, οι αγορές και οι δαπάνες της επιχείρησής, όπως αυτά δηλώνονται στις ΜΥΦ, καθώς έγινε αντιπαράβολή με τις ΜΥΦ των αντισυμβαλλομένων της επιχείρησης και δεν προέκυψαν διαφορές.
- Αναγνωρίστηκε η δαπάνη ενοικίου για τη μίσθωση της επαγγελματικής έδρας ύψους 1.200,00€ για κάθε χρήση καθώς έγινε αντιπαράβολή των δηλώσεων με το Ε2 του εκμισθωτή και δεν προέκυψαν διαφορές.
- Αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες που αφορούν καταβολή ασφαλιστικών εισροών προς τον ΕΦΚΑ. Και συγκεκριμένα σύμφωνα με το αριθ. πρωτ./18.02.2020 έγγραφο του Β' Τοπικού Υποκαταστήματος Μισθωτών ΕΦΚΑ διαπιστώθηκε ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις η επιχείρηση δεν απασχόλησε προσωπικό ενώ με το αριθ. πρωτ./25.02.20 έγγραφο το Β' Περιφερειακό Τμήμα Μη μισθωτών ΕΦΚΑ Ηρακλείου ενημέρωσε την ελεγκτική αρχή για τις εισφορές που κατέβαλε το φυσικό πρόσωπο κατά τα ελεγχόμενα έτη προς τον ΕΦΚΑ, τα οποία και αναγνωρίζονται από τον έλεγχο
- Από το μητρώο οχημάτων δεν προέκυψε κατά τα ελεγχόμενα έτη η κατοχή ΦΙΧ ώστε να αναγνωριστούν δαπάνες τελών κυκλοφορίας.
- Από τη διασύνδεση με τις Τελωνιακές αρχές δεν προέκυψαν στοιχεία για εισαγωγές εμπορευμάτων ή παγίων από τρίτες χώρες.
- Ελήφθησαν υπόψη οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.
- Ενώ δεν αναγνωρίστηκαν οι απογραφές έναρξης και λήξης, που αποτυπώνονται στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος καθώς :

α) δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να επαληθεύουν τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων και

β) επίσης με τη υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων, μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, τροποποιήθηκαν μεταξύ άλλων και τα αρχικά αριθμητικά δεδομένα των απογραφών (ως ανωτέρω παρουσιάστηκε) χωρίς επίσης να τεθούν υπόψη του ελέγχου σχετικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν την απογραφή δεδομένου ότι η απογραφή είναι μια διαδικασία πραγματική με την οποία αναγνωρίζονται, καταγράφονται και αποτιμώνται ενσώματα στοιχεία (εμπορεύματα, αποθέματα κλπ) της επιχείρησης σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή. Στον παραπάνω πίνακα που αφορά τις τροποποιήσεις της απογραφής που έγιναν κατόπιν του ελέγχου παρατηρείται ότι στις αρχικές δηλώσεις **η απογραφή λήξης του έτους 2017 (128.388,48€) δεν είναι ίδια με την απογραφή έναρξης του έτους 2018 (223.363,03€).**, η απογραφή λήξης τροποποιείται σε όλα τα έτη και ενώ τροποποιούνται οι απογραφές λήξης κάθε φορολογικού έτους, δεν τροποποιείται ανάλογα και η απογραφή έναρξης του επόμενου έτους, που θα έπρεπε να είναι η απογραφή λήξης του προηγούμενου έτους. Λαμβάνοντας όλα τα παραπάνω υπόψη, και δεδομένου ότι δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία έλεγχος έκρινε ότι πρόκειται για πλασματικές εγγραφές και δεν έλαβε υπόψη του τις

δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα απογραφές έναρξης και λήξης για τα φορολογικά έτη 2014 έως 2018.

Επειδή ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αμφισβητεί τα πορίσματα του ελέγχου και επικαλείται ισχυρισμούς αφενός περί εσφαλμένης μεθοδολογίας του ελέγχου και αφετέρου ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα δεν λήφθηκαν υπόψη και τα δεδομένα της απογραφής όπως αυτά έχουν δηλωθεί από την πλευρά του. Ωστόσο όπως προκύπτει από τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, όπως αυτά καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος διενεργήθηκε εντός των πλαισίων που ορίζονται από τις σχετικές διατάξεις και από την Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε 2015/2020 και συγκεκριμένα υφίσταται εμπειριστατωμένη τεκμηρίωση ως προς την επιλογή των διαθέσιμων στοιχείων ενώ ως προς τα δεδομένα της απογραφής ορθώς δεν λήφθηκαν υπόψη καθότι ο προσφεύγων δεν έθεσε υπόψη του ελέγχου αλλά ούτε και στην Υπηρεσίας μας κανένα στοιχείο από το οποίο μπορεί να ελεγχθεί και να επιβεβαιωθεί η ύπαρξή της, ως προβλέπεται και από την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ 1293/2019. Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17/06/2020 εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/07/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ** και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης:

α)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

β)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

γ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

δ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

ε)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

στ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

ζ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

η)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

θ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015

ι)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014

κ)της υπ'αριθμ...../17-06-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020

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

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου εισοδήματος	27.905,43
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.119,16
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	13.952,72
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	45.977,31

Διαφορά ΦΠΑ	24.705,20
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4174/2013	12.352,61
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	37.057,81

Φορολογικό έτος 2015

Διαφορά φόρου εισοδήματος	35.560,34
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	7.817,06
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	17.780,17

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	61.157,57
-------------------------------------	------------------

Διαφορά ΦΠΑ	28.078,45
Πρόστιμο του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013	14.039,23
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	42.117,68

Φορολογικό έτος 2016

Διαφορά φόρου εισοδήματος	72.381,61
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	13.993,88
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	36.190,81
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	122.566,30

Διαφορά ΦΠΑ	40.804,23
Πρόστιμο του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013	20.402,11
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	61.206,34

Φορολογικό έτος 2017

Διαφορά φόρου εισοδήματος	47.093,34
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.965,23
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	23.546,67
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	79.605,24

Διαφορά ΦΠΑ	27.936,85
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4174/2013	13.968,43
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	41.905,28

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου εισοδήματος	87.925,07
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	17.234,40
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	43.962,54
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	149.122,01

Διαφορά ΦΠΑ	49.356,02
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4174/2013	24.678,02
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	74.034,04

Φορολογικό έτος 2020:

Πρόστιμο άρθρου 54§ 1^ο, 2 περ.γ και παρ.3 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) : 500,00 € (250,00 X 2 λόγω υποτροπής)

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

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

**Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Ακριβές αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.