



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02/02/2021

Αριθμός απόφασης: 405

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **12-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **με ΑΦΜ:.....**, κατοίκου Ροδόπης Τ.Κ., κατά των : **α)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, **β)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, **γ)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, **δ)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, **ε)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, **στ)** με αριθμ./**09-09-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, **ζ)** με αριθμ./**09-09-2020** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, **η)** με αριθμ./**09-09-2020** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2015, **θ)** με αριθμ./**09-09-2020** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015 και **ι)** με αριθμ./**09-09-2020** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κομοτηνής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 19/10/2020 Έκθεση Απόψεων της ΔΟΥ Κομοτηνής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **12-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **με 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:

1) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 13.714,81 €, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 4.114,44 €, διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.618,89 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **19.448,14 €**.

2) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 17.576,73 €, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 8.788,37 €, διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.980,23 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **28.345,33 €**.

3) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 10983,70 €, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 5.491,85 €, διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.361,92 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **17.837,47 €**.

4) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά

κύριου φόρου ύψους 6.005,28 €, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ., ύψους 1.801,58 €, ήτοι, συνολικό ποσό **7.806,86 €**.

5) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 9.203,43 €, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ., ύψους 2.235,44€, ήτοι, συνολικό ποσό **11.438,87 €**.

6) Με την αριθμ./**09-09-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ύψους 10.170,21 €, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ., ύψους 401,77€, ήτοι, συνολικό ποσό **10.571,98 €**.

7) Με την αριθμ./**09-09-2020** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού **12.964,83 €**, λόγω μη έκδοσης παραστατικών στοιχείων για την παροχή υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων, συνολικής αξίας 51.859,30 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., επισύροντας τις κυρώσεις της περ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

8) Με την αριθμ./**09-09-2020** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού **11.381,43 €**, λόγω μη έκδοσης παραστατικών στοιχείων για την παροχή υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων, συνολικής αξίας 45.525,71 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 του Ε.Λ.Π.. και του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., επισύροντας τις κυρώσεις της περ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

9) Με την αριθμ./**09-09-2020** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού **1.055,73€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των άρθρων 8,10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ..

10) Με την αριθμ./**09-09-2020** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού **4.683,35€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των άρθρων 8,10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ..

Οι ανωτέρω πράξεις, εκδόθηκαν στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, δυνάμει της με αριθμ./**02-6-2020** εντολής ελέγχου. Συγκεκριμένα,

διενεργήθηκε έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων, φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 4172/2013, 4174/2013, 2859/2000, 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ειδικότερα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής: Ο προσφεύγων διατηρεί από 03/12/2007, ατομική επιχείρηση με αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών TAXI, με οδηγό ιδιοκτήτη, κατέχοντας το με αριθμ. κυκλοφορίας επιβατικό αυτοκίνητο (TAXI) δημόσιας χρήσης. Για τη λογιστική παρακολούθηση των εργασιών του, τηρούσε κατά τα υπό κρίση έτη, απλογραφικό σύστημα (βιβλίο εσόδων – εξόδων), ενώ για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων εξέδιδε αποδείξεις (Ζ), από το με αριθμ. ΑΔΗΜΕ ΤΞΜ..... Ταξίμετρο. Βάσει των ελεγκτικών επαληθεύσεων που έλαβαν χώρα με την Α. 1293/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διενεργήθηκε έλεγχος του καυσίμου πετρελαίου κίνησης DIESEL, από τον οποίο διαπιστώθηκε αναντιστοιχία, μεταξύ των αγορασθέντων ποσοτήτων καυσίμων βάσει των στοιχείων δαπανών και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων (Ζ), για τις πραγματοποιηθείσες διαδρομές. Ειδικότερα από τα στοιχεία του ταξίμετρου (τα ημερήσια χιλιόμετρα που δίνευσε το ταξί, την καθαρή αξία των συναλλαγών, τον εισπραττόμενο Φ.Π.Α., το πλήθος των αποδείξεων) διαπιστώθηκαν τα παρακάτω αριθμητικά δεδομένα, ανά ελεγχόμενο έτος:

Έτος	Χιλιόμετρα που διανύθηκαν	Εισπράξεις που δηλώθηκαν
2014	55.094,67	11.954,22
2015	53.722,30	7.804,45
2016	62.935,02	9.775,51

Στην συνέχεια ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη την με αριθμ. Πρωτ. Α54501/5518/28.1.2014 Απόφαση του Υφυπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων (καθορισμός κομίστρου για επιβατικά Δημοσίας Χρήσης αυτοκίνητα – TAXI (Ε.Δ.Χ. –TAXI), με την οποία το κόμιστρο ανά χιλιόμετρο είναι (0,60 €/χλμ) και το σταθερό ποσό εκκίνησης της χρέωσης κομίστρου σε κάθε έναρξη διαδρομής είναι 1,05 €/ διαδρομή , διαπίστωσε ότι οι αντίστοιχες εισπράξεις θα έπρεπε να ανέρχονται ως κάτωθι:

Έτος	Ελάχιστες εισπράξεις βάσει της Απόφασης Α54501/5518/28.1.2014
2014	33.056,80 (55.094,67 x 0,60)
2015	32.233,38 (53.722,30 x 0,60)
2016	37.761,01 (62.935,02 x 0,60)

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε αναγκαίο, κατ'εφαρμογή του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ., να προσδιορίσει το πραγματικό εισόδημα του προσφεύγοντος με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα με τη μέθοδο της σχέσης τιμής πώλησης προς τον όγκο του κύκλου

εργασιών, για την εφαρμογή της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ./10-7-2020 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

Κατά την εφαρμογή της ως άνω μεθόδου, ο έλεγχος προσδιόρισε το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, μετασχηματίζοντας τη μοναδική πρώτη ύλη, ήτοι, το καύσιμο πετρέλαιο κίνησης, σε εισροή – παροχή υπηρεσίας, καθώς η τιμή πώλησης της παρεχόμενης υπηρεσίας είναι γνωστή και σταθερή.

Περαιτέρω, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη του :

- Τα φορολογικά στοιχεία αγοράς των καυσίμων κατά τα έτη 2014, 2015 και 2016,
- Το δεδομένο ότι η μέση κατανάλωση καυσίμου του με αριθμ. Κυκλοφορίας του Ε.Δ.Χ., μάρκας VOLKS WAGEN τύπου PASSAT, μοντέλου 1999, ανέρχεται σε 7,38 λίτρα ανά 100 χιλιόμετρα, ήτοι, της σχέσης 1 λίτρο ανά 13,55 χιλ.
- Την με αριθμ. Πρωτ. Α54501/5518/28.1.2014 Απόφαση του Υφυπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων (καθορισμός κομίστρου για επιβατικά Δημοσίας Χρήσης αυτοκίνητα – TAXI (Ε.Δ.Χ. – TAXI), σύμφωνα με την οποία το κόμιστρο ανά χιλιόμετρο είναι (0,60 €/χλμ) και το σταθερό ποσό εκκίνησης της χρέωσης κομίστρου σε κάθε έναρξη διαδρομής είναι 1,05 €/ διαδρομή,
- Το δεδομένο, ότι πραγματοποιήθηκαν τόσες διαδρομές όσες και ο αριθμός των φορολογικών στοιχείων αγοράς καυσίμων, λόγω έλλειψης ενδείξεων για πραγματοποίηση περισσότερων από μία διαδρομών ανά ανεφοδιασμό,

προσδιόρισε τη φορολογητέα ύλη, ανά φορολογικό έτος, ως κάτωθι :

	2014	2015	2016
Σύνολο λίτρων που καταναλώθηκαν	7.656,41	7.664,97	6.078,98
Μέση διανυόμενη απόσταση ανά λίτρο	13,55	13,55	13,55
Διανυθέντα χιλιόμετρα	103.745,37	103.861,38	82.371,00
Κόμιστρο ανά χιλιόμετρο	0,6	0,6	0,6
Συνολικό κόμιστρο (καθαρή αξία) (1)	62.247,21	62.316,80	49.422,60
Φ.Π.Α. 13% έως 19/7/15, 23% έως 31/5/16, 24% από 1/6/2016	8.092,12	11.030,57	11.656,98
Σταθερό ποσό εκκίνησης χρέωσης κομίστρου	1,05	1,05	1,05
διαδρομές	192	185	152
Σταθερό ποσό εκκίνησης (καθαρή αξία) (2)	201,6	194,25	159,60
Φ.Π.Α. 13%	26,2	34,04	37,65
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων (1+2)	62.448,81	62.511,04	49.582,11
Δηλωθέν κόμιστρο (καθαρή αξία)	10.589,51	7.803,45	9.835,51
Αποκρυσβείσα φορολογητέα αξία	51.859,30	54.706,60	39.746,69

Σημειώνεται ότι προσδιορίστηκαν όλες οι διαδρομές με τη χρέωση κομίστρου ύψους 0,60 €, χωρίς να υπολογιστούν μεταμεσονύκτιες διαδρομές ή διαδρομές εκτός της περιφέρειας του ελεγχόμενου, καθώς οι χρονοχρεώσεις και επιπλέον χρεώσεις για μεταφορές αποσκευών.

Επιπροσθέτως, για το φορολογικό έτος 2015, βάσει των με αριθ. ΕΜΠ .../2016/4.3.2016 πληροφοριακού του Σ.Δ.Ο.Ε. και του με αριθ.//..../2016 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, εισήγαγε, μέσω του Τελωνείου Κήπων, ρευστά διαθέσιμα από την Τουρκία, ποσού ύψους 9.735,00 €, 360 δολαρίων ΗΠΑ και 310 λιρών Τουρκίας, τα οποία με την ισοτιμία της ίδιας ημέρας, ανήλθαν σε συνολικό ποσό 10.160,67 €. Το συγκεκριμένο ποσό αποτέλεσε εισόδημα από άγνωστη πηγή, το οποίο συνυπολογίστηκε κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/12-10-2020 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι ο προσδιορισμός των ως άνω ποσών έγινε με εσφαλμένο τρόπο.

. **Επειδή**, ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (**Ν 4174/2013** "Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις" - Α' 170/26-7-2013), ορίζει στο **Άρθρο 63**, ότι : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.....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. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού»

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ότι δεν έγινε σωστός προσδιορισμός του ύψους των φόρων και των σχετικών προστίμων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015: « Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Φορολογητέο εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής (%)
-----------------------------	-----------------

<50.000	26%
>50.000	33%

Ενώ, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου : « Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, ακολούθως οι διατάξεις του **άρθρου 29 του ν. 4172/2013**, αντικαταστάθηκαν με την παρ.5 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 (ΦΕΚ Α΄ 85/12-05-2016) και σύμφωνα με την παρ.11 του ίδιου άρθρου έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα: «Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16.»

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι «**1.** Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα) σε ευρώ	Φορ. Συντελεστής
0-20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 -40.000	37%
40.001 -	45%

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 35 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία», ενώ με το **άρθρο 40** του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ίσχυε κατά τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, ορίζεται ότι : «Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).»

Επειδή, με τις διατάξεις των **παρ. 3 και 5 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015**, ορίζεται ότι : «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α΄ 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α΄ 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) ..., β) ..., γ) ..., δ) ..., ε) ...

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.[...]

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013](#) (Α'170.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 58^A του ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι : «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα ύλη για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα βάσει της σχέσης τιμής πώλησης προς τον όγκο του συνολικού κύκλου εργασιών. Για την εφαρμογή της μεθόδου αυτής, η φορολογική αρχή χρησιμοποίησε δεδομένα, τα οποία άντλησε από τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου (έσοδα καταχωρηθέντα στις μηνιαίες καταστάσεις του, δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του), από το ταξίμετρό του, καθώς και από τον τύπο του αυτοκινήτου που χρησιμοποίησε για την άσκηση του επαγγέλματός του με βάση τα τεχνικά χαρακτηριστικά του, προκειμένου να αναγάγει τις ποσότητες του καυσίμου (πετρελαίου κίνησης) που κατανάλωσε ανά χιλιομετρική απόσταση και κατ'επέκταση σε εισόδημα που έχει αποκτήσει. Για τον προσδιορισμό των πραγματικών εσόδων, ο έλεγχος υπολόγισε το κόμιστρο ανά χιλιόμετρο διαδρομής, το οποίο ανέρχεται σε 0,60 €, ως το ελάχιστο, εντός της περιμετρικής ζώνης ή εντός του διοικητικών ορίων της έδρας του Ε.Δ.Χ. – TAXI αυτοκινήτου, προσαυξάνοντάς το με το σταθερό ποσό εκκίνησης της χρέωσης του κομίστρου σε κάθε έναρξη διαδρομής, ήτοι, κατά 1,05 € ανά διαδρομή, κατά τα οριζόμενα της υπ'αρ. Α54501/5518/28.01.2014 Απόφασης του Υφυπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων.

Επειδή, με βάση τις διαπιστώσεις της από 09/09/2020 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε ανά φορολογικό έτος, ως κάτωθι :

Προέλευση εισοδήματος	Φορολογικό	Φορολογικό	Φορολογικό
-----------------------	------------	------------	------------

	έτος 2014	έτος 2015	έτος 2016
Τόκοι	2.103,79	1.140,47	305,54
Επιχειρηματική δραστηριότητα	51.859,23	64.867,27	40.173,50
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	53.963,02	66.007,74	40.479,04

Με βάση τα ανωτέρα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος, ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος, διενεργείται ως εξής :

Για το φορολογικό έτος 2014 :

Υπολογισμός φόρων τελών και εισφορών	Ποσό εισοδήματος	Φόρος κλίμακας	Ποσό φόρου
φόρος κλίμακας τόκων	2.103,79	15%	315,57
Φόρος κλίμακας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα	50.000,00 1.859,23	26% 33%	13.000,00 613,55
Φόρος κλίμακας	53.963,09		13.929,12
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε από τόκους			-195,55
Μείον φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο έτος			-591,57
Υπόλοιπο φόρου βάσει ελέγχου (α)			13.142,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 (30% επί της διαφοράς του φόρου 13.613,55 € [13.142,00 - (-) 471,55] (β)			4.084,07
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης (εισόδημα για εισφορά αλληλεγγύης 53.963,09 €) (γ)		3%	1.618,89
Τέλος επιτηδεύματος (δ)			650,00
Συνολικό ποσό φόρου της συζύγου (ε)			142,13
Συνολικό ποσό φόρου (στ)= α+β+γ+δ+ε			19.637,09
Σύνολο φόρου υπόχρεου βάσει δήλωσης			320,58
Σύνολο φόρου για καταβολή			19.316,51

Με βάση τον ανωτέρω υπολογισμό, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός για το φορολογικό έτος 2014, και το συνολικό ποσό για καταβολή φόρων τελών και εισφορών θα

πρέπει να αναμορφωθεί στο ποσό των 19.316,51 €, αντί του προσδιορισθέντος από τον έλεγχο ύψους 19.448,14 €.

Για το φορολογικό έτος 2015 :

Υπολογισμός φόρων τελών και εισφορών	Ποσό εισοδήματος	Φόρος κλίμακας	Ποσό φόρου
φόρος κλίμακας τόκων	1.140,47	15%	171,07
Φόρος κλίμακας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα	50.000,00 14.867,27	26% 33%	13.000,00 4.906,20
σύνολο	66.007,74		18.077,27
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε από τόκους			-171,06
Υπόλοιπο φόρου βάσει ελέγχου			17.906,21
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 (50% επί της διαφοράς του φόρου)			8.953,10
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης (εισόδημα για εισφορά αλληλεγγύης 66.007,74 €)		4%	2.640,31
Τέλος επιτηδεύματος			650,00
Συνολικό ποσό φόρου της συζύγου			-0,05
Συνολικό ποσό φόρου			30.149,57
Σύνολο φόρου υπόχρεου βάσει δήλωσης			649,96
Σύνολο φόρου για καταβολή			29.499,61

Με βάση τον ανωτέρω υπολογισμό, το συνολικό ποσό για καταβολή φόρων τελών και εισφορών για το φορολογικό έτος 2015, διαμορφώνεται στο ύψος των 29.499,61 € αντί του προσδιορισθέντος από τον έλεγχο ύψους 28.345,33 €.

Επειδή, ωστόσο, κατά την 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.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος, η οριστική φορολογική υποχρέωση για το φορολογικό έτος 2015, σχετικά με το φόρο εισοδήματος, θα πρέπει να περιοριστεί στο ποσό, που δυνάμει της με αριθμ./09-09-2020 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, καταλογίζεται στον προσφεύγοντα.

Για το φορολογικό έτος 2016 :

Υπολογισμός φόρων τελών και εισφορών	Ποσό εισοδήματος	Φόρος κλίμακας	Ποσό φόρου
φόρος κλίμακας τόκων	305,54	15%	45,83
Φόρος κλίμακας εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα	20.000,00	22%	4.400,00
	10.000,00	29%	2.900,00
	10.000,00	37%	3.700,00
	173,50	45%	78,08
σύνολο	40,479,04		11.123,91
Μειώσεις από το φόρο			-70,00
Φόρος που αναλογεί			11.053,91
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε από τόκους			-45,83
Υπόλοιπο φόρου βάσει ελέγχου			11.008,08
Προκαταβολή φόρου επόμενου έτους			46,86
Σύνολο φόρο εισοδήματος			11.054,94
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 (50% επί της διαφοράς του φόρου 10.984,18 € [11.054,94 – (-) 70,76])			5.492,09
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης % (εισόδημα για εισφορά αλληλεγγύης 40.479,04 €)			1.361,92 ¹
Τέλος επιτηδεύματος			650,00
Συνολικό ποσό φόρου συζύγου			25,83
Σύνολο φόρου			18.584,78
Σύνολο φόρου υπόχρεου βάσει δήλωσης			746,59
Σύνολο φόρου για καταβολή			17.838,19

¹ Για εισοδήματα από 0-12.000,00 με συντ. 0%, για τα επόμενα 8.000 με συντ. 2,2%, για τα επόμενα 10.000 με συντ. 5% , για τα επόμενα 10.000 με συντ. 6,5% και τα υπόλοιπα 479,04 με συντ. 7,5%.

Με βάση τον ανωτέρω υπολογισμό, το συνολικό ποσό για καταβολή φόρων τελών και εισφορών για το φορολογικό έτος 2016, διαμορφώνεται στο ύψος των 17.838,19 € αντί του προσδιορισθέντος από τον έλεγχο ύψους 17.837,47 €, ήτοι, ελάχιστη διαφορά ύψους 0,72 €.

Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. ο υπολογισμός του φόρου, ανά φορολογική περίοδο διενεργήθηκε, όπως αναλυτικά προκύπτει από τις σελίδες 81-85 της σχετικής έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. και τους συνημμένους σε αυτήν πίνακες.

Επειδή, περαιτέρω, τα με α/α και/09-09-2020 πρόστιμα, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' των παρ. 3 και 5 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι, με ποσοστό 25% επί της αποκρυβείσας αξίας των συναλλαγών, ενώ τα με α/α και/09-09-2020 πρόστιμα των άρθρων 58^Α του ν. 4174/2013, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, ήτοι, κατά ποσοστό 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, περαιτέρω, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προβάλλει άλλες αιτιάσεις κατά των προσβαλλόμενων πράξεων, πέραν του ισχυρισμού περί εσφαλμένου υπολογισμού των φόρων, η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτή, ως προς την τροποποίηση μόνο της με αριθμ./09-09-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου /12-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του **με ΑΦΜ:..... και συγκεκριμένα :**

α) την τροποποίηση της με αριθμ./09-09-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014.

β) την επικύρωση των με αριθμ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2015 και 2016, αντίστοιχα,

γ) την επικύρωση των με αριθμ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /πράξης επιβολής προστίμου φορολογικών περιόδων 01/01/2014-31/12/2014, 01/01/2015-31/12/2015 και 01/01/2016-31/12/2016, αντίστοιχα,

δ) την επικύρωση των με αριθμ. και πράξεων επιβολής προστίμων άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αντίστοιχα,

ε) την επικύρωση των με αριθμ. και πράξεων επιβολής προστίμων άρθρου 58Α του ν.4174/2013, για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

Α. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

Αρ.πράξης	Φορολογικό έτος	Σύνολο φόρων τελών και εισφορών
...../09-09-2020	2014	19.316,51
...../09-09-2020	2015	28.345,33
...../09-09-2020	2016	17.837,47

Β. Ως προς το Φ.Π.Α.

Αρ.πράξης	Φορολογικό έτος	Σύνολο φόρων τελών και εισφορών
...../09-09-2020	2014	7.806,86
...../09-09-2020	2015	11.438,87
...../09-09-2020	2016	10.571,98

Γ. Ως προς τα πρόστιμα του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015

Αρ.πράξης	Φορολογικό έτος	Σύνολο φόρων τελών και εισφορών
...../09-09-2020	2014	12.964,83
...../09-09-2020	2015	11.381,43

Δ. Ως προς τα πρόστιμα του άρθρου 58Α του ν.4174/2013

Αρ.πράξης	Φορολογικό έτος	Σύνολο φόρων τελών και εισφορών
...../09-09-2020	2015	1.055,73
...../09-09-2020	2016	4.683,35

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.