



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, 13/05/2021

Αριθμός απόφασης: 1555

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 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 1064/28.04.2017 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 28/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα τη

....., κατά: α) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2015, γ) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, δ) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2017, ε) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, στ) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, ζ) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, η) της υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, θ) της υπ' αριθμ./29-07-2020 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 29/07/2020 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Επί της από 28/09/2020 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 691,22 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 207,37 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 126,68 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **1.025,27 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

β) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού

έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 6.010,26 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.005,13 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 323,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **9.339,02 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

γ) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 10.640,00 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 5.320,00 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.262,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **17.222,76 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

δ) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 9.929,88 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.964,94 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.138,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **16.032,83 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

ε) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 475,73 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 47,57 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **523,30 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.

στ) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 6.660,83 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 2.025,79 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **8.686,62 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

ζ) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 17.704,88 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 8.859,03 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **26.563,91 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

η) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 11.470,77 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 5.735,39 ευρώ πλέον

πιστωτικού υπολοίπου 14,52 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **17.220,68 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν.4174/2013.

θ) Με την υπ' αριθμ./29-07-2020 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων δε συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του ν. 4174/2013 υποχρεώσεις του, ήτοι δε διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (στοιχεία), τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς και τις φορολογικές μνήμες, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 29/07/2020 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./03-06-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις διενεργήθηκε έλεγχος των δεδομένων των δηλώσεων και των τηρούμενων βιβλίων, καθώς και των ληφθέντων και εκδοθέντων στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, στο πλαίσιο του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, χρησιμοποιούσε αποκλειστικά τη με αριθμ. μητρώου ΕΑΔΦΣΣ από την ημερομηνία αγοράς της, ήτοι την 07/04/2015. Κατόπιν αυτού απεστάλη στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ. πρωτ./5-3-2020 δεύτερη πρόσκληση, προκειμένου να θέσει στην διάθεση του ελέγχου αναφορά όλων των εκδοθέντων στοιχείων και όλα τα αρχεία txt που δημιούργησε η ΕΑΔΦΣΣ με αριθμ. μητρώου Ο προσφεύγων δε συνεργάστηκε με τον έλεγχο και δεν απέστειλε τα εν λόγω εκδοθέντα στοιχεία και τα αρχεία txt, αλλά απέστειλε, μέσω mail, απάντηση σύμφωνα με την οποία για την ΕΑΔΦΣΣ δεν μπορεί να κάνει ανάγνωση Z REPORT. Επιπλέον, μεγάλο μέρος των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων δαπανών και κόστους πωληθέντων ήταν κατεστραμμένο από υγρασία και μούχλα με κολλημένα μεταξύ τους τιμολόγια που ήταν αδύνατον να ελεγχθούν. Κατά συνέπεια, λόγω του ότι: α) το σύνολο των φορολογικών στοιχείων λιανικής και χοντρικής πώλησης εκδόθηκαν από την ΕΑΔΦΣΣ, τα οποία ο προσφεύγων δε μερίμνησε ώστε να τα διαφυλάξει και να τα προσκομίσει ούτε σε ηλεκτρονική ούτε σε φυσική μορφή στην φορολογική αρχή, και β) μεγάλο των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων δαπανών και κόστους πωληθέντων είναι κατεστραμμένο, ο έλεγχος δήλωσε αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων, και με τη με αριθμ. πρωτ./26-5-2020 εισήγησή του, ανέφερε τους λόγους που είναι αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και εισηγήθηκε σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/7-42014, όπως διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του ν. 4174/2013 με την μέθοδο περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους. Η Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπ' όψιν του την εισήγηση του

ελεγκτή, εξέδωσε την με αριθμ. πρωτ./27-05-2020 Απόφαση με την οποία αποφασίσθηκε η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου του προσφεύγοντος, βάσει της με αριθμ./2019 εντολής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του ν.4174/2013 με την μέθοδο περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους».

Στη συνέχεια ο έλεγχος, καθώς ο προσφεύγων αρνήθηκε να αποστείλει τιμοκατάλογο των προϊόντων που πουλούσε ή να προσδιορίσει τις τιμές των προϊόντων αυτών, προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την μέθοδο της αρχής αναλογιών, με βάση τις τιμές που αναγράφονταν σε κάποιες αποδείξεις πώλησης που εξέδωσε η ΕΑΔΦΣΣ με αριθμ. μητρώου και είχε στα χέρια του, και με τα προσκομισθέντα τιμολόγια αγορών των εμπορευμάτων. Αφού εξέτασε το ποσοστό μικτού κέρδους βάσει των τιμών αγοράς και πώλησης της ίδιας της επιχείρησης κατέληξε ότι δεν υπάρχει κανένα προϊόν με ποσοστό μικτού κέρδους μικρότερο του 2,63 και λαμβάνοντας υπόψη τα διδάγματα της κοινής πείρας, το είδος της επιχείρησης, τον τόπο λειτουργίας αυτής, τις συνθήκες της αγοράς, αλλά και την αρχή της χρηστής διοίκησης, περιόρισε το ποσοστό μικτού κέρδους σε 1,50. Ακόμη υπολόγισε ποσοστό 15% φύρας επί του κόστους πωληθέντων, προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος. Τέλος τα καθαρά κέρδη από τα βιβλία της επιχείρησης αναμορφώθηκαν με την προσθήκη λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από τον έλεγχο και τα οποία δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013.

Με βάση τα ανωτέρω εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου οι με αριθμ./29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020,/29-07-2020 και/29-07-2020 προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως τροποποιηθούν, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος πλημμελώς έλαβε ως κριτήριο για τη μη έκπτωση των δαπανών του ενοικίου των αποθηκών της επιχείρησής του, τη δήλωση εγκατάστασης στο μητρώο του TAXIS και συνεπώς εσφαλμένα δεν αναγνώρισε τις εν λόγω δαπάνες για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, οι οποίες εξάλλου δηλώθηκαν και ως εισόδημα από τους αντίστοιχους εκμισθωτές για τα αντίστοιχα έτη. Η εξάρτηση της φορολογικής έκπτωσης μιας δαπάνης από μια τυπική προϋπόθεση, όπως αυτή της μη ενημέρωσης του μητρώου της Δ.Ο.Υ. περί ύπαρξης εγκατάστασης, παραβιάζει τη συνταγματική αρχή της φοροδοτικής ικανότητας του φορολογούμενου.
- Μη προσκόμιση αντιγράφων του ΕΑΦΔΣΣ με αριθμ. μητρώου λόγω ανωτέρας βίας. Ειδικότερα, από την πραγματική παύση εργασιών του μετά τον Σεπτέμβριο του 2018 αποθήκευσε το σύνολο των φορολογικών του στοιχείων σε αποθήκη που διατηρούσε στη Νάουσα Πάρου προς φύλαξη αυτών, η οποία λόγω έντονων καιρικών φαινομένων που έπληξε το νησί πλημμύρισε καταστρέφοντας μεγάλο όγκο των φυλασσόμενων φορολογικών αρχείων και εγγράφων της

επιχείρησης. Αποτέλεσμα αυτής, ήταν η εισροή υδάτων σε αυτήν και η καταστροφή πλήθος εγγράφων που φυλάσσονταν εντός αυτής, μέρος των φορολογικών αρχείων της επιχείρησης του, μεταξύ των οποίων και η μονάδα δίσκου του παραπάνω ΕΑΦΔΣΣ που χρησιμοποιούσε, στην οποία φυλάσσονταν τα txt αρχεία, οι μονάδες δίσκων (usb) που φύλασσε αντίγραφα αυτών (ετών 2015, 2016 και 2017), καθώς και έγγραφα αντίγραφα των φορολογικών παραστατικών.

- Εσφαλμένη μεθοδολογία των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 27 παρ. 1 του ν.4174/2013. Εσφαλμένα και αναπαισιολόγητα ο έλεγχος απολήγει σε ποσοστό μικτού κέρδους 2,63, το οποίο ακόμα και μετά τον περιορισμό του σε 1,50 σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο σχετικό φύλλο ελέγχου, υπερπολλαπλασιάζει τα προσδιοριζόμενα μικτά του κέρδη προσδίδοντας νομική πλημμέλεια στο αποτέλεσμα των έμμεσων τεχνικών ελέγχου που εφαρμόστηκαν και στις οριστικές πράξεις προσδιορισμού του φόρου εκδόθηκαν. Ο δείκτης ποσοστού μικτού κέρδους και μετά τον ανωτέρω περιορισμό εσφαλμένα προσδιορίστηκε σε 1,50, δεδομένου ότι για το κύριο εμπορεύσιμο είδος της επιχείρησης του η ορθή εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου θα απέληγε στον ορθό δείκτη ήτοι του 0,84. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει μακέτα του τιμοκαταλόγου της επιχείρησής του, την οποία αναζήτησε και βρήκε σε ηλεκτρονική μορφή.

- Εσφαλμένη μεθοδολογία των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 28 ν. 4172/2013 σε συνδυασμό με το άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 4174/2013 σχετικά με τη συνάρτηση των στοιχείων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος. Εν προκειμένω, ο έλεγχος προέβη σε έλεγχο όλων των τραπεζικών λογαριασμών του για το χρονικό διάστημα του ελέγχου, εν τούτοις παρά το γεγονός ότι ο έλεγχος είχε σχηματίσει πλήρη πεποίθηση σχετικά με την ελεγχόμενη υπόθεση και δε διαπίστωσε ουδεμία προσαύξηση της περιουσίας του, προσδιόρισε διαφορά εσόδων για το έτος 2015 ποσού 46.952,20 ευρώ, για το έτος 2016 ποσού 73.267,76 ευρώ και για το έτος 2017 ποσού 47.335,48 ευρώ, έσοδα δε που αν ανταποκρίνονταν στην πραγματικότητα θα είχαν ανευρεθεί, δεδομένου ότι ο έλεγχος αφορούσε ατομική επιχείρηση. Αντίθετα, ο ίδιος προέβη σε πωλήσεις ακινήτου, δικύκλου και ΕΙΧ, προκειμένου να υποστηρίξει τη διαβίωση της οικογένειάς του και τη χρηματοδότηση της επιχείρησής του.

Επειδή, όπως προέκυψε από τον έλεγχο δαπανών, ο προσφεύγων έχει καταχωρίσει στα βιβλία της επιχείρησής του και έχει μεταφέρει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αντίστοιχου φορολογικού έτους, δαπάνες για ενοίκια ως εξής:

➤ ΑΠΟΘΗΚΗ 18/05/2015-31/12/2015 ΑΦΜ

ποσό 300,00 ευρώ

➤ ΑΠΟΘΗΚΗ 01/04/2015-31/12/2015 ΑΦΜ

ποσό 225,00 ευρώ

- ΑΠΟΘΗΚΗ 01/01/2016-31/12/2016 ΑΦΜ

ποσό 360,00 ευρώ (Η εκμισθώτρια δηλώνει οικία 24,00 τ.μ.)

- ΑΠΟΘΗΚΗ 01/01/2016-31/12/2016 ΑΦΜ

ποσό 300,00 ευρώ (Ο εκμισθωτής δηλώνει υπόγεια αποθήκη 119,55 τ.μ.)

- ΑΠΟΘΗΚΗ 01/01/2017-31/12/2017, ΑΦΜ

ποσό 360,00 ευρώ (Η εκμισθώτρια δηλώνει οικία 24,00 τ.μ.)

Από τον έλεγχο στο μητρώο προέκυψε ότι ο προσφεύγων ποτέ δεν δήλωσε την ύπαρξη αποθηκών για την επιχείρησή του. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπτόμενες δαπάνες ποσό 525,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, ποσό 660,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 και ποσό 360,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 22 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

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

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1113/2.6.2015** “ Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α)”:

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και

στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, ΣτΕ 1729/2013, ΣτΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

.....

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπέττουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48.

.....

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον **κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.**»

Επειδή, εν προκειμένω, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δε δήλωσε ποτέ την ύπαρξη αποθηκών για τη λειτουργία της ατομικής του επιχείρησής στο Μητρώο, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 7 της ΠΟΛ.1006/31.12.2013, δεν μπορεί να διαπιστωθεί εάν η μίσθωση, και κατά επέκταση οι δαπάνες που την αφορούν, έγιναν προς το συμφέρον ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της ατομικής του επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, ή αν έγιναν για προσωπικούς του σκοπούς. Εξάλλου ο προσφεύγων δεν προσκομίζει οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, όπως πχ. μισθωτήριο συμβόλαιο, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα εν λόγω μισθώματα καταβλήθηκαν στο πλαίσιο της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 13 του ν. 4174/2013** (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 3 παρ. 1, 5 και 6 του ν. 4308/2014** “Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία” ορίζεται:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

.....

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόήμά τους ορίζεται με σαφήνεια.»

Επειδή, στο **άρθρο 5 του ν. 4308/2014** “Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος” ορίζεται:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την

ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

.....

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή, στο άρθρο 12 του ν. 4308/2014 “Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών” ορίζεται:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.....

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν. 4308/2014 “Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων”:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. 1220/2012 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα “Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ” ορίζεται:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

3. Εκτυπωτικός μηχανισμός ΦΗΜ.

3.4. Τήρηση Αντιγράφων των εκδιδόμενων Φορολογικών Αποδείξεων εσόδων και λοιπών Δελτίων του ΦΗΜ.

Η τήρηση και διαφύλαξη αντιγράφων όλων των εκδιδόμενων από ΦΗΜ Φορολογικών Αποδείξεων γίνεται υποχρεωτικά μέσω ηλεκτρονικού τρόπου διαφύλαξης σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 5 του παρόντος κεφαλαίου. Η τήρηση αντιγράφων λοιπών Δελτίων είναι προαιρετική

Άρθρο 5.ΦΗΜ - Ηλεκτρονικός τρόπος διαφύλαξης αντιγράφων εκδιδόμενων Φορολογικών Αποδείξεων και λοιπών δελτίων – Ειδικές απαιτήσεις και τεχνικά – λειτουργικά χαρακτηριστικά.

5.1. Ηλεκτρονική αποθήκευση των εκδιδόμενων δελτίων.

5.1.1 Καθιερώνεται, αντί του συστήματος διπλής εκτύπωσης για την έκδοση και τήρηση των αντιγράφων φορολογικών αποδείξεων στους ΦΗΜ η χρησιμοποίηση ηλεκτρονικής αποθήκευσης των δελτίων αυτών.

5.7. Αποθήκευση και Αποστολή Ηλεκτρονικών Αρχείων και Ψηφιακών Υπογραφών.

5.7.1. Αρχεία Ηλεκτρονικού Ημερολογίου.

Οι Ημερήσιες Φορολογικές Αποδείξεις και Δελτία και οι ΠΑΗΨΣ (a.txt, b.txt, c.txt, e.txt, d.txt αρχεία) έχουν μεταφερθεί στην εσωτερική μνήμη (Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο) του ΦΗΜ στην οποία φυλάσσονται υποχρεωτικά, το ελάχιστο έως την αποστολή στη ΓΓΠΣ του αρχείου s.txt που τα ανακεφαλαιώνει.

Τα ίδια αρχεία είναι διαφυλαγμένα με ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ σε κατάλληλο εξωτερικό αποθηκευτικό μέσο.

.....

5.7.4. Υποχρέωση Διαφύλαξης των αποθηκευμένων σε Η/Υ Ηλεκτρονικών Αρχείων.

5.7.4.1. Τα φυλασσόμενα αρχεία, (των αντιγράφων δελτίων και των αντιστοίχων Δελτίων Υπογραφής Ημερήσιων Δεδομένων) κάθε ημέρας, με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ και υπόχρεου στη φύλαξη, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., παραμένουν δε, άμεσα προσπελάσιμα και αναγνώσιμα σε οποιαδήποτε απαίτηση των φορολογικών αρχών και παρέχεται κάθε διευκόλυνση και εφόδιο (μέσα, αναγκαίος εξοπλισμός κλπ), για την μεταφορά τους σε άλλο προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή και την διενέργεια σχετικών εκτυπώσεων και ελέγχων επαλήθευσης.

5.7.4.2. Οποιαδήποτε απώλεια ή αλλοίωση των αρχείων αυτών, επισύρει τις προβλεπόμενες από τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., κυρώσεις.

5.7.4.3. Η γνησιότητα της προέλευσης και η διατήρηση της ακεραιότητας του περιεχομένου καθώς και η αναγνωσιμότητα των στοιχείων των αρχείων αυτών πρέπει να εξασφαλίζονται για όλη της διάρκεια της αποθήκευσής τους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του ν. 4174/2013:

«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.

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.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων δε μερίμνησε, ώστε να διαφυλάξει αρχή το σύνολο των φορολογικών στοιχείων λιανικής και χοντρικής πώλησης και όλα τα αρχεία txt που δημιούργησε η ΕΑΔΦΣΣ με αριθμ. μητρώου, και δεν τα προσκόμισε ούτε σε ηλεκτρονική ούτε σε φυσική μορφή στη φορολογική αρχή, παρά την υπ' αριθμ. πρωτ./5-3-2020 δεύτερη πρόσκληση που του απεστάλη. Επιπλέον μεγάλο μέρος των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων δαπανών και κόστους πωληθέντων ήταν κατεστραμμένο από υγρασία και μούχλα με κολλημένα μεταξύ τους τιμολόγια που ήταν αδύνατον να ελεγχθούν.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4172/2013** “Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων” ορίζεται:

«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 στο **άρθρο 27 του ν. 4174/2013** “Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης” ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος με την με αριθμ. πρωτ./26-5-2020 εισήγησή του, ανέφερε τους λόγους που ήταν αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και εισηγήθηκε σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/7-42014, όπως διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 4174/2013 και η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου, λαμβάνοντας υπ' όψιν του την παραπάνω εισήγηση του ελεγκτή, εξέδωσε την με αριθμ. πρωτ./27-05-2020 Απόφαση, με την οποία αποφασίσθηκε η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου του προσφεύγοντος βάσει της με αριθμ.-2019 εντολής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 4174/2013 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» με την μέθοδο περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους».

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί ανωτέρας βίας, το **άρθρο 61 του ν. 4174/2013** ορίζει ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή **από τόκους ή πρόστιμα** σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και: α) υποβάλλεται εγγράφως, β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογούμενου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 13 της ΠΟΛ.1252/2015**:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 Ε 201 Απόφαση ΓΓΔΕ (78 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

Επειδή, επιπρόσθετα, κατά την πάγια νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεν μπορούσε να αποτραπεί **ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης** και λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, εν προκειμένω, η μη διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος και η μη επίδειξη αυτών στο φορολογικό έλεγχο αποτελεί, κατά τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4172/2013, λόγο για την εφαρμογή μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Όσον αφορά την επιβολή του προστίμου, δεν αρκεί μόνο η επίκληση ενός πραγματικού γεγονότος, όπως αυτό της πλημμύρας, αλλά πρέπει να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης, δεν προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, λοιπά στοιχεία, εκτός από την υπεύθυνη δήλωση της

εκμισθώτριας. Το ως άνω προσκομιζόμενο ιδιωτικό έγγραφο δεν αποτελεί ικανό στοιχείο, το οποίο να αποδεικνύει την απώλεια των ζητηθέντων στοιχείων λόγω πλημμύρας. Και αυτό διότι δε συντάχθηκε έκθεση της αρμόδιας πυροσβεστικής αρχής, από την οποία να πιστοποιείται καταρχάς το γεγονός της πλημμύρας, με μία κατά προσέγγιση εκτίμηση του μεγέθους αυτής, αλλά και να προκύπτει μια καταγραφή των καταστραφέντων στοιχείων, σε συντασσόμενο για το σκοπό αυτό πρωτόκολλο, του οποίου την ακρίβεια βεβαιώνουν με την υπογραφή τους όλοι οι συμμετέχοντες στη σύνταξή του. Σε κάθε περίπτωση, ακόμη κι αν ήθελε υποτεθεί ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία βρίσκονταν σε εκμισθωμένη από τον προσφεύγοντα αποθήκη που πλημμύρισε, δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και σύνεση, ώστε αυτά να φυλάσσονται και προφυλάσσονται, ως και όφειλε. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός περί συνδρομής περίπτωσης ανωτέρω βίας για τη μη προσκόμιση των ζητηθέντων στοιχείων είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αναπόδεικτος.

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο δείκτης ποσοστού μικτού κέρδους εσφαλμένα προσδιορίστηκε σε 1,50, δεδομένου ότι για το κύριο εμπορεύσιμο είδος της επιχείρησής του η ορθή εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου θα κατέληγε στον ορθό δείκτη ήτοι του 0,84. Ωστόσο στην από 29/07/2020 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος περιλαμβάνεται εμπειρισττωμένα και αναλυτικά ο τρόπος που ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με τη μέθοδο της αρχής αναλογιών, η οποία καταλήγει στο εξής:

«.....Ο έλεγχος αφού εξέτασε το ποσοστό μικτού κέρδους βάσει των τιμών αγοράς και πώλησης της ίδιας της επιχείρησης κατέληξε ότι δεν υπάρχει κανένα προϊόν με ποσοστό μικτού κέρδους μικρότερο του 2,63 και λαμβάνοντας υπόψη την αρχή της χρηστής διοίκησης και τα διδάγματα της κοινής πείρας περιόρισε το ποσοστό μικτού κέρδους σε 1,50.

Ακόμη υπολόγισε και ποσοστό 15 % φύρας επί του κόστους πωληθέντων προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το είδος της επιχείρησης, τον τόπο λειτουργίας αυτής, τις συνθήκες της αγοράς καθώς και το μέγεθος του κόστους πωληθέντων παραμένει στο ποσοστό μικτού κέρδους σε 1,50, το οποίο θεωρεί ότι είναι το ευνοϊκότερο για την ελεγχόμενη επιχείρηση.»

Επιπλέον, ο προσφεύγων για να αποδείξει τον ισχυρισμό του προσκομίζει μακέτα του τιμοκαταλόγου της επιχείρησής του, την οποία ισχυρίζεται ότι αναζήτησε και βρήκε εκ των υστέρων σε ηλεκτρονική μορφή. Προκειμένου ωστόσο να προσδιορίσει χαμηλό ποσοστό μικτού κέρδους χρησιμοποιεί μία μη ορθή στατιστική μέθοδο, όπου αθροίζει όλες τις τιμές των ψαρικών και θαλασσινών του καταλόγου χωρίς όμως να αθροίσει και όλες τις αντίστοιχες τιμές αγοράς. Σε κάθε περίπτωση ακόμα και μετά την προσκόμιση του τιμοκαταλόγου, για οποιοδήποτε είδος ψαριού ή θαλασσινού, το μικτό κέρδος διαπιστώνεται ότι είναι σαφώς μεγαλύτερο από το 1,50 που έλαβε ο έλεγχος, και ειδικότερα, όπως αναλύεται στη με αριθμ. πρωτ./01-10-2020 έκθεση απόψεων:

«Φαγκρί

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 16,00 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 60,00

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(60,00-16,00)/16,00 = 2,75$

Σαργός

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 17,80 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 60,00

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(60,00-17,80)/17,80 = 2,37$

Λαυράκι

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 16,50 €, 13,00 €, 8,50 € το κιλό, ο έλεγχος θα λάβει την μεγαλύτερη τιμή

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 60,00

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(60,00-16,50)/16,50 = 2,64$

Γαλέος

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 3,85 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 12,00 η μερίδα, υπολογίζονται δύο (2) μερίδες στο κιλό

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(24,00-3,85)/3,85 = 5,23$

Σαρδέλα

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 3,80 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 10,00 η μερίδα, υπολογίζονται δύο (2) μερίδες στο κιλό

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(20,00-3,80)/3,80 = 4,26$

Τσιπούρα

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 8,50 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 15,00 η μερίδα, υπολογίζονται δύο (2) μερίδες στο κιλό

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(30,00-8,50)/8,50 = 2,53$

Καλαμάρια

Καθαρή μέση τιμή αγοράς: 4,50 €, 3,80 € το κιλό

Καθαρή μέση τιμή πώλησης: 11,00 η μερίδα, υπολογίζονται δύο (2) μερίδες στο κιλό

Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους : $(22,00-4,50)/4,50 = 3,89$

Επειδή, τέλος, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης μεθοδολογίας των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 28 ν. 4172/2013 λόγω του ότι δεν προέκυψε προσαύξηση της περιουσίας του από τον έλεγχο των τραπεζικών του λογαριασμών, το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν προσαύξησε την ακίνητη περιουσία του (βεβαίωση δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης 2014, 2017) κατά τα ελεγχόμενα έτη ή το γεγονός ότι πούλησε αυτοκίνητο ή ακίνητο την ίδια χρονική περίοδο, δεν καταδεικνύει το ύψος των εισοδημάτων από την επιχειρηματική δραστηριότητα που είχε την συγκεκριμένη χρονική περίοδο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 29/07/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ. αριθμ. /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020, /29-07-2020 και /29-07-2020 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Α) Φορολογικό έτος 2014

• Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	9.111,00	10.881,16	10.881,16	1.770,16
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	418,10	1.109,32	1.109,32	691,22
Προκαταβολή φόρου		262,53	262,53	262,53	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			207,37	207,37	207,37
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης			126,68	126,68	126,68
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650	650	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.330,63	2.355,90	2.355,90	1.025,27

• Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	171.706,66	171.855,56	171.855,56	148,90

ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	129.180,72	129.180,72	129.180,72	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	16.761,56	17.237,29	17.237,29	475,73
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	17.074,67	17.074,67	17.074,67	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	313,11	313,11	313,11	
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		475,73	475,73	475,73
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		47,57	47,57	47,57
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		523,30	523,30	523,30
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	313,11	313,11	313,11	

Β) Φορολογικό έτος 2015

- Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό		23.116,38	23.116,38	23.116,38
	της συζύγου	306,03	306,03	306,03	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	257,28			
	Χρεωστικό ποσό		5.752,98	5.752,98	6.010,26
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			3.005,13	3.005,13	3.005,13
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης			323,63	323,63	323,63
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		392,72	9.731,74	9.731,74	9.339,02

- Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	167.033,25	211.985,45	211.985,45	44.952,20
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	138.933,86	138.933,86	138.933,86	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	24.563,41	31.132,45	31.132,45	6.569,04
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	24.471,62	24.471,62	24.471,62	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	91,79	6.752,62	6.752,62	6.660,83
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		2.025,79	2.025,79	2.025,79
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	91,79	8.778,41	8.778,41	8.686,62
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

Γ) Φορολογικό έτος 2016

- Φορολογία Εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	5.411,00	39.027,09	39.027,09	33.616,09
	της συζύγου	2.500,00	2.500,00	2.500,00	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	348,16			
	Χρεωστικό ποσό		10.291,84	10.291,84	10.640,00
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			5.320,00	5.320,00	5.320,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης			1.262,76	1.262,76	1.262,76
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		301,84	17.524,60	17.524,60	17.222,76

- Φορολογία Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	117.873,69	191.141,45	191.141,45	73.267,76
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	104.736,96	103.818,10	103.818,10	918,86
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	28.116,75	45.593,54	45.593,54	17.476,79
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	28.103,57	27.875,48	27.875,48	228,09
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	13,18	17.718,06	17.718,06	17.704,88
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		8.859,03	8.859,03	8.859,03
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	13,18	26.577,09	26.577,09	26.563,91
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

Δ) Φορολογικό έτος 2017

• **Φορολογία Εισοδήματος**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό		37.107,79	37.107,79	37.107,79
	της συζύγου	471,20	471,20	471,20	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	83,87			
	Χρεωστικό ποσό		9.846,01	9.846,01	9.929,88
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ			4.964,94	4.964,94	4.964,94
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης			1.138,01	1.138,01	1.138,01
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		566,13	16.598,96	16.598,96	16.032,83

• **Φορολογία Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	164.123,99	211.684,47	211.684,47	47.560,48
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	126.347,31	126.003,55	126.003,55	343,76
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	39.389,76	50.804,28	50.804,28	11.414,52
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	39.910,60	39.839,83	39.839,83	70,77
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	520,84	506,32	506,32	14,52
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		11.470,77	11.470,77	11.470,77
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		5.735,39	5.735,39	5.735,39
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		17.206,16	17.206,16	17.206,16
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	520,84	506,32	506,32	14,52

• **Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013:**

2.500,00 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**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.