



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30-07-2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: **2298**

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), 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 υπ' 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 αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός αρ., κατά:

α) Της με αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

β) της με αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

γ) της με αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

δ) της με αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

ε) της με αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες Πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 112-11-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ της Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή της του με 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:

1) Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ποσού 7.359,21€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.207,76€, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 68,51€, ήτοι συνολικό ποσό **9.635,48€**.

2) Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 ποσού 4.460,62€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.230,31€, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 436,06€, ήτοι συνολικό ποσό **7.126,99€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 12-11-2020 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 της ως άνω Δ.Ο.Υ.. κατόπιν της υπ' αριθμ./2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθώς από τον ως φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα, κατά των προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, διαπιστώθηκαν στα κρινόμενα έτη 2014, 2015 λογιστικές διαφορές και συγκεκριμένα καταχώρησης δαπανών και τόκων υπερημερίας στα βιβλία της προσφεύγουσας, οι οποίες δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 22 του ν. 4174/2013 και των ΠΟΛ. 1113/2015 ΠΟΛ 1094/2016 και επομένως δεν θεωρήθηκαν από τον έλεγχο εκπιπτώμενες κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

3) Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, ποσού 1.842,84€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 552,85€, ήτοι συνολικό ποσό **2.395,69€**.

4) Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καταλογίσθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, ποσού 2.547,70€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.273,85€, ήτοι συνολικό ποσό **3.821,55€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 12-11-2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ως άνω Δ.Ο.Υ..

5) Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00€ φορολογικού έτους 2015, λόγω ανακρίβειας της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. της περιόδου από 01/10/2015-31/12/2015.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 12-11-2020 έκθεση μερικού ελέγχου προστίμων Φ.Π.Α. της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Οι συναλλαγές για τις οποίες προέκυψαν λογιστικές διαφορές έχουν εξοφληθεί με την χρήση τραπεζικών μέσων πληρωμής και δη τραπεζικών εμβασμάτων.

2. Οι ασφαλιστικές εισφορές έτους 2014, οι οποίες καταβλήθηκαν το έτος 2015 είναι εκπεστέες από το έτος 2014.

3. Οι καταβληθέντες από την προσφεύγουσα τόκοι, αφορούν αθέτηση συμβατικών της υποχρεώσεων μεταξύ της ίδιας και της προμηθεύτριας της εταιρείας (.....) και δη αφορούν τόκους πιστώσεων και ως τέτοιοι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της.

4. Η κρίση του φορολογικού ελέγχου περί μετατόπισης εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή είναι εσφαλμένη και άκυρη. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι ηελημένα έγινε η μετατόπιση εκροών από το μεγαλύτερο συντελεστή ΦΠΑ στο μειωμένο, αφού δεν διενήργησε έλεγχο στα αποθέματα και σε τυχόν καταστροφές προϊόντων.

Επειδή, με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες - Κείμενο νόμου

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων 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,

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

Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές

επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

δ) προβλέψεις εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ) η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή

κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.».

Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης 2014

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 29 «Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του ν.3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152) ορίζεται ότι: *«3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:*

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.».

Επειδή, το εισόδημα που αναλώνεται από τον φορολογούμενο προσδιορίζεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. **αφού ληφθούν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά** και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία όπως οικογενειακή κατάσταση, η οικονομική και η κοινωνική του κατάσταση και οι αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απόφαση 2563/2015 της Ολομέλειας του ΣτΕ, κρίθηκε ότι η διάταξη του άρθρου 29 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011, που ορίζει ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της επίδικης εισφοράς λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 εδαφ. ζ', αντίκειται στο άρθρο 4 παρ. 5

του Συντάγματος, όπως και η αντίστοιχη πρόβλεψη του άρθρου 1 εδαφ. 6 της ΠΟΛ 1167/2.8.2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, η οποία επαναλαμβάνει τη ρύθμιση αυτή και συνεπώς και η σχετική πρόβλεψη στην ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίου Εσόδων.

Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης 2015

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, «1.Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού.

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.

ζ).....».

1. Ως προς τα τιμολόγια με εκδότηρα την εταιρεία για τα έτη 2014 και 2015:

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής καθώς και από την με αρ. Πρωτ...../2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, που αποτελεί στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την διασταύρωση των καρτελών της προμηθεύτριας επιχείρησης και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτει η εξόφληση των παρακάτω τιμολογίων με την χρήση τραπεζικού μέσου ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2014

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ

Αρ. Τιμολογίου/Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM. /...../2014	1.359,34	183,05	1.542,39
TIM. /2014	1.296,00	168,48	1.464,48
TIM. /2014	1.103,69	148,97	1.252,66
TIM. /2014	1.359,34	183,05	1.542,39
TIM. /2014	1.898,93	230,32	2.129,05
TIM. /2014	1.594,23	196,58	1.790,81
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	8.611,33 €	1.110,45	9.721,78 €

ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2015

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ

Αρ. Τιμολογίου/Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM. /2015	833,19	116,23	949,42
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	833,19 €	116,23	949,42

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι θα πρέπει να μην κριθούν οι δαπάνες των ως άνω τιμολογίων ως λογιστικές διαφορές καθώς η εξόφλησή τους πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζικών μέσων, γίνεται **δεκτός**.

2. Ως προς τα τιμολόγια με εκδότρια την εταιρεία για τα έτη 2014 και 2015:

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής καθώς και από την με αρ. Πρωτ...../2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, που αποτελεί στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την διασταύρωση των καρτελών της προμηθεύτριας επιχείρησης και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, δεν προκύπτει η εξόφληση των παρακάτω τιμολογίων έτους 2014 με την χρήση τραπεζικού μέσου ως κάτωθι:

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ ΕΤΟΣ 2014

Αριθ. Τιμολογίου Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM./2014	1.019,44	66,27	1.085,71 Από την καρτέλα της προμηθεύτριας προκύπτει η εξόφλησή του στις 09/09/2014 χωρίς να αναφέρεται ο τρόπος και χωρίς να διαπιστώνεται από την κίνηση των λογαριασμών της προσφεύγουσας που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, κάποιο έμβασμα προς την προμηθεύτρια.
TIM./2014	965,73	62,77	1.028,50 Από την καρτέλα της προμηθεύτριας προκύπτει η εξόφλησή του στις 03/02/2014 χωρίς να αναφέρεται ο τρόπος και χωρίς να διαπιστώνεται από την κίνηση των λογαριασμών της προσφεύγουσας που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, κάποιο έμβασμα προς την προμηθεύτρια.
TIM./2014	1.608,77	104,57	1.713,34 Από την καρτέλα της προμηθεύτριας προκύπτει η εξόφλησή του στις 29/09/2014 χωρίς να αναφέρεται ο τρόπος και χωρίς να διαπιστώνεται από την κίνηση των λογαριασμών της προσφεύγουσας που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, κάποιο έμβασμα προς την προμηθεύτρια.
TIM./2014	2.411,54	178,09	2.589,63

			Από την καρτέλα της προμηθεύτριας προκύπτει η εξόφλησή του στις 04/02/2015 χωρίς να αναφέρεται ο τρόπος και χωρίς να διαπιστώνεται από την κίνηση των λογαριασμών της προσφεύγουσας που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, κάποιο έμβασμα προς την προμηθεύτρια.
TIM./2014	1.074,43	69,84	1.144,27 Από την καρτέλα της προμηθεύτριας προκύπτει η εξόφλησή του στις 29/04/2015 χωρίς να αναφέρεται ο τρόπος και χωρίς να διαπιστώνεται από την κίνηση των λογαριασμών της προσφεύγουσας που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, κάποιο έμβασμα προς την προμηθεύτρια
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	7.079,91 €	481,54	7.561,45 €

Καθώς επίσης για την πληρωμή των 2.325,36 € με έμβασμα την 28/04/2014, σύμφωνα με την καρτέλα της προμηθεύτριας, εξοφλεί το υπόλοιπο της 31/12/2013, που αφορά σε τιμολόγια προηγούμενης χρήσης.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι θα πρέπει να μην κριθούν οι δαπάνες των ως άνω τιμολογίων ως λογιστικές διαφορές καθώς η εξόφλησής τους πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζικών μέσων, πρέπει να απορριφθεί ως **αβάσιμος**.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής καθώς και από την με αρ. Πρωτ...../2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.ΚΟΡΙΝΘΟΥ, που αποτελεί στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την διασταύρωση των καρτελών της προμηθεύτριας επιχείρησης και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, προκύπτει ότι παρακάτω τιμολόγια έτους 2015 στην καρτέλα της ως άνω προμηθεύτριας εμφανίζονται ως ανεξόφλητα κατά τις 31/12/2015, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αυτά παραμένουν μέχρι σήμερα (πέντε έτη) ανεξόφλητα, δεν υποστηρίζεται από κανένα προσκομισθέν στοιχείο, όπως μεταγενέστερες καρτέλες ή βεβαίωση της προμηθεύτριας.

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ ΕΤΟΣ 2015

Αρ. Τιμολογίου/Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM./2015	643,06	41,80	684,86
TIM./2015	1.110,71	72,19	1.182,90
TIM./2015	1.705,92	116,19	1.822,11
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	3.459,69 €	230,18	3.689,87 €

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι θα πρέπει να μην κριθούν οι δαπάνες των ως άνω τιμολογίων ως λογιστικές διαφορές καθώς η εξόφληση τους πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζικών μέσων, πρέπει να απορριφθεί ως **αβάσιμος**.

3. Ως προς τα τιμολόγια με εκδότρια την εταιρεία για τα έτη 2014 και 2015:

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής καθώς και από την με αρ. Πρωτ...../2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, που αποτελεί στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την διασταύρωση των καρτελών της προμηθεύτριας επιχείρησης και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, προέκυψε η εξόφληση με την χρήση τραπεζικού μέσου μόνο για τα τιμολόγια υπ' αριθμ./2014,/2014,/2014 και/2015 εκδόσεως της ως άνω προμηθεύτριας εταιρείας.

Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, δεν προέκυψε η εξόφληση των υπ. αριθ./2014 και/2015 τιμολογίου με την χρήση τραπεζικού μέσου.

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ ΕΤΟΣ 2014

Αρ. Τιμολογίου/Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM./2014	1.190,58	151,76	1.342,34 <u>ΕΠΑΛΗΘΕΥΕΤΑΙ</u> ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
TIM./2014	1.537,56	99,94	1.637,50 <u>ΕΠΑΛΗΘΕΥΕΤΑΙ</u> ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
TIM./2014	1.179,35	150,96	1.330,31 ΔΕΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΕΤΑΙ ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
TIM./2014	1.356,82	100,47	1.457,29 ΕΠΑΛΗΘΕΥΕΤΑΙ ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	4.084,96 €		
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	1.179,35 €	150,96	1.330,31

ΕΚΔΟΤΗΣ ΑΦΜ ΕΤΟΣ 2015

Αρ. Τιμολογίου/Ημερομηνία	Καθ. αξία €	Φ.Π.Α	Σύνολο €
TIM./2015	1.459,51	160,01	1.619,52 ΕΠΑΛΗΘΕΥΕΤΑΙ ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ

			ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ (εξόφληση 07/10/2015)
TIM./2015	1.396,75	134,15	1.530,90 ΔΕΝ ΕΠΑΛΛΗΘΕΥΕΤΑΙ ΑΠΟ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	1.459,51 €		
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	1.396,75 €	134,15	1.530,90

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι θα πρέπει να μην κριθούν οι δαπάνες των ως άνω τιμολογίων ως λογιστικές διαφορές καθώς η εξόφληση τους πραγματοποιήθηκε μέσω τραπεζικών μέσων, γίνεται δεκτός **μόνο** κατά το μέρος που αυτός αφορά τα τιμολόγια υπ' αριθμ./2014,/2014,/2014 και/2015 εκδόσεως της

4. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι ασφαλιστικές εισφορές οι οποίες καταβλήθηκαν το έτος 2015 είναι εκπεστές το έτος 2014.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1113/2.6.2015:

Ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν.

Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους.

Επειδή, από την με αρ. Πρωτ./2020 Έκθεση Απόψεων της Προισταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ αλλά και από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι ο έλεγχος απέρριψε ως εκπρόθεσμες τις καταβολές των εργοδοτικών εισφορών στον φορέα ΕΦΚΑ – Ι.Κ.Α. για τους εργαζόμενους μισθωτούς στην επιχείρηση (φαρμακείο) και σε καμία περίπτωση αυτές δεν αφορούν εισφορές υπέρ ΕΤΑΑ – ΤΣΑΥ, που αναφέρονται σε δικηγόρους μηχανικούς και άλλους ελεύθερους επαγγελματίες, και δεν συνδέονται με τις ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη και εργαζομένων σε φαρμακείο.

Η επικαλούμενη απόφαση του Δ.Σ. του ΕΤΑΑ2 για την παράταση της καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών του Β' εξαμήνου του έτους 2014 μέχρι και την 31.01.2015, δεν αφορά στην υπό κρίση περίπτωση.

Επίσης προκύπτει ότι, στα βιβλία της προσφεύγουσας υφίστανται εγγεγραμμένες δαπάνες ασφαλιστικών εισφορών ύψους 7.533,99 ευρώ για το έτος 2014 και 379,57 ευρώ για το έτος 2015

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. γ του Ν. 4172/2014, από αυτές συνολικό ποσό 2.144,32 € για το έτος 2014 θεωρούνται ως μη εκπιπτόμενες λόγω εκπρόθεσμης καταβολής τους στο έτος 2015 (11 Α.Π.Δ. ποσό 704,98 € εξοφλήθηκε 31/01/2015 - 12 Α.Π.Δ. ποσό 704,98 € εξοφλήθηκε 22/02/2015 και 13 Α.Π.Δ. ποσό 734,36 € εξοφλήθηκε 21/03/2015)

Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας θα πρέπει να απορριφθεί ως **αβάσιμος**.

5. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι καταβληθέντες από αυτήν τόκοι αποτελούν τόκους πιστώσεων και ως τέτοιοι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1113/02.06.2015:

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα:

- i) κάθε είδους χρηματική κύρωση για παραβάσεις της φορολογικής (π.χ. τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατά ΚΦΔ ή ΚΕΔΕ) ή ασφαλιστικής (περιλαμβανομένου του ποσού των προσαυξήσεων που κατέβαλε η επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών προς ασφαλιστικά ταμεία), κ.λπ. νομοθεσίας,
- ii) οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης, κ.λπ.,
- iii) το ποσό της εξαγοράς ποινών που επιβάλλονται από δικαστήρια,
- iv) οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών, κ.λπ.
- v) οι τόκοι που καταλογίζονται, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012, σε βάρος επιχείρησης κατά την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων τις οποίες έλαβαν λόγω του σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού με βάση τα άρθρα 2 και 3 του ν. 3220/2004, καθόσον οι τόκοι αυτοί καταλογίζονται αντί πρόσθετων φόρων και προστίμων και επιπλέον, σε αντίθετη περίπτωση, η ωφέλεια από την έκπτωση των τόκων αυτών ενδέχεται να κριθεί ως νέα παράνομη κρατική ενίσχυση.

Επειδή, ακολούθως, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1094/2016 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες, αναφέρεται ότι:

...Καταρχήν εκπίπτουν όλοι οι τόκοι δανείων και πιστώσεων, με την επιφύλαξη του ορίου που τίθεται με την περ. α' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, χωρίς να γίνεται διάκριση ως προς το είδος τους, διευκρινίζεται ότι στην έννοια των τόκων υπερημερίας που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μίας επιχείρησης περιλαμβάνονται μόνο εκείνοι που προκύπτουν

λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών προς το Δημόσιο ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αλλά και από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα στο έτος 2014 καταχώρησε στα βιβλία της τόκους υπερημερίας **ως ποινές που προήλθαν** από αθέτηση συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης ήτοι την μη έγκαιρη εξόφληση του κύριου προμηθευτή της ΑΦΜ

Αρ. Τιμολογίου/τόκων Ημερομηνία	Καθ. Αξία άνευ Φ.Π.Α.
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	1.274,31
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	1.071,29
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	978,37
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	1.185,49
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	1.133,49
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	989,02
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	1.091,90
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	911,17
TIM ΤΟΚΩΝ/2014	990,09
ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΩΝ	9.625,13 €

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, οι οι υπό κρίση τόκοι υπερημερίας, ως ποινές που προήλθαν από αθέτηση συμβατικών υποχρεώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 περ. ε του Ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ. 1113/2015 δεν θεωρούνται εκπιπτόμενες και ο ανωτέρω ισχυρισμός θα πρέπει να απορριφθεί **ως αβάσιμος**.

6. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης και άκυρης κρίσης του φορολογικού ελέγχου όσον αφορά την διαπίστωση της μετατόπισης,

εκροών από τον υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α., για τις χρήσεις 2014 και 2015.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγρ. 32 του άρθρου 78 Ν.4172/2013 άρθρο 72 παρ. 32 όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 89 του Ν. 4316/2014:

«Ειδικά οι επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία και οι οποίες για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων τους του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) εφάρμοσαν τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 (Α' 151), δύνανται, αποκλειστικά για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, ως απογραφή έναρξης να λάβουν ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των αγορών της διαχειριστικής χρήσης του 2013 και ως απογραφή λήξης το δέκα τοις εκατό (10%) των αγορών του φορολογικού έτους 2014, ανεξαρτήτως υποχρέωσης σύνταξης απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων.....»

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση για το άρθρο 89 του Ν. 4316/2014:

Με την προτεινόμενη διάταξη θεσπίζεται μεταβατική ρύθμιση σύμφωνα με την οποία όλες οι επιχειρήσεις οι οποίες έως την 31/12/2013 υπάγονταν στις διατάξεις της περιπτ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994 και είχαν απαλλαγή από την υποχρέωση σύνταξης απογραφής, είτε βάσει ακαθαρίστων εσόδων, είτε βάσει Υπουργικών Αποφάσεων, μπορούν αποκλειστικά και μόνο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014 ως απογραφή έναρξης να λάβουν ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης 2013 (την οποία χρησιμοποίησαν ως απογραφή λήξης για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης 2013) και ως απογραφή λήξης να λάβουν ποσοστό 10% των αγορών του φορολογικού έτους 2014. Την 1/1/2015 όμως ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιηθούν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής.

Η διάταξη αυτή κρίνεται απαραίτητη για την ομαλή μετάβαση των μικρών επιχειρήσεων και αγροτών από τις παλιές στις νέες διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, ώστε να μην προκύψουν εξωπραγματικά αποτελέσματα (κέρδη/ ζημίες) στις υπόψη επιχειρήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1033424/2-3-2016:

Απογραφή και προσδιορισμός κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015

Σε απάντηση ερωτήματος σας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 89 του Ν.4316/2014 (ΦΕΚ Α' 270), με το οποίο προστέθηκε ως μεταβατική διάταξη νέα παράγραφος 32 στο άρθρο 72 του Ν.4172/2013, αποκλειστικά και μόνο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014, οι οντότητες (ατομικές επιχειρήσεις-νομικά πρόσωπα) με

απλογραφικά βιβλία που δεν υποχρεούνται σε διενέργεια απογραφής, ως απογραφή έναρξης μπορούσαν να λάβουν ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης 2013 (την οποία χρησιμοποίησαν ως απογραφή λήξης για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης 2013) και ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών φορολογικού έτους 2014. Την 1.1.2015 όμως ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιήσουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/1994 που ίσχυαν μέχρι 31.12.2013, αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης.

3. Στην αίτησή σας, αναφέρεστε σε επιχείρηση που στη χρήση 2011 συνέταξε προαιρετικά πραγματική απογραφή και περαιτέρω συνέταξε απογραφές και για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014 και περαιτέρω μας ρωτάτε για τον τρόπο υπολογισμού του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2015 ως αρχικό απόθεμα φορολογικού έτους 2015 η επιχείρηση θα λάβει τα δεδομένα της πραγματικής απογραφής του τέλους 2014, καθόσον το απόθεμα τέλους φορολογικού έτους 2014 αποτελεί και απόθεμα αρχής φορολογικού έτους 2015.

Περαιτέρω, εφόσον για το φορολογικό έτος 2015 η επιχείρηση δεν υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής, είτε λόγω ακαθαρίστων εσόδων, είτε λόγω κλάδου εργασιών, για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων, ως τελικό απόθεμα δύναται ή να πάρει την προαιρετική πραγματική απογραφή που θα συνεχιστεί για μία τριετία (παρ.4 άρθρου 30 του Ν.4308/2014) ή να πάρει μηδενική απογραφή

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1042/16-3-2016 (για το φορ. έτος 01/01-31/12/2015):

Οδηγίες συμπλήρωσης Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2015

Α) ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ε3)

(παρ.) 4. Ως προς τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων φορολογικού έτους 2015, ισχύουν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 89 του Ν.4316/2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) με το οποίο προστέθηκε ως μεταβατική διάταξη νέα παράγραφος 32 στο άρθρο 72 του Ν.4172/2013 , αποκλειστικά και μόνο για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του φορολογικού έτους 2014, οι οντότητες (ατομικές επιχειρήσεις-νομικά πρόσωπα) με

απλογραφικά βιβλία που δεν υποχρεούνταν σε διενέργεια απογραφής, ως απογραφή έναρξης μπορούσαν να λάβουν ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης 2013 (την οποία χρησιμοποίησαν ως απογραφή λήξης για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της διαχειριστικής χρήσης 2013) και ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών φορολογικού έτους 2014. Την 1/1/2015 όμως ως απογραφή έναρξης θα χρησιμοποιήσουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής, εφόσον είχαν υποχρέωση σε πραγματική απογραφή ή προαιρετικά είχαν προβεί σε απογραφή. Οι οντότητες αυτές, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση των προαναφερόμενων διατάξεων, ως απογραφή έναρξης του φορολογικού έτους 2015, λαμβάνουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής εφόσον διενήργησαν προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή και σε διαφορετική περίπτωση μη διενέργειας απογραφής μηδενικό αρχικό απόθεμα. Σαν απογραφή τέλους φορολογικού έτους 2015, λαμβάνουν την πραγματική απογραφή σε περίπτωση προαιρετικής ή υποχρεωτικής απογραφής και μηδενικό τελικό απόθεμα όταν δεν υποχρεούνται σε απογραφή. Δηλαδή, αν για το φορολογικό έτος 2015, η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και δεν έχει προβεί σε προαιρετική απογραφή βάσει των διατάξεων του Ν.4308/2014, το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται μόνο από τις αγορές, με μηδενικό απόθεμα αρχής και τέλους. Τέλος, αν η επιχείρηση στο τέλος του φορολογικού έτους 2015, υποχρεούται σε σύνταξη απογραφής ή προαιρετικά συντάξει απογραφή, λαμβάνει τα δεδομένα αυτά, ενώ ως αρχικό απόθεμα φορολογικού έτους 2015, αυτό θεωρείται μηδενικό μόνο αν δεν έχει διενεργηθεί πραγματική απογραφή.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν έχει υποχρέωση απογραφής σύμφωνα με το αντικείμενο εργασιών της (φαρμακείο) και περιλαμβάνεται στις επιχειρήσεις που εξαιρούνται από την υποχρέωση απογραφής σύμφωνα με την ΠΟΛ 1019/2015.

Επειδή εάν υπήρχαν σημαντικά αποθέματα κατά τα έτη 2014 και 2015, τα οποία θα ήθελε να ληφθούν υπόψη επακριβώς, η προσφεύγουσα θα έπρεπε να προβεί σε προαιρετική φυσική απογραφή (και να τα αφαιρέσει και από το κόστος πωληθέντων) και εφόσον δε το έπραξε δεν δύναται να το επικαλεστεί.

Επειδή, η απογραφή τέλους χρήσης στις 31/12/2014 έλαβε χώρα με τεκμαρτό προσδιορισμό του 10% των αγορών της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προέβη προαιρετικά σε φυσική απογραφή των αποθεμάτων αρχής και τέλους χρήσης 2015 και συνεπώς ορθώς αυτά ελήφθησαν ως μηδενικά από τον έλεγχο σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος αναδιамόρφωσε τις φορολογητέες εκροές, με δεδομένο ότι υπήρξαν πολύ υψηλά ποσοστά μετατόπισης συντελεστών και μάλιστα για το έτος 2014 άνω του 10%, που θα μπορούσε να δικαιολογηθεί ως απόκλιση από τον τεκμαρτό προσδιορισμό των αποθεμάτων της προσφεύγουσας με βάση το 10% των αγορών της

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης και άκυρης κρίσης του φορολογικού ελέγχου όσον αφορά την διαπίστωση της μετατόπισης, εκροών από τον υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α., για τις χρήσεις 2014 και 2015, είναι αβάσιμος.

ΕΚΡΟΕΣ (μείον πωλήσεις παγίων, ενδ/κές συναλλαγές)										
ελεγχόμενη χρήση	εκροές σε χαμηλό 6% 6,5%	εκροές σε χαμηλό 13%	εκροές σε υψηλό 23%	εκροές σε υψηλό 24%	Σύνολο εκροών		Ποσοστό συμμετοχής ανά συντελεστή εκροών			
							6%	13%	23%	24%
2014	553.494,38	32.294,46	12.888,96		598.677,80		92,45	5,39	2,15	0,00
2015	498.704,08	31.501,32	11.093,68	0,00	541.299,08		92,13	5,82	2,05	0,00
ΣΥΝΟΛΑ	1.052.198,46	63.795,78	23.982,64	0,00	1.139.976,88					

ελεγχόμενη χρήση	Ποσοστό συμμετοχής ανά συντελεστή εισροών				Ποσοστό συμμετοχής ανά συντελεστή εκροών				ΑΠΟΚΛΙΣΗ
	σε χαμηλό	13%	23%	24%	με χαμηλό 6	13%	23%	24%	
2014	89,79	5,98	4,23	0,00	92,45	5,39	2,15	0,00	49,07%
2015	90,43	4,84	4,73	0,00	92,13	5,82	2,05	0,00	56,63%

ελεγχόμενη χρήση	ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ				ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ
	σε χαμηλό	13%	23%	σε υψηλό	
0	0,00			0,00	0,00
0	0,00	0,00		0,00	0,00
2014	537.538,83	35.830,49	25.308,48	0,00	598.677,80
2015	489.511,66	26.209,91	25.577,51	0,00	541.299,08

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι δαπάνες που θα αναγνωριστούν βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, για το φορολογικό έτος 2014 είναι ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ 2014	ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ
Από τιμολόγια	8.611,33€

Από τιμολόγια	4.084,96€
Συνολικό ποσό	12.636,29€

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ

ΧΡΗΣΗ 2014	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ
Ζημιές Δήλωσης	8.857,57	8.857,57	8.857,57
Λογιστικές Διαφορές άρθρ. 22,23 ΚΦΔ	0,00	37.162,22	24.465,93
Ζημιές από επιχειρηματική δραστηριότητα	8.857,57		
Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα		28.304,65	15.608,36

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι δαπάνες που θα αναγνωριστούν βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, για το φορολογικό έτος 2015 είναι ως κάτωθι:

Β. Για το φορολογικό έτος 2015

ΧΡΗΣΗ 2014	ΑΠΟΔΕΧΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ
Από τιμολόγια	833,19€
Από τιμολόγια	1.459,51€
Συνολικό ποσό	2.272,70€

ΧΡΗΣΗ 2015	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ
Κέρδη Δήλωσης	31.410,23	31.410,23	31.410,23
Λογιστικές Διαφορές άρθρ.22, 23 ΚΦΔ	-	8.298,64	6.025,94
Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	31.410,23	39.708,87	37.436,17

Επειδή η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός της βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 34 παρ. 2 εδ. ζ' του ν.4172/2013 ,όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 32.000,00 ευρώ, θα ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 12-11-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επί

των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

A) Την τροποποίηση των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος:

1) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2014 και

2) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2015.

B) Την επικύρωση των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και της πράξης επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π.:

1) Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014,

2) την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α/ Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015,

3) την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2015.

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

Φορολογία Εισοδήματος

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2014

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος 2014

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι	0,18	0,67	0,18	0,67	0,18	0,67	
Μερίσματα							
Δικαιώματα							
Ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα	5.200,00	0,00	5.200,00	28.304,65	5.200,00	15.608,36	
Εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/13							
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	5.200,18	0,67	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	15.608,36
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	5.200,18	0,67	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	5.200,18	0,67	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	15.608,36
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικά εισόδημα	5.200,18	0,67	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	
Τεκμαρτά εισόδημα	4.500,00	25.580,00	4.500,00	24.820,00	4.500,00	25.580,00	
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	5.200,18	24.879,82	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	

Ανάλυση οφειλόμενης εισφοράς αλληλεγγύης

Ποσό εισφοράς		497,60		566,11		156,09
Εισφορά που παρακρατήθηκε						
Υπόλοιπο		497,60		566,11		156,09

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2014

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας							
Φορολογητέο εισόδημα	5.200,18	0,67	5.200,18	28.305,32	5.200,18	15.609,03	
Φόρος κλίμακας	1.352,03	0,10	1.352,03	7.359,31	1.352,03	4.058,27	4.058,17

Μείον: Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	1.352,03	0,10		7.359,31	1.352,03	4.058,27	4.058,17
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,02	0,10	0,02	0,10	0,02	0,10	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα		550,83		550,83		550,83	
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	641,05	4.289,59	641,05	4.289,59	641,05	4.289,59	
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	710,96	-4.840,42	710,96	2.518,79	710,96	-782,25	4.058,17
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	743,60		743,60		743,60		
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	1.454,56	-4.840,42	1.454,56	2.518,79	1.454,56	-782,25	4.058,17
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ				2.207,76		2.029,09	2.029,09
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		497,60		566,11		156,09	-341,51
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
Συνολικά ποσά (+/-)	2.104,56	-3.692,82	1.454,56	5.942,66	2.104,56	2.052,93	5.745,75
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							
Διαφορά συμψηφισμού							

Χρεωστικό ποσά για βεβαίωση				4.157,49	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	1.588,26	7.449,26			
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	1.588,26	2.290,30	1.588,26		1.588,26
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		9.739,56	5.745,75		7.334,01

Προσδιορισμός επιεικότερης κύρωσης βάσει Απόφασης ΔΕΔ

ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακρίβεια				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ¹					
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων TM					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58 ⁽²⁾⁽³⁾					
Διαφορά ποσών απόφασης ΔΕΔ/ποσό δήλωσης (%)	100%				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	50%				
Πρόστιμο άρθρου 58	2.029,09				
Διαπίστωση πρόθεσης	ΝΑΙ				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	%				
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)					
Πρόστιμο άρθρου 54 ⁽⁴⁾					

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2020) Φορ. έτους 2015

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος 2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ακίνητη περιουσία

Τόκοι

Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
	0,19		0,19		0,19	

Μερίσματα							
Δικαιώματα							
Ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα	3.400,00	22.552,66	3.400,00	39.708,87	3.400,00	37.436,17	
Εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/13							
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	3.400,00	22.552,85	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	14.883,51
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	3.400,00	22.552,85	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	3.400,00	22.552,85	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικά εισόδημα	3.400,00	22.552,85	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	
Τεκμαρτά εισόδημα	4.500,00	25.580,00	2.500,00	24.820,00	4.500,00	25.580,00	
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	4.500,00	25.580,00	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	

Ανάλυση οφειλόμενης εισφοράς αλληλεγγύης

Ποσό εισφοράς		358,12		794,18		748,73
Εισφορά που παρακρατήθηκε						
Υπόλοιπο		358,12		794,18		748,73

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2015

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο εισόδημα	3.400,00	25.552,85	3.400,00	39.709,06	3.400,00	37.436,36	
Φόρος κλίμακας	884,00	5.863,72	884,00	10.324,34	884,00	9.733,43	3.869,71
Μείον: Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							

Φόρος που αναλογεί	884,00	5.863,72	884,00	10.324,34	884,00	9.733,43	3.869,71
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα		0,02		0,02		0,02	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα		79,81		79,81		79,81	
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	743,60		743,60		743,60		
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	140,40	5.783,89	140,40	10.224,51	140,40	9.653,60	3.869,71
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	663,00	4.317,96	663,00	4.317,96	663,00	4.317,96	
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	803,40	10.101,85	803,40	14.562,47	803,40	13.971,56	3.869,71
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ				2.230,31		1.934,85	1.934,85
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		358,12		794,18		748,73	390,61
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
Συνολικά ποσά (+/-)	1.453,40	11.109,97	1.453,40	18.236,96	1.453,40	17.305,14	6,195,17
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							
Διαφορά συμψηφισμού							
Χρεωστικό ποσά νια βεβαίωση	12.563,37		19.690,36		18.758,54		6,195,17
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>							

Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	12.563,37	19.690,36	18.758,54	6,195,17
------------------------------------	-----------	-----------	-----------	----------

Προσδιορισμός επιεικέστερης κύρωσης βάσει Απόφασης ΔΕΔ

ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακρίβεια				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ^{1"}					
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων TM					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58 ⁽²⁾⁽³⁾					
Διαφορά ποσών απόφασης ΔΕΔ/ποσό δήλωσης (%)	66%				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	1.934,85				
Πρόστιμο άρθρου 58					
Διαπίστωση πρόθεσης	ΝΑΙ				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	%				
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)					
Πρόστιμο άρθρου 54 ⁽⁴⁾					

3. Φ.Π.Α. – Φορολογική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014 (Αριθμ. Πράξης/2020)

Διαφορά φόρου	1.842,84 €
Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A Κ.Φ.Δ.	552,85€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.395,69 €

4. Φ.Π.Α. – Φορολογική περίοδος 01/01/2015-31/12/2016 (Αριθμ. Πράξης/2020)

Υπόλοιπο για καταβολή	2.547,70 €
-----------------------	------------

Πρόστιμα άρθρου 58/58 ^A Κ.Φ.Δ.	1.273,85€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.821,55€

5. ΕΛΠ - Φορολογικό έτος 2015 (Αριθ. Πράξης/2020)

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 : **Ποσό 100,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.