



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30.07.2021

Αριθμός απόφασης: 2269

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 28.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, με έδρα στην οδός αρ., Τ.Κ. κατά **α)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (01/01/2014 - 31/12/2014), **β)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (01/01/2015 - 31/12/2015, **γ)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (01/01/2016 - 31/12/2016), **δ)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (01/01/2017- 31/12/2017), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, και την από 22.12.2020 έκθεση μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του 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:

- Με την υπ. αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσόν ύψους 6.628,36 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (50%) ποσόν ύψους 3.314,18 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 258,79 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 10.201,33 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01.01.2015-31.12.2015), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσόν ύψους 7.665,92 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (50%) ποσόν ύψους 3.832,96 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.905,78 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 13.404,66 ευρώ.**

- Με την υπ. αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (εισοδήματα 01.01.2016 - 31.12.2016), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσόν ύψους 1.304,53 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (10%) ποσόν ύψους 130,45 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 1.434,98 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (εισοδήματα 01.01.2017 - 31.12.2017), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσόν ύψους 2.584,64 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ(50%) ποσόν ύψους 1.292,32 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 3.876,96 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, ατομική επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων και ποτών από κυλικείο, που βρίσκεται σε αεροδρόμια, δημόσιες υπηρεσίες και άλλους δημόσιους χώρους, τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα (Βιβλία Β΄ Κατηγορίας) και για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων εσόδων χρησιμοποιούσε α) τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου (από 25.01.2009 έως 23.01.2014) β) τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου(από 24.01.2014 έως 22.01.2019).

Με την υπ. αρ...../2020 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση για τις χρήσεις 2014-2017.

Ο έλεγχος, στις 13-7-2020 κοινοποίησε με συστημένη επιστολή, την εντολή έλεγχου, την με αρ. πρωτ...../2020 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και την με αρ. πρωτ./2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του ν.4512/2018 (σελ. 18 έκθεσης).

Ο έλεγχος, περαιτέρω, με το με αρ..... αίτημα στο Σύστημα Μητρώου Τραπεζών Λογαριασμών του Υπ. Οικονομικών ζήτησε πληροφόρηση σχετικά με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε στα ημεδαπά τραπεζικά ιδρύματα και διαπιστώθηκε ότι τις ελεγχόμενες χρήσεις υπήρχαν επτά (7) ενεργοί και με κίνηση λογαριασμοί στις τράπεζες, ALPHABANK, EUROBANK, ΠΕΙΡΑΙΩΣ.(σελ. 20 έκθεσης έλεγχου).

Ο προσφεύγων υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος και σύμφωνα με τα βιβλία και στοιχεία τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά αποτελέσματα των ελεγχόμενων χρήσεων 2014-2017 (σελ. 36 έκθεσης) έχουν ως εξής:

Χρήση	Ακαθάριστα Έσοδα	Δαπάνες- Αγορές	Κέρδη/Ζημίες
2014	474.270,33 ευρώ.	466.286,72	7.983,61
2015	457.960,52 ευρώ.	412.687,83	45.272,69
2016	396.715,08 ευρώ	400.944,05	- 4.228,97
2017	394.062,99 ευρώ.	440.647,39	- 46.584,40

Ο προσφεύγων, για την χρήση 2014 δεν έκανε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων που δήλωσε, ενώ τις χρήσεις 2015,2016,2017 έχει αναμορφώσει δαπάνες συνολικής αξίας 2.692,38 ευρώ, 2.232,09 ευρώ και 44.663,20 αντίστοιχα(σελ. 36 έκθεσης).

Από τον έλεγχο, δεν διαπιστώθηκαν διαφορές στα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ο έλεγχος προεβη σε ανάγνωση των μνημών των ΦΗΜ και δεν διαπιστώθηκαν διαφορές με τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώθηκαν στις δηλώσεις (Ε3).(σελ.27 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε).

Περαιτέρω, ο έλεγχος διενέργησε έλεγχο των δαπανών και ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει για ένα συγκεκριμένο αριθμό τιμολογίων δαπανών αξίας μεγαλύτερης των 500,00 ευρώ έκαστο, τα παραστατικά εξόφλησης αυτών μέσω τραπεζής, που έλαβε τις ελεγχόμενες χρήσεις στην πλειοψηφία τους από την επιχείρηση «.....» (σελ. 30-33 έκθεσης έλεγχου) και συγκεκριμένα:

Χρήση	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία	Αριθμός Τιμολογίων
2014	25.493,71	2.397,65	27.891,36	25
2015	23.661,76	4.167,46	27.829,22	38
2016	7.926,58	1.869,09	9.795,67	14
2017	12.621,18	3.029,11	15.650,29	22

Ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε τα παραστατικά εξόφλησης μέσω τράπεζας για τα παραπάνω τιμολόγια δαπανών αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών και **ο έλεγχος καταλόγισε τα ποσά της καθαρής αξίας, ως λογιστική διαφορά σε κάθε ελεγχόμενη χρήση αντίστοιχα.**

Επίσης, ο έλεγχος στην χρήση 2017, πλέον των ανωτέρω τιμολογίων δεν αναγνώρισε το με αριθμό/2017 τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «.....» καθαρής αξίας 1.048,39 ευρώ πλέον ΦΠΑ 251,61 ευρώ που αφορούσε αγορά ρολογιού και συνιστά προσωπική δαπάνη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, προβάλλοντας, συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

- Ακυρότητα των πράξεων για παράβαση ουσιώδους τύπου λόγω πλημμελούς αιτιολογίας.
- Ακυρότητα των πράξεων λόγω παράβασης των αρχών αναλογικότητας και επιείκειας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

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....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.»

*** Η περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με το [άρθρο 11](#) παρ.1 Ν.[4646/2019](#) ΦΕΚ Α 201/12.12.2019.

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013(Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 23 Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

«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,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες

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».

Φορολογικό έτος 2014 (01.01.2014-31.12.2014)

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προέβη σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων (μη εκπιπόμενες δαπάνες) που δήλωσε για την χρήση 2014. (σελ.36 έκθεσης).

Επειδή, ο έλεγχος, προσδιόρισε συνολικές λογιστικές διαφορές, για τιμολόγια δαπανών αξίας μεγαλύτερης των 500,00 ευρώ έκαστο, που έλαβε ο προσφεύγων, στην πλειοψηφία τους από την επιχείρηση «.....», (σελ. 30-33 έκθεσης έλεγχου) ως εξής:

Χρήση	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία	Αριθμός Τιμολογίων
2014	25.493,71	2.397,65	27.891,36	25

Μεταξύ, των είκοσι πέντε (25) τιμολογίων που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος, περιλαμβάνονται και τα παρακάτω τιμολόγια εκδόσεως «.....»:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
15.09.2014	5263	701,04	91,14	792,18
15.10.2014	16957	739,70	96,16	835,86
17.11.2014	6125	588,88	76,56	665,44
01.12.2014	19814	617,50	80,28	697,78
Σύνολο		2.647,12	344,14	2.991,26 ευρώ

Επειδή, ο προσφεύγων στον έλεγχο είχε επικαλεστεί ότι τις συναλλαγές που έκανε με τον προμηθευτή της «.....» τις αποπλήρωνε μετρητοίς ανά τακτά χρονικά διαστήματα έναντι ανοιχτής πίστωσης και ότι τιμολόγια καθαρής αξίας άνω των 500,00 ευρώ έχουν εξοφληθεί με εμβάσματα και επιταγές, χωρίς όμως να προσκομίσει παραστατικά τραπεζικής που να αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του.(σελ. 29-30 έκθεσης).

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά, ήτοι, εκτύπωση με τα αναλυτικά στοιχεία συναλλαγής της, κατάσταση, για την καταβολή ποσών που έκανε την χρήση 2014, στην εταιρεία «.....» και συγκεκριμένα:

Αρ. Συναλλαγής	Λογαριασμός	Ποσό ευρώ	Αξία εκτοκισμού	Αιτιολογία
.....		1.000,00	05.05.2014	
.....		2.500,00	05.11.2014	
.....		2.000,00	04.12.2014	

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίστηκε (σελ.29 έκθεσης) ότι με την ανωτέρω κατάθεση των 1.000,00 ευρώ που έγινε στις 05.05.2014, εξόφλησε το ΤΔΑ...../2014 αξίας 850,38 ευρώ και το ΤΔΑ...../2014 αξίας 899,94 ευρώ. Ο έλεγχος, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, δεν συμπεριέλαβε τα τιμολόγια αυτά στις συνολικές λογιστικές διαφορές, ως εκ τούτου η εν λόγω πληρωμή των 1.000,00 ευρώ, δεν αφορά τιμολόγια που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίστηκε(σελ.29 έκθεσης) ότι με τις ανωτέρω δύο (2) καταθέσεις του ποσού των 2.500,00 ευρώ στις 05.11.2014 όσο και του ποσού των 2.000,00 ευρώ στις 04.12.2014

στην, εξόφλησε μεταξύ άλλων και τα ΤΔΑ εκδόσεως «.....»:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
15.09.2014		701,04	91,14	792,18
15.10.2014		739,70	96,16	835,86
17.11.2014		588,88	76,56	665,44
01.12.2014		617,50	80,28	697,78
Σύνολο		2.647,12 ευρώ	344,14	2.991,26 ευρώ

Επειδή, ο έλεγχος συμπεριέλαβε τα παραπάνω τιμολόγια στις συνολικές λογιστικές διαφορές χρήσης 2014 (σελ.30-31 έκθεσης). Η συνολική αξία αυτών ύψους 2.991,26 ευρώ καλύπτεται από το συνολικό ποσόν ύψους 4.500,00 ευρώ των δυο(2) καταθέσεων στην, ως εκ τούτου με τις δυο(2) αυτές πληρωμές δύναται να έχουν εξοφληθεί τα παραπάνω τιμολόγια και **γίνεται δεκτό ότι η συνολική καθαρή αξία 2.647,12 ευρώ αυτών δεν αποτελεί λογιστική διαφορά χρήσης 2014.**

Ύστερα από τα ανωτέρω με βάσει την παρούσα απόφαση οι λογιστικές διαφορές της χρήσης 2014 και τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται ως εξής:

Λογιστικές Διαφορές:

Χρήση	Βάσει Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
01.01.2014 - 31.12.2014	25.493,71 ευρώ	22.846,59 ευρώ.

Κέρδη από επιχειρηματική Δραστηριότητα:

Χρήση	Δήλωσης	Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
2014	7.983,61	33.476,88 ευρώ (σελ.36)	30.829,76 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2015 (01.01.2015 - 31.12.2015)

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων, μη εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους 2.692,38 ευρώ που δήλωσε για την χρήση 2015.(σελ.36 έκθεσης).

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε πέραν του ποσού δαπανών ύψους 2.692,38 ευρώ, συνολικές λογιστικές διαφορές ύψους 23.661,76 ευρώ, για τιμολόγια δαπανών που έλαβε από την επιχείρηση «.....» (σελ. 36 έκθεσης).

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν επικαλείται ούτε προσκομίζει παραστατικά εξόφλησης μέσω τραπέζης των εν λόγω τιμολογίων ύψους 23.661,76 ευρώ, **ως εκ τούτου ότι το ποσόν των 23.661,76 ευρώ αποτελεί λογιστική διαφορά χρήσης 2015.**

Ύστερα από τα ανωτέρω με βάσει την παρούσα απόφαση οι λογιστικές διαφορές της χρήσης 2015 και τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται όπως του έλεγχου:

Λογιστικές διαφορές:

Χρήση	Βάσει Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
01.01.2015 - 31.12.2015	23.661,76 ευρώ	23.661,76 ευρώ.

Κέρδη από επιχειρηματική Δραστηριότητα:

Χρήση	Δήλωσης	Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
2015	47.965,14	71.626,90 ευρώ(σελ.36)	71.626,90 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2016 (01.01.2016-31.12.2016)

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων, μη εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους 2.232,09 ευρώ, που δήλωσε για την χρήση 2016.(σελ.36 έκθεσης).

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε, πέραν του ποσού δαπανών ύψους 2.232,09 ευρώ, συνολικές λογιστικές διαφορές ύψους 7.926,56 ευρώ, για τιμολόγια δαπανών που έλαβε από την επιχείρηση «.....» (σελ. 36 έκθεσης).

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά, ήτοι, εκτύπωση με τα αναλυτικά στοιχεία συναλλαγής της, κατάσταση, για την καταβολή ποσών που έκανε την χρήση 2016, στην εταιρεία «.....» και συγκεκριμένα:

Αρ. Συναλλαγής	Λογαριασμός	Ποσό ευρώ	Αξία εκτοκισμού	Αιτιολογία
.....		2.000,00	11.03.2016	
.....		1.000,00	22.08.2016	

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίστηκε (σελ.29 έκθεσης), ότι με την κατάθεση ύψους 2.000,00 ευρώ στις 10.03.2016 εξόφλησε, μεταξύ άλλων, και τα τιμολόγια, ΤΔΑ/2016 ύψους 742,82 ευρώ και ΤΔΑ/2016 ύψους 669,75 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος συμπεριέλαβε τα παραπάνω τιμολόγια στις συνολικές λογιστικές διαφορές χρήσης 2016. Η συνολική αξία αυτών ύψους 1.412,57 ευρώ καλύπτεται από το ποσόν κατάθεσης ύψους 2.000,00 ευρώ στις 11.03.2016 στην, ως εκ τούτου με την εν λόγω κατάθεση δύναται να έχουν εξοφληθεί τα παραπάνω τιμολόγια και γίνεται δεκτό ότι η **συνολική καθαρή αξία 1.148,43 ευρώ αυτών δεν αποτελεί λογιστική διαφορά χρήσης 2016.**

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίστηκε (σελ.29 έκθεσης), ότι με την κατάθεση ύψους 1.000,00 ευρώ στις 19.08.2016 εξόφλησε, τα τιμολόγια, ΤΔΑ/2016 ύψους 688,21 ευρώ και ΤΔΑ/2016 ύψους 694,13 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε τα τιμολόγια, ΤΔΑ/2016 ύψους 688,21 ευρώ και ΤΔΑ/2016 ύψους 694,13 ευρώ, στις συνολικές λογιστικές διαφορές (σελ.32 έκθεσης), ως εκ τούτου, η εν λόγω πληρωμή των 1.000,00 ευρώ, δεν αφορά τιμολόγια που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Ύστερα από τα ανωτέρω με βάσει την παρούσα απόφαση οι λογιστικές διαφορές της χρήσης 2016 και τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται ως εξής:

Λογιστικές Διαφορές:

Χρήση	Βάσει Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
01.01.2016 - 31.12.2016	7.926,56 ευρώ	6.778,13 ευρώ.

Κέρδη από επιχειρηματική Δραστηριότητα:

Χρήση	Δήλωσης	Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
2016	- 1.996,88 ευρώ	5.929,68 ευρώ (σελ.36)	4.781,25 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2017 (01.01.2017 - 31.12.2017)

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη σε φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων, μη εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους 44.663,20 ευρώ, που δήλωσε για την χρήση 2017.(σελ.36 έκθεσης – ποσό 37.263,20€ αφορά σε αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών και ποσό 7.400,00€ σε δαπάνες στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την παρ. 2 του άρθ. 12 του ν. 4172/2013).

Επειδή, ο έλεγχος στην χρήση 2017, προσδιόρισε, πέραν του ποσού δαπανών ύψους 44.663,20 ευρώ, **συνολικές λογιστικές διαφορές ύψους 13.669,57 ευρώ**, ήτοι είκοσι δύο (22) τιμολόγια δαπανών που έλαβε από την επιχείρηση «.....» συνολικής **καθαρής αξίας ύψους 12.621,18 ευρώ** και ένα (1) τιμολόγιο που έλαβε από την επιχείρηση **καθαρής αξίας ύψους 1.048,39 ευρώ** (σελ. 32-33 έκθεσης).

Επειδή, ο προσφεύγων στην φορολογική δήλωση για την χρήση 2017 είχε αναμορφώσει φορολογικά τα αποτελέσματα με συνολικό ποσόν ύψους 44.663,20 ευρώ, που αφορούσε, ποσόν ύψους 37.263,20 ευρώ δαπάνη για αγορά αγαθών η λήψη υπηρεσιών άνω των 500 ευρώ χωρίς την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β άρθρου 23) και ποσόν 7.400,00 ευρώ δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης (παρ. 2 άρθρου 12) εφόσον η τμηματική η ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με την χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής η μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιδ' άρθρου 23) (ως η από 04.02.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε στον έλεγχο, **ότι το ποσόν ύψους 37.263,20 ευρώ, αφορά τιμολόγια ύψους 15.923,01 ευρώ της της χρήσης 2017** και μέρος της μισθοδοσίας στις περιόδους Μαρτίου, Απριλίου Μαΐου και Ιουλίου **ύψους 21.340,19 ευρώ**. Ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει αναλυτική κατάσταση των τιμολογίων που συνιστούσαν το αναμορφωμένο ποσό **ύψους 15.923,01 ευρώ της** Ο προσφεύγων δεν απάντησε στον έλεγχο και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να διαπιστωθεί από τον έλεγχο ποιες δαπάνες έχουν συμπεριληφθεί στις αναμορφωθείσες από τον ίδιο τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σελ. 8), επικαλείται **ότι το ποσόν των συνολικών λογιστικών διαφορών που προσδιόρισε ο έλεγχος για την χρήση 2017, ύψους 13.669,57 ευρώ (καθαρή αξία 12.621,18 ευρώ τιμολόγια και αξία 1.048,39 ευρώ τιμολόγιο), έχει συμπεριληφθεί στα ποσά της φορολογικής αναμόρφωσης και ότι το ποσόν αυτό ύψους 13.669,57 ευρώ, είναι μέρος των 15.923,01 ευρώ που συμπεριλαμβάνεται στο ποσόν των 37.263,20 ευρώ**. Ο προσφεύγων προσκομίζει αναλυτική κατάσταση τιμολογίων, καθαρής αξίας 12.621,18 ευρώ, Φ.Π.Α. 3.029,11 ευρώ και συνολικής αξίας 15.650,29 ευρώ, που περιλαμβάνει τα ίδια τιμολόγια που ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστικές διαφορές.

Επειδή, ο προσφεύγων, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προσκομίζει αναλυτική κατάσταση τιμολογίων, συνολικής καθαρής αξίας ύψους **15.923,01 ευρώ, από την οποία να προκύπτουν τα τιμολόγια που αφορούν αυτό το ποσό, το οποίο, όπως ο ίδιος επικαλέσθηκε, περιλαμβάνεται στο αναμορφούμενο ποσό των 37.263,20 ευρώ, και ότι η καθαρή αξία 12.621,18 ευρώ των τιμολογίων**, που ο έλεγχος προσδιόρισε λογιστική

διαφορά είναι μέρος της καθαρής αξίας των 15.923,01 ευρώ. Συνεπώς η αναλυτική κατάσταση που προσκομίζει και περιλαμβάνει μόνο τα τιμολόγια, καθαρής αξίας 12.621,18 ευρώ που ο έλεγχος προσδιόρισε ως λογιστική διαφορά, δεν αποδεικνύει ότι η καθαρή αξία αυτών 12.621,18 ευρώ, είναι μέρος της συνολικής καθαρής αξίας ύψους **15.923,01 ευρώ, αφού δεν περιλαμβάνει τιμολόγια αξίας ύψους 15.923,01 ευρώ και συνεπώς δεν αποδεικνύεται ότι το ποσόν των 12.621,18 ευρώ έχει συμπεριληφθεί, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται στο αναμορφωμένο ποσό των 37.263,20 ευρώ.**

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει τραπεζικό παραστατικό, ήτοι, εκτύπωση με τα αναλυτικά στοιχεία συναλλαγής της, κατάσταση, για την καταβολή ποσού που έκανε την χρήση 2017, στην εταιρεία «.....» και συγκεκριμένα:

Αρ. Συναλλαγής	Λογαριασμός	Ποσό ευρώ	Αξία εκτοκισμού	Αιτιολογία
.....		2.350,00	19.09.2017	

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίστηκε(σελ.29 έκθεσης) ότι με την κατάθεση του ποσού των 2.350,00 ευρώ στις 18.09.2017 στην, εξόφλησε μεταξύ άλλων και τα ΤΔΑ εκδόσεως «.....»:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
06.07.2017		509,73	122,34	632,07 ευρώ
27.07.2017		593,46	142,43	735,89
24.08.2017		587,40	140,98	728,38
14.09.2017		593,46	142,43	735,89
Σύνολο		2.284,05	548,18	2.832,23

Επειδή, ο έλεγχος συμπεριέλαβε τα παραπάνω τιμολόγια στις συνολικές λογιστικές διαφορές χρήσης 2017. Η συνολική αξία των τεσσάρων(4) αυτών τιμολογίων ύψους 2.832,23 ευρώ δεν καλύπτεται από το ποσόν κατάθεσης ύψους 2.350,00 ευρώ στις 19.9.2017 στην, καλύπτεται όμως η συνολική αξία των τριών (3) τιμολογίων/2017,/2017,/2017 ύψους 2.096,34 ευρώ, ως εκ τούτου με την εν λόγω κατάθεση δύναται να έχουν εξοφληθεί τα παραπάνω τρία (3) τιμολόγια και γίνεται δεκτό ότι η **συνολική καθαρή αξία αυτών ύψους 1.690,59 ευρώ αυτών δεν αποτελεί λογιστική διαφορά χρήσης 2017.**

Ύστερα από τα ανωτέρω με βάσει την παρούσα απόφαση οι λογιστικές διαφορές της χρήσης 2017 και τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται ως εξής:

Λογιστικές Διαφορές:

Χρήση	Βάσει Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
01.01.2017-31.12.2017	13.669,57 ευρώ	11.978,98 ευρώ.

Κέρδη από επιχειρηματική Δραστηριότητα:

Χρήση	Δήλωσης	Έλεγχου	Βάσει παρούσης απόφασης
2017	- 1.921,20 ευρώ	11.748,37 ευρώ(σελ.36)	10.057,78 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία 28.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με ΑΦΜ, και **α) την τροποποίηση: 1)**της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (01/01/2014 - 31/12/2014), **2)**της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (01/01/2016 - 31/12/2016), **3)**της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 (01/01/2017 - 31/12/2017), **β) την επικύρωση**, της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (01/01/2015- 31/12/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

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

Φορολογικό έτος 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	7.984,05	33.477,32	30.830,19	22.846,14
	συζύγου	10.421,71	10.421,71		
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό Ποσό	2.847,06			5.940,00
	Χρεωστικό Ποσό		3.787,68	3.092,94	
Προκαταβολή Φόρου		1.141,66	1.141,66	1.141,66	
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)			3.314,18	2.970,00	2.970,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		560,14	818,93	765,98	205,84
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Διαφορά συμψηφισμού		47,16	47,16	47,16	
Ποσό που επιστράφηκε η ζητήθηκε η επιστροφή		536,04	536,04	536,04	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή		10.201,33	9.115,84	9.115,84
	για επιστροφή				

α) Τόκοι $0,43 \times 15\% = \mathbf{0,06 \text{ ευρώ}}$ (άρθρο 40 ν.4172/2013)

β) Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα $30.829,76 \times 26\% = \mathbf{8.015,74 \text{ ευρώ}}$

(άρθρο 29 ν.4172/2013)

Σύνολο 8.015,80 ευρώ

Μείον: Φόρος που παρακρατήθηκε 4.922,86

Υπόλοιπο 3.092,94

Πλέον: Πιστωτικό Υπόλοιπο 2.847,06 ευρώ

Συνολική διαφορά φόρου προς καταβολή 5.940,00 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	47.965,14	71.626,97	71.626,97	23.661,83
	συζύγου	9.729,48	9.729,48	9.729,48	
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό Ποσό				7.665,92
	Χρεωστικό Ποσό	11.171,36	18.837,28	18.837,28	
Προκαταβολή Φόρου		9.353,19	9.353,19	9.353,19	
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)			3.832,96	3.832,96	3.832,96
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		959,30	2.865,08	2.865,08	1.905,78
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε η ζητήθηκε					

η επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	22.133,85	35.538,51	35.538,51	13.404,66
	για επιστροφή				

Φορολογικό έτος 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	0,02	5.929,77	4.781,27	4.781,25
	συζύγου	9.410,55	9.410,55	9.410,55	
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό Ποσό	9.507,09	8.202,56	8.455,21	1.051,88
	Χρεωστικό Ποσό				
Προκαταβολή Φόρου					
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (10%)			130,45	105,19	105,19
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		0,00	0,00	0,00	
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Διαφορά συμφητισμού					
Ποσό που επιστράφηκε η ζητήθηκε η επιστροφή		8.857,09	8.857,09	8.857,09	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	0,00,	1.434,98	1.157,07	1.157,07
	για επιστροφή				

A) Τόκοι 0,02 x 15% = 0,00 ευρώ.

B) Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα **4781,25 x 22% = 1.051,88** ευρώ.

Φορολογικό έτος 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	υπόχρεου	0,02	11.778,39	10.057,80	10.057,78
	συζύγου	9.381,34	9.381,34	9.381,34	
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό Ποσό	230,52			2.212,71
	Χρεωστικό Ποσό		2.354,12	1.982,19	
Προκαταβολή Φόρου					
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (50%)			1.292,32	1.106,36	1.106,36
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Διαφορά συμφητισμού					

Ποσό που επιστράφηκε η ζητήθηκε η επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	419,48	4.296,44	3.738,55	3.319,07
	για επιστροφή				

A) Τόκοι $0,02 \times 15\% = 0,00$ ευρώ.

B) Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα $10.057,78 \times 22\% = 2.212,71$ ευρώ

Φόρος Εισοδήματος	01.01.2014-31.12.2014	Συν. Ποσόν	9.115,84 ευρώ.
Φόρος Εισοδήματος	01.01.2015-31.12.2015	Συν. Ποσόν	13.404,66 ευρώ
Φόρος Εισοδήματος	01.01.2016-31.12.2016	Συν. Ποσόν	1.157,07 ευρώ
Φόρος Εισοδήματος	01.01.2017-31.12.2017	Συν. Ποσόν	3.319,07 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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.