



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13-01-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 93

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213-1604536

## 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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **15-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... Δήμου ....., κατά α) της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, β) της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, γ) της υπ' αριθ.

...../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, δ) της υπ' αριθ. ....../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ε) της υπ' αριθ. ....../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, στ) της υπ' αριθ. ....../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και ζ) της υπ' αριθ. ....../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και των οικείων εκθέσεων ελέγχου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, β) την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, γ) την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, δ) την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ε) την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, στ) την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και ζ) την υπ' αριθ. ....../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ων οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.205,80€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.102,90€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 180,15€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **3.488,85€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.603,56€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 801,78€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **2.405,34€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 15.632,30€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 7.781,16€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.186,40€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **25.329,84€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος (χρεωστικό υπόλοιπο) ποσού 3.256,85€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.628,43€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.885,28€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος (μείωση πιστωτικού υπολοίπου) ποσού **605,98€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος (χρεωστικό υπόλοιπο) ποσού 16.218,93€ και μείωση πιστωτικού υπολοίπου ποσού 5,63€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 8.107,14€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **24.326,07€** και διαφορά ποσού προς έκπτωση ύψους **5,63€**.

Με την υπ' αριθ. ....../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013 συνολικού ύψους **100,00€**, επειδή

διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικό πίνακα για ενδοκοινοτική απόκτηση ύψους 1.350,00€ που έλαβε το τέταρτο τρίμηνο έτους 2016 από τη Βουλγαρία, κατά παράβαση του άρθρου 36§5 του ν. 2859/2000 και του άρθρου 54§1α & 2α του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Σύρου, .....

### Σύντομο Ιστορικό

Πιο συγκεκριμένα, αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η από 04-12-2018 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/2000 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Σύρου με το με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2018/11-12-2018 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και η οποία αφορούσε την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Συνεπεία της ανωτέρω έκθεσης, εκδόθηκε η υπ' αριθ. ..../2020 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., καθώς και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων για την περίοδο 01/01/2016-31/12/2018. Ύστερα από την ως άνω εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

#### Ως προς τα έσοδα:

- Ανακρίβεια ως προς την καταχώρηση στα βιβλία των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης από τις εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμούς μητρώου ..... και ..... ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ		2016	2017	2018
ΒΑΣΕΙ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΦΤΜ (Α)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	94.335,13	107.934,28	96.752,33
	ΦΠΑ	22.217,22	25.676,38	22.496,31
ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΦΤΜ) (Β)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	87.622,09	104.514,80	96.609,65
	ΦΠΑ	20.688,34	25.070,40	22.462,16
ΔΙΑΦΟΡΑ (Α)-(Β)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	6.713,04	3.419,48	142,68
	ΦΠΑ	1.528,88	605,98	34,15

- Μη καταχώρηση τριάντα δύο (32) Δελτίων Αποστολής - Τιμολογίων, από Νο ...../2016 έως Νο ...../2016 ΔΑ-Τ συνολικά καθαρής αξίας 5.850,00€ πλέον Φ.Π.Α. 1.404,00€.

#### Ως προς τις δαπάνες:

- Για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 εκπέστηκαν έξοδα μισθοδοσίας υπαλλήλων 23.981,98€ και 28.842,00€ αντιστοίχως, για τα οποία δεν προσκομίστηκε εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και ως εκ τούτου ο έλεγχος τα απέρριψε κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. ιδ του ν. 4172/2013.
- Για τα ακόλουθα παραστατικά καθαρής αξίας άνω των 500,00€, δεν προσκομίστηκε εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και ως εκ τούτου ο έλεγχος τα απέρριψε κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β του ν. 4172/2013.

Ημ/νια	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή αξία
15/04/2016	ΤΔΑ .....	.....	892,54
01/07/2016	ΤΔΑ .....	.....	2.701,61
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>3.594,15</b>
03/05/2017	ΤΔΑ .....	.....	645,00
08/06/2017	ΤΔΑ .....	.....	793,00
15/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	2.680,00
28/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	1.420,00
30/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	5.550,00
30/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	588,71
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>11.676,71</b>
08/06/2018	ΤΔΑ .....	.....	821,80
24/07/2018	ΤΔΑ .....	.....	2.160,00
29/09/2018	ΤΔΑ .....	.....	4.780,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>7.761,80</b>

- Στις 31-12-2018 καταχωρήθηκε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων και εκπέστηκε δαπάνη ύψους 1.200,87€ άνευ Φ.Π.Α. με αιτιολογία «EUROBANK-διορθ. ΜΥΦ» χωρίς να προσκομισθεί το προσήκον παραστατικό ή νόμιμο δικαιολογητικό. Συνεπώς ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω δαπάνη κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013.
- Από τον έλεγχο των απαιτούμενων δικαιολογητικών της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έχει καταχωρήσει ανάλωση κεφαλαίου (κωδικός 787) ύψους 10.000,00€ σε κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος, χωρίς να προσκομίσει δικαιολογητικό από το οποίο προκύπτει η ανωτέρω ανάλωση κεφαλαίου.

Από τα ανωτέρω προέκυψε ότι:

- Για το φορολογικό έτος 2016, ο έλεγχος προσαύξησε τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό των 12.563,04€ και δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες ύψους 3.594,15€

και ανάλωση κεφαλαίου ύψους 10.000,00€. Επιπλέον, προσ αύξησε τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές έτους 2016 κατά 6.713,04€ πλέον Φ.Π.Α. 1.528,88€.

- Για το φορολογικό έτος 2017, ο έλεγχος προσ αύξησε τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό των 3.419,48€ και δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες ύψους 35.658,69€ και ανάλωση κεφαλαίου ύψους 10.000,00€. Επιπλέον, προσ αύξησε τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές έτους 2017 κατά 3.419,48€ πλέον Φ.Π.Α. 605,98€.
- Για το φορολογικό έτος 2018, ο έλεγχος προσ αύξησε τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό των 142,68€ και δεν αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες ύψους 37.804,67€ και ανάλωση κεφαλαίου ύψους 10.000,00€. Επιπλέον, προσ αύξησε τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές έτους 2018 κατά 142,68€ πλέον Φ.Π.Α. 34,15€.

Από τη λήψη και τον έλεγχο δεδομένων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα για τα υπό κρίση έτη προέκυψαν για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 πρωτογενείς καταθέσεις αγνώστου πηγής ύψους 2.000,00€ και 5.000,00€ αντίστοιχα.

Επιπλέον, σύμφωνα με την από 25-09-2018 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου, μεταξύ άλλων, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος:

- Δεν εξέδωσε έξι (6) Α.Λ.Σ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 4,00€ έκαστη, ήτοι συνολικής αξίας 24,00€ (καθαρή αξία 19,35€ πλέον Φ.Π.Α. 4,65€). Ως εκ τούτου, για το φορολογικό έτος 2018 ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013 και λαμβανομένου υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της προσφεύγουσας, ο έλεγχος επέλεξε να προσδιορίσει το εισόδημα για το εν λόγω έτος με την τεχνική της αρχής των αναλογιών ως πιο πρόσφορης για τον ορθότερο υπολογισμό των εισοδημάτων. Κατόπιν των ανωτέρω και όπως αναλυτικά περιγράφεται στις σελ. 10-14 της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Σύρου, για την εμπορική δραστηριότητα προέκυψε απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος ύψους 61.933,68€.
- Για το διάστημα από 17-05-2018 έως 04-08-2018 δεν διόρθωσε τον συντελεστή Φ.Π.Α. από 13% ΣΕ 24%. Συγκεκριμένα, για το διάστημα αυτό καταχώρησε και μετέφερε στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. πωλήσεις ύψους 6.562,24€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 13% 853,09€ αντί του ορθού Φ.Π.Α. 24% 1.57494€, ήτοι η διαφορά ανακρίβειας Φ.Π.Α. προς απόδοση ανέρχεται σε 721,85€. Η διαπίστωση αυτή λήφθηκε υπόψη κατά τον επιμερισμό ανά τρίμηνο της διαφοράς των εσόδων που προέκυψε με έμμεση μέθοδο.

- Από το σύστημα VIES προέκυψε ποσό τριγωνικών συναλλαγών από Ε.Ε. (ενδοκοινοτική απόκτηση από Βουλγαρία- το 4ο τρίμηνο 2016) αξίας 1.350,00€. Από τα προσκομισθέντα στοιχεία διαπιστώθηκε ότι στις 02-11-2016 ο προσφεύγων προέβη μέσω της ..... σε εξόφληση ύψους 1.350,00€ προς την βουλγάρικη επιχείρηση ..... Κατόπιν των ανωτέρω και σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος όφειλε να αποδώσει τον οφειλόμενο φόρο που αναλογεί στα αγαθά που έλαβε από Ε.Ε. (αναγραφή στις εκροές και στο φόρο εκρών της δήλωσης Φ.Π.Α.). Από τον έλεγχο των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. προέκυψε ότι η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος δεν συμπεριέλαβε στις εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκρών, ως όφειλε την ανωτέρω ενδοκοινοτική απόκτηση και συνεπώς ο έλεγχος προσαύξησε τις φορολογητέες εκροές Δ' τριμήνου 2016 κατά το ποσό των 1.350,00€ πλέον Φ.Π.Α. 324,00€ και επιπλέον επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 54§1α και 2α του ν. 4174/2013 καθώς δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικό πίνακα για την εν λόγω ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά παράβαση του άρθρου 36§5 του ν. 2859/2000.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις απεστάλη το με αρ. πρωτ. ....../2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 με τα αποτελέσματα του φορολογικού πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων με συστημένη επιστολή στην έδρα της επιχείρησης, με το οποίο δόθηκε η δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της κοινοποίησης. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν εξέφρασε απόψεις ή ενστάσεις επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους πιο κάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη η απόρριψη των εξόδων μισθοδοσίας ετών 2017 και 2018 λόγω μη χρήσης τραπεζικού μέσου πληρωμής.
- Εσφαλμένη απόρριψη των εξόδων άνω των 500,00€ λόγω μη χρήσης τραπεζικού μέσου πληρωμής.
- Εσφαλμένη η απόρριψη της δηλωθείσας ανάλωσης κεφαλαίου για κάθε υπό κρίση έτος (2016, 2017 και 2018).
- Η διαφορά ανακρίβειας Φ.Π.Α. υπολογίστηκε με εντελώς αυθαίρετο και ανακριβή τρόπο και δεν στηρίζεται σε πραγματικά περιστατικά διότι ο έλεγχος έκρινε ότι πως η καταχώρηση και μεταφορά στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. πωλήσεων

πραγματοποιήθηκε από τον προσφεύγοντα με εσφαλμένο υπολογισμό του αναλογούντος ΦΠΑ με 13% αντί για 24%.

- Αναφορικά με τις καταθέσεις που κρίθηκαν ως πρωτογενείς για τα έτη 2017 και 2018 πρόκειται για καταθέσεις που αφορούν εξόφληση υπολοίπου της εταιρείας ..... της οποίας ο προσφεύγων ήταν ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής.
- Με αποκλειστικά μία παράβαση για μη έκδοση αποδείξεων αξίας 19,35€ η αρμόδια φορολογική αρχή, εντελώς καταχρηστικά, παράνομα και παραβιάζοντας την αρχή της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας, θεώρησε ότι για το φορολογικό έτος 2018 πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013 και προσδιόρισε το εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους και ότι δεν συντρέχει καμία από τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος για την εφαρμογή έμμεσων μεθόδων ελέγχου. Επιπλέον, ότι η φορολογική αρχή αποφάσισε αναιτιολόγητα και χωρίς προηγούμενη ενημέρωση του, την επιλογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, ως πιο πρόσφορης για τον ορθότερο προσδιορισμό των εισοδημάτων, χαρακτηριστικών της ατομικής του επιχείρησης, χωρίς αυτά να περιγράφονται, να επεξηγούνται ή να του γνωστοποιούνται και ότι δεν επεξηγείται ο λόγος για τον οποίον δεν εφαρμόστηκαν ταυτόχρονα περισσότερες της μίας τεχνικές, αφού ο νόμος δίνει αυτή τη δυνατότητα.
- Μη ορθή εφαρμογή της αρχής των αναλογιών.

### **Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....

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...».

**Επειδή**, αναφορικά με τα έξοδα μισθοδοσίας ετών 2017 και 2018 μέσου πληρωμής, ο προσφεύγων αρνείται την απόρριψή τους από τον έλεγχο και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή εμβάσματα – extrait, η καθυστερημένη προσκόμιση των οποίων ισχυρίζεται ότι οφείλεται αποκλειστικά στο γεγονός της αδυναμίας έγκαιρης χορήγησης κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών από τις τράπεζες



**Επειδή**, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ο προσφεύγων εξέπεσε έξοδα μισθοδοσίας υπαλλήλων ύψους 23.981,98€ και 28.842,00€ αντιστοίχως για τα οποία δεν προσκόμισε εξόφληση μέσου πληρωμής και ως εκ τούτου ο έλεγχος τα απέρριψε κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. ιδ του ν. 4172/2013.

**Επειδή**, με την υπό κρίση προσφυγή και προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει αναλυτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών καθώς και ένα αρχείο excel στο οποίο περιλαμβάνεται η καρτέλα «ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ» στην οποία μνημονεύει πληρωμές μισθοδοσίας που διενήργησε μέσω τραπέζης.

**Επειδή**, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει η καταβολή ποσών για πληρωμές μισθοδοσίας ύψους 12.522,81€ για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 12.735,31€ για το φορολογικό έτος 2018 με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, χωρίς ωστόσο να αποδεικνύεται η καταβολή του συνόλου των εξόδων μισθοδοσίας υπαλλήλων ύψους 23.981,98€ και 28.842,00€ αντιστοίχως. Ως εκ τούτου κρίνεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται εν μέρει αποδεκτός μέχρι του ποσού των 12.522,81€ για το φορολογικό έτος 2017 και του ποσού των 12.735,31€ για το φορολογικό έτος 2018.

#### **Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- 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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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,..».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

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

**Επειδή**, αναφορικά με την απόρριψη εξόδων άνω των 500,00€ λόγω μη χρήσης τραπεζικού μέσου πληρωμής, ο προσφεύγων επικαλείται ότι προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αναλυτικές εξοφλητικές αποδείξεις που έλαβε από τις συνεργαζόμενες τράπεζες. Επιπλέον, για την ορθή έκπτωση των δαπανών, με αιτιολογικό EUROBANK 1.200,87€, επικαλείται ότι προσκομίζει σχετικό παραστατικό. Επίσης επικαλείται ότι από τη διασταύρωση των τιμολογίων (ΜΥΦ) μπορεί να διαπιστωθεί η ύπαρξη του σχετικού παραστατικού.

**Επειδή**, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι εκπέσθηκαν οι ακόλουθες δαπάνες άνω των 500,00€, χωρίς να προσκομισθεί εξόφληση με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και ως εκ τούτου, ο έλεγχος τις απέρριψε κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 23 περ. β' του ν.4172/2013:

Ημ/νια	Παραστατικό	Αιτιολογία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.	Συνολική Αξία
15/04/2016	ΤΔΑ .....	.....	892,54	205,29	1.097,83
01/07/2016	ΤΔΑ .....	.....	2.701,61	648,39	3.350,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>3.594,15</b>	<b>853,68</b>	<b>4.447,83</b>
03/05/2017	ΤΔΑ .....	.....	645,00	154,80	799,80
08/06/2017	ΤΔΑ .....	.....	793,00	190,32	983,32
15/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	2.680,00	643,20	3.323,20
28/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	1.420,00	340,80	1.760,80
30/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	5.550,00	1.332,00	6.882,00
30/09/2017	ΤΔΑ .....	.....	588,71	141,29	730,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>			<b>11.676,71</b>	<b>2.802,41</b>	<b>14.479,12</b>
08/06/2018	ΤΔΑ .....	.....	821,80	197,23	1.019,03
24/07/2018	ΤΔΑ .....	.....	2.160,00	518,40	2.678,40
29/09/2018	ΤΔΑ .....	.....	4.780,00	1.147,20	5.927,20

<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>7.761,80</b>	<b>1.862,83</b>	<b>9.624,63</b>
---------------	-----------------	-----------------	-----------------

**Επειδή**, από τον έλεγχο για την ορθή έκπτωση των δαπανών από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος με βάση τα κριτήρια του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, διαπιστώθηκε ότι στις 31-12-2018 καταχωρήθηκε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων και εκπέσθηκε δαπάνη ύψους 1.200,87€ άνευ Φ.Π.Α. με αιτιολογία «EUROBANK –διορθ-ΜΥΦ» χωρίς να προσκομιστεί σχετικό παραστατικό ή αποδεικτικό στοιχείο με ΜΥΦ» χωρίς να προσκομισθεί το προσήκον παραστατικό ή νόμιμο δικαιολογητικό και συνεπώς η εν λόγω δαπάνη απορρίφθηκε κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του Ν.4172/2013.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ναι μεν προσκομίζει αναλυτικές καταστάσεις των τραπεζικών του λογαριασμών χωρίς ωστόσο να προκύπτει η αντιστοίχιση συγκεκριμένων εγγραφών με τα επίμαχα τιμολόγια.

**Επειδή**, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται ότι προσκομίζει αναλυτικές εξοφλητικές αποδείξεις που έλαβε από τις συνεργαζόμενες τράπεζες των τιμολογίων άνω των 500,00€ και το σχετικό παραστατικό από το οποίο προκύπτει η έκπτωση δαπάνης με αιτιολογία «EUROBANK –διορθ-ΜΥΦ».

**Επειδή**, ωστόσο, όπως αναφέρεται και στη με αρ, πρωτ. ....../2021 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων ουδέποτε, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου αλλά και ούτε κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προσκόμισε τις εξοφλητικές αποδείξεις που επικαλείται ούτε το παραστατικό από το οποίο προκύπτει η με ημερομηνία 31-12-2018 δαπάνη με αιτιολογία «EUROBANK –διορθ-ΜΥΦ», ούτε και η επίμαχη αυτή δαπάνη θα μπορούσε να διασταυρωθεί από τις καταστάσεις ΜΥΦ καθότι ούτε από τις καταστάσεις ΜΥΦ των αντισυμβαλλόμενων προκύπτει η εν λόγω δαπάνη, ως εκ τούτου κρίνεται ότι ο έλεγχος ορθά απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 22 και 23 περ. β του ν. 4172/2013 και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται.

#### **Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή** στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

#### ***«Α Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών***

**1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 , 16 , 17 , 18 και 19 του Ν. 2238/1994, καθώς**

και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/ ΠΟΛ.1094/23-3-1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του Ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ, του άρθρου 19 του Ν. 2238/94, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α ) όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την ΠΟΛ. 1076/26-3-2015. Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ, της παρ. 2 του άρθρου 34 του Ν. 4172/13, ερμηνεύθηκαν με την ΠΟΛ. 1076/15 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον Ν. 2238/94.

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα άρθρα 31 και 32 του Ν. 4172/13 (π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμοζόταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του άρθρου 32 Ν. 4172/13 και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των

εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό. Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η ΠΟΛ. 1076/26-3-2015).»

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. ζ του ν.2238/1994 και το άρθρο 34 του ν.4172/2013:**

**«άρθρο 19 παρ. ζ του ν.2238/1994**

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β , γ , δ , ε και στ της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. ...

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

**άρθρο 34 παρ. ζ του ν.4172/2013**

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β , γ , δ , ε και στ της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών...

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.».

**Επειδή, ο προσφεύγων στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» δήλωσε ποσό 10.000,00€ σε κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος,**

χωρίς ωστόσο, αν και του ζητήθηκε, να προσκομίσει ουδέποτε δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει η ανωτέρω ανάλυση κεφαλαίου, ως εκ τούτου ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω ανάλυση κεφαλαίου κάθε έτος.

**Επειδή**, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει πίνακα φορολογηθέντων και αναλωθέντων κεφαλαίων και αναφέρει ότι απαιτούνταν εύλογος χρόνος για τη σύνταξη του και για την εξεύρεση των αποδεικτικών στοιχείων τα οποία είχαν υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Θήρας (δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος), ότι αιτήθηκε αντίγραφα αυτών, τα οποία έλαβε από τη Δ.Ο.Υ. Θήρας και κατόπιν επεξεργασίας τους υποβάλλει τον εν λόγω πίνακα.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ναι μεν προσκόμισε πίνακα ανάλυσης προηγούμενων ετών προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη διαθέσιμου κεφαλαίου, ωστόσο αφενός δεν προσκόμισε αντίγραφα των δηλώσεων των ετών αυτών βάσει των οποίων συντάχθηκε και αφετέρου ο προσκομισθείς πίνακας είναι ελλιπώς συμπληρωμένος. Πιο συγκεκριμένα, στα οικονομικά έτη 2012-2014 και το φορολογικό έτος 2014 ο προσφεύγων δεν έχει συμπεριλάβει το ελάχιστο ποσό διαβίωσης, το οποίο ανέρχεται συνολικά στο ποσό των 20.000,00€ κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 16 περ. θ' του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 3842/2010 και του άρθρου 31 περ θ' του ν. 4172/2013 και επιπλέον, έχει παραλείψει να συμπεριλάβει τόσο τα εισοδήματα όσο και τα τεκμήρια/τις δαπάνες για το φορολογικό έτος 2015. Ως εκ τούτου ο προσδιορισμός του μη αναλωθέντος κεφαλαίου κρίνεται εσφαλμένος και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

#### **Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται ότι η διαφορά ανακρίβειας Φ.Π.Α. προς απόδοση ύψους 721,85€, υπολογίστηκε με εντελώς αυθαίρετο και ανακριβή τρόπο, διότι, οι ελεγκτές υπέλαβαν πως, η καταχώρηση και μεταφορά στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. πωλήσεων ύψους 6.562,24€ με αναλογούντα Φ.Π.Α. 853,09, πραγματοποιήθηκε από αυτόν με εσφαλμένο υπολογισμό του αναλογούντος Φ.Π.Α. αντί για 24% με 13%.

**Επειδή**, επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι καθώς το άνω ποσό περιλαμβάνει και πώληση νερού σε πώληση πακέτου (take away), το οποίο υπάγεται στον μειωμένο Φ.Π.Α. 13%, το πόρισμα του ελέγχου είναι εσφαλμένο, αυθαίρετο και δεν στηρίζεται σε πραγματικά περιστατικά.

**Επειδή**, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στη Δ.Ο.Υ. Σύρου διαβιβάστηκε με το αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2018/11-12-2018 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η από 04-12-2018 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.2859/2000, η οποία αφορούσε την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, σύμφωνα με την οποία: «...κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε να γίνεται πώληση αγαθών στον μειωμένο συντελεστή

13%. Πιο συγκεκριμένα, σε ερώτηση του συνεργείου στον υπεύθυνο της επιχείρησης για τα είδη που «χτυπά» στον μειωμένο συντελεστή ο κος ..... δήλωσε ότι αφορούν σε πώληση πακέτου (take away) καθώς όπως εξήγησε είχε αλλάξει πρόσφατα την ταμειακή μηχανή και προφανώς δεν είχαν περαστεί σωστά οι συντελεστές Φ.Π.Α.. Το συνεργείο τόνισε στον κο ..... ότι τα είδη που πωλούνται σε πακέτο (πλην του νερού) υπάγονται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24% και τον προέτρεψε για την άμεση διόρθωση του συντελεστή ΦΠΑ της ΦΤΜ και την ορθή καταχώρηση των πωλήσεων στα λογιστικά αρχεία της οντότητας, ορθή μεταφορά στις περιοδικές δηλώσεις και όπου προκύπτει διαφορά δηλώσεις και όπου προκύπτει διαφορά να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις.».

**Επειδή**, στη με αρ. πρωτ. .... /2021 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου αναγράφονται τα εξής:

«Από τον έλεγχο που διενεργήσαμε και τις ημερήσιες αναφορές Ζ του διαστήματος από 17/05/2018 έως 04/08/2018 διαπιστώσαμε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδιδε αποδείξεις στην κατηγορία προϊόντων «ΠΑΚΕΤΟ» μόνο με συντελεστή Φ.Π.Α. 13, ότι την περίοδο αυτή η ελεγχόμενη επιχείρηση καταχώρησε το σύνολο των πωλήσεων σε ΠΑΚΕΤΟ στον συντελεστή Φ.Π.Α. 13% και ότι ουδέποτε διόρθωσε τις καταχωρήσεις στα βιβλία και στις δηλώσεις της σύμφωνα με τις υποδείξεις της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση όφειλε να εκδίδει τα φορολογικά στοιχεία κατά τρόπο που να διαφοροποιούνται τα προϊόντα που υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α., Ωστόσο όπως ήδη αναφέρθηκε από τις ημερήσιες αναφορές Ζ διαπιστώθηκε ότι «χτύπαγε» την κατηγορία ΠΑΚΕΤΟ μόνο στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%.

Επίσης δεν προσκόμισε ανάγνωση μνήμης με τα φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Π.) που εξέδωσε προκειμένου να διαπιστωθούν τα προϊόντα που πούλησε σε πακέτο και υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%.

Επιπλέον, ενδεικτικά αναφέρεται ότι από τα δεδομένα των προηγούμενων και των επόμενων φορολογικών περιόδων (από 01/01/2018 έως 16/05/2018 και από 05/08/2018 έως 31/12/2018) προκύπτει ότι οι πωλήσεις νερού (Φ.Π.Α. 13%) αφορούν μόλις το 0,03% των πωλήσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης, ήτοι αν ανάγουμε το ποσοστό αυτό στο ποσό των 6.562,24€, προκύπτουν πωλήσεις στο Φ.Π.Α. 13% ύψους 2,04€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 0,27€ αντί Φ.Π.Α. 24% 0,49€, δηλαδή η διαφορά Φ.Π.Α. είναι 0,22€, διαφορά αμελητέα.»

**Επειδή**, από τα ως άνω εκτεθέντα σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα σχετικό αποδεικτικό στοιχείο, ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου αλλά ούτε και κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, από το οποίο να

προκύπτει ο ισχυρισμός του περί ύπαρξης πώλησης προϊόντων που υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α., ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται.

### Ως προς τον πέμπτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει για την χρήση 2014: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του ν.[3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην [παράγραφο 3 του άρθρου 48](#) του Κ.Φ.Ε. ν.[2238/1994](#), ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν. [3888/2010](#) αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ([άρθρα 4 και 48](#) του ν.[2238/1994](#)) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην [παράγραφο 3](#) ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»



Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

.....

### **Β Προσαύξηση περιουσίας**

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή

μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από

τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94».

**Επειδή** στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....».

**Επειδή**, αναφορικά με τις καταθέσεις που κρίθηκαν ως πρωτογενείς για τα έτη 2017 και 2018 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για καταθέσεις που αφορούν εξόφληση υπολοίπου της εταιρείας ..... της οποίας ο προσφεύγων ήταν ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής, από την οποία έχουν εκδοθεί τα σχετικά παραστατικά. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, επικαλείται την προσκόμιση καρτελών της εταιρείας όπου αποτυπώνονται οι συναλλαγές, οι οποίες έχουν φορολογηθεί.

**Επειδή**, κατόπιν λήψης και επεξεργασίας δεδομένων από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, ο έλεγχος εντόπισε τις ακόλουθες περιπτώσεις επώνυμων πρωτογενών καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, για τις οποίες δεν προέκυψε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους, ούτε πληροφορίες και στοιχεία ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη.

	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό
1	.....	21/09/2017	.....	1.000,00

			.....	
2	.....	29/09/2017	.....	1.000,00
			.....	
			<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>	<b>2.000,00</b>
1	.....	17/12/2018	.....	5.000,00
			.....	
			<b>ΣΥΝΟΛΟ:</b>	<b>5.000,00</b>

**Επειδή**, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε τις αναφερόμενες καρτέλες της εταιρείας, όπως ισχυρίστηκε στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αλλά ούτε προσκόμισε οποιοδήποτε άλλο σχετικό στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η πηγή των εν λόγω εισοδημάτων, συνεπώς ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι οι ανωτέρω καταθέσεις ποσού 2.000,00€ για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 5.000,00€ για το φορολογικό έτος 2018 αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, η οποία προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, η οποία κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 21 §4 του ν. 4172/2013.

#### **Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

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

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

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

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

**2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση **δύναται** να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων 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.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται ότι με αποκλειστικά μία παράβαση για μη έκδοση αποδείξεων αξίας 19,35€, η φορολογική αρχή, εντελώς καταχρηστικά, παράνομα και παραβιάζοντας την αρχή της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας, θεώρησε ότι για το φορολογικό έτος 2018 πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013 και ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους και ότι δεν συντρέχει καμία από τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος για την εφαρμογή έμμεσων μεθόδων ελέγχου. Επιπλέον, ότι η φορολογική αρχή αποφάσισε αναιτιολόγητα και χωρίς προηγούμενη ενημέρωση του, την επιλογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, ως πιο πρόσφορης για τον ορθότερο προσδιορισμό των εισοδημάτων, δεδομένων των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της ελεγχόμενης επιχείρησης, χωρίς αυτά να περιγράφονται, να επεξηγούνται ή έστω να του γνωστοποιούνται και ότι δεν επεξηγείται ο λόγος για τον οποίον δεν εφαρμόστηκαν ταυτόχρονα περισσότερες της μίας τεχνικές, αφού ο νόμος δίνει αυτή τη δυνατότητα.

**Επειδή**, από το αρχείο της Υπηρεσίας προκύπτει ότι σύμφωνα με την από 25-09-2018 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος δεν εξέδωσε έξι (6) Α.Λ.Σ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 4,00€ έκαστη, ήτοι συνολικής αξίας 24,00€ (καθαρή αξία 19,35€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 4,65€).

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2018, η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013 και ακόμα

και αν ληφθεί υπόψη ότι αναμόρφωσε ως όφειλε τα αποτελέσματά της σύμφωνα με την παράβαση μη έκδοσης στην οποία υπέπεσε και διαπίστωσε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., αυτό δεν ακυρώνει το γεγονός ότι πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 28§1β του ν. 4172/2013, και ως εκ τούτου, κρίνεται ότι ο έλεγχος ορθώς προσδιόρισε το εισόδημα του από εμπορική δραστηριότητα.

**Επειδή**, επιπλέον, σχετικά με τους ισχυρισμούς του περί αναιτιολόγητης και χωρίς προηγούμενης ενημέρωσής του επιλογής της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, ο έλεγχος επισημαίνει ότι κατά τα οριζόμενα στην Α. 1008/20-01-2020 διαταγή εισηγήθηκε το με αρ. πρωτ. ....../2021 έγγραφο για την επιλογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών ως πιο πρόσφορης για τον ορθότερο προσδιορισμό των εισοδημάτων και, εν συνεχεία, με το με αρ. πρωτ. ....../2021 έγγραφο ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σύρου αποφάσισε την επιλογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις η φορολογική αρχή δύναται αλλά δεν υποχρεούται στην επιλογή μιας ή περισσότερων από τις τεχνικές ελέγχου και σε καμία περίπτωση η επιλογή μίας τεχνικής ελέγχου δεν καθιστά αυθαίρετη και καταχρηστική την επιλογή αυτή, ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

#### **Ως προς τον έβδομο προβαλλόμενο ισχυρισμό**

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται μη ορθή εφαρμογή της αρχής των αναλογιών και μεταξύ άλλων, αναφέρει ότι επί των δεδομένων που ελήφθησαν υπόψη, επιλέχθηκαν αυθαίρετα τρεις περίοδοι, ώστε να εξεταστεί η εποχικότητα της επιχείρησης, ότι δε λήφθηκε υπόψη η διακύμανση των τιμών πώλησης, ότι ως επί το πλείστον απευθύνεται σε ντόπιους, οπότε οι τιμές πώλησης των προϊόντων του είναι πολύ χαμηλότερες του μέσου όρου των επιχειρήσεων του νησιού, αφού το κατάστημά του είναι συνοικιακό και δεν του ζητήθηκε να προσκομίσει αντίγραφα των συνταγών που χρησιμοποιεί η επιχείρησή του με αποτέλεσμα τη μη ορθή εξαγωγή των ποσοτήτων Α' υλών που χρησιμοποιεί.

**Επειδή**, επιπλέον, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, εντελώς αυθαίρετα, αόριστα και αβάσιμα, μνημονεύει στη σελίδα 14 ότι μετά την ανάλυση που προηγείται, για την εμπορική του δραστηριότητα προκύπτει απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος ύψους 88.849,31€ και ότι το ποσό αυτό είναι εντελώς αυθαίρετο και δεν προκύπτει από κανένα υπολογισμό, καθιστώντας τον έλεγχο άκυρο. Επίσης ότι εντελώς αυθαίρετα και μη νόμιμα, ο έλεγχος επιμερίζει την αναλογία συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α., ενώ θα μπορούσε να γίνει

ακριβής επιμερισμός ανά πωλούμενο είδος και κατηγορία και ουδέποτε του ζητήθηκε να προσκομίσει συμπληρωματικά ή πρόσθετα στοιχεία για την ολοκλήρωση του ελέγχου.

**Επειδή**, όπως ήδη αναφέρθηκε και περιγράφεται αναλυτικά στην οικείε έκθεση ελέγχου εισοδήματος, ο έλεγχος εφάρμοσε την αρχή των αναλογιών και βάσει της αρ. πρωτ. Ε.2016/31-01-2020 απόφασης της Α.Α.Δ.Ε. αναλύοντας τις πωλήσεις και το κόστος πωλήσεων της επιχείρησης, προσδιόρισε μία όσο το δυνατόν πιο αξιόπιστη αναλογία (σχέση) την οποία εφάρμοσε στις αγορές (κόστος πωληθέντων) ανάγοντας κατά τον τρόπο αυτό τα έσοδα της επιχείρησης.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, αν και του ζητήθηκε πολλάκις, ουδέποτε προσκόμισε τον τιμοκατάλογο των προϊόντων που χρησιμοποιούσε το έτος 2018, για να διευκολύνει τον έλεγχο χωρίς, ωστόσο, η μη ανταπόκριση του προσφεύγοντος και η μη προσκόμιση του τιμοκαταλόγου, να μπορεί σε καμία περίπτωση να ακυρώσει τον προσδιορισμό του εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους.

**Επειδή**, ο έλεγχος προσπάθησε να συλλέξει όσα στοιχεία μπορούσε προκειμένου να προσδιορίσει το εισόδημα της ελεγχόμενης επιχείρησης και για τον προσδιορισμό της όσο το δυνατόν πιο αξιόπιστης αναλογίας (σχέσης) ο έλεγχος έλαβε υπόψη όσα δεδομένα της επιχείρησης είχε στη διάθεση του και δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων.

**Επειδή**, προκειμένου ο έλεγχος να προσδιορίσει το ποσοστό με το οποίο η κάθε κατηγορία προϊόντων που πουλάει η επιχείρηση συμβάλει στις συνολικές πωλήσεις, από τα Ζ που είχε στη διάθεση του επέλεξε τρεις διαφορετικές περιόδους οι οποίες κρίθηκαν αρκετές για να ληφθεί υπόψη η εποχικότητα, δεδομένου ότι βάσει βιβλίων και στοιχείων από Ιούνιο μέχρι Οκτώβριο λαμβάνει χώρα το μεγαλύτερο ποσοστό των πωλήσεων.

**Επειδή**, αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ως προς τις τιμές πώλησης (ύψος και διακύμανση) που έλαβε υπόψη ο έλεγχος, επισημαίνεται ότι ο ίδιος ουδέποτε συνεργάστηκε και πληροφόρησε τον έλεγχο τις τιμές που πωλεί τα προϊόντα του. Ακόμα και ο ισχυρισμός του ότι δήθεν η επιχείρηση του δεν έχει τιμοκατάλογο και για τον λόγο αυτό δεν τον προσκόμισε κρίνεται αβάσιμος δεδομένου ότι θα μπορούσε να δηλώσει υπευθύνως τις τιμές πώλησης των προϊόντων του κάτι το οποίο επίσης δεν έκανε.

**Επειδή**, τονίζεται ότι προκειμένου να μην υπερεκτιμηθεί η αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς και επειδή κάτι τέτοιο θα ήταν εις βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, από τις τιμές πώλησης των ομοειδών επιχειρήσεων ο έλεγχος έλαβε υπόψιν τις χαμηλότερες τιμές, οι οποίες θα προσδιόριζαν την χαμηλότερη αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς.

**Επειδή**, επιπλέον, κατά τον προσδιορισμό της τιμής κόστους Α' υλών των τροφίμων και των ποτών βάσει των τιμολογίων αγορών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, η τιμή αγοράς των Α' υλών διακυμαινόταν, προκειμένου να μην υπερεκτιμηθεί η αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς, κάτι το οποίο θα ήταν εις βάρος της, ο έλεγχος έλαβε υπόψιν τις υψηλότερες τιμές αγοράς κάθε Α' ύλης οι οποίες θα προσδιόριζαν την χαμηλότερη αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς.

**Επειδή**, επίσης, για τον προσδιορισμό των γραμμαρίων πρώτης ύλης που χρησιμοποιούνται στα προϊόντα που πουλούσε η επιχείρηση από τις συνταγές που χρησιμοποιήθηκαν λήφθηκαν υπόψη τα υψηλότερα βάρη κάθε πρώτης ύλης, τα οποία προσδιόριζαν μεγαλύτερο κόστος και κατ' επέκταση χαμηλότερη αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς. Επικουρικά αναφέρεται ότι ο έλεγχος μείωσε την αρχικώς προσδιορισμένη σταθμισμένη μέση αναλογία τιμής πώλησης/τιμής αγοράς της επιχείρησης από 2,88 ( $=1,70 \cdot 32,81\% + 2,85 \cdot 15,83\% + 3,55 \cdot 15,38\% + 3,67 \cdot 35,98\%$ ) σε 2,47 ( $=1,19 \cdot 32,81\% + 2,56 \cdot 15,83\% + 3,19 \cdot 15,38\% + 3,3 \cdot 35,98\%$ ), αναγνωρίζοντας την ύπαρξη φύρας και ειδικότερα 10% στα ποτά και 30% στα φαγητά.

Σκοπός όλων των ανωτέρω ήταν να αποκλείσει ο έλεγχος κάθε ενδεχόμενο υπερεκτίμησης των φορολογητέων αποτελεσμάτων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, επί των ισχυρισμών του προσφεύγοντος περί αυθαίρετου και μη νόμιμου επιμερισμού της διαφοράς των εσόδων που διαπίστωσε ο έλεγχος κατά την αναλογία συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. βάσει των δηλώσεων Φ.Π.Α. της επιχείρησης, δεδομένου ότι ήταν αδύνατον να προσδιοριστεί επακριβώς ποια αγαθά αφορά, ο επιμερισμός ορθώς διενεργήθηκε σύμφωνα με την υπ' αρ. Ε2016/2020 εγκύκλιο.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ελέγχου εκ παραδρομής στη σελίδα 14 των εκθέσεων εισοδήματος και ΦΠΑ στο λεκτικό και μόνο αναγράφηκε το ποσό των 88.849,31€ αντί του ορθού 61.933,68€. Ωστόσο δε λήφθηκε υπόψη ούτε στη σύνταξη του πίνακα που ακολούθησε και ουδέποτε επηρέασε τα αποτελέσματα που προσδιορίστηκαν βάσει ελέγχου καθώς λήφθηκε υπόψη η αποκρουβείσα αξία που προσδιορίστηκε από έμμεσες τεχνικές ύψους 61.933,68€. Κατόπιν όλων των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

**Επειδή**, από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι όσον αφορά τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αυτές ανέρχονται στο ποσό των 3.594,15€ για το φορολογικό έτος 2016, στο ποσό των 23.135,88 (35.658,69€ - 12.522,81€) για το φορολογικό έτος 2017 και στο ποσό των 25.429,36€ (= 37.804,67€ - 12.735,31€) για το φορολογικό έτος 2018, ήτοι τα φορολογητέα κέρδη διαμορφώνονται ως εξής:



- Φορολογικό έτος 2016: -30558,73€
- Φορολογικό έτος 2017: -25.144,97€
- Φορολογικό έτος 2018: 34.096,55€

**Επειδή**, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται επί της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και της από 01-07-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κρίνονται βάσιμες, πλήρως αιτιολογημένες και αποδεκτές.

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη **μερική αποδοχή** της από **15-09-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., και:

#### α) την τροποποίηση

- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,
- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

#### β) την επικύρωση:

- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,
- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,
- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,
- της υπ' αριθ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου
- της υπ' αριθ. .... /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

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

Ως προς το εισόδημα:

Φορολογικό έτος 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ		Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά (3) - (1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	10.083,10€	20.083,10€	20.083,10€	
	της συζύγου	16.357,28€	16.357,28€	16.357,28€	
Φόρος (πιστωτικό ποσό)		207,66€			
Φόρος (χρεωστικό ποσό)			1.998,14€	1.998,14€	2.205,80€
Πρόσθετος φόρος/ Πρόστιμο ανακρίβειας			1.102,90€	1.102,90€	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		5,14€	185,29€	185,29€	180,15€
Τέλος επιτηδεύματος		308,00€	308,00€	308,00€	
<b>Σύνολο φόρων, τελών &amp; εισφορών</b>		<b>105,48€</b>	<b>3.594,33€</b>	<b>3.594,33€</b>	<b>3.488,85€</b>

Φορολογικό έτος 2017

**Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017:**

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΠΟΣΑ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3 - 1)
	Ατομικό	Της συζύγου	Ατομικό	Της συζύγου	Ατομικό	Της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι-Μερίσματα-Δικαιώματα		63,14		63,14		63,14	
Επιχειρηματική δραστηριότητα			2.000,00			2.000,00	2.000,00
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία-Συντάξεις		18.358,12		18.358,12		18.358,12	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
<b>Συνολικό Εισόδημα</b>		<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	<b>51.700,33</b>		<b>12.622,16</b>		<b>25.144,97</b>		<b>-26.555,36</b>
<b>Υπόλοιπο</b>		<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών			4,288,91		4,288,91		4,288,91
Εκπτώσεις εισοδήματος							
<b>Φορολογητέο εισόδημα</b>		<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
<b>Συνολικό Εισόδημα</b>		<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>	<b>18.421,26</b>	<b>2.000,00</b>	<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>

**Φόρος Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2017:**

Α.	Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
	Φορολογητέο εισόδημα		<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>	<b>18.421,26</b>	<b>6.288,91</b>	<b>18.421,26</b>	
	Φόρος κλίμακας		4.048,26	1.603,56	4.048,26	1.603,56	4.048,26	
	Μείον: Μειώσεις από το φόρο		2.100,00		2.100,00	2.100,00	2.100,00	
	Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
	<b>Φόρος που αναλογεί</b>		<b>1.948,26</b>	<b>1.603,56</b>	<b>1.948,26</b>	<b>1.603,56</b>	<b>1.948,26</b>	<b>1.603,56</b>
<b>Β. Μείον</b>								
1.	Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
	α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα		9,46		9,46		9,46	
	β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
	γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		2.419,34		2.419,34		2.419,34	
	δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
	ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2.	Φόρος που προκαταβλήθηκε							
	α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
	β) Ειδικών περιπτώσεων							
3.	Φόρος που καταβλήθηκε βάσει .....							
	Μείωση επιστροφής φόρου		7,07		7,07		7,07	
	<b>Υπόλοιπο φόρου (+/-)</b>		<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>	<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>	<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>
<b>Γ. Πλέον</b>								
1.	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2.	Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							
3.	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
	<b>Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)</b>		<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>	<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>	<b>-473,47</b>	<b>1.603,56</b>
	Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			<b>801,78</b>		<b>801,78</b>		<b>801,78</b>
	Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
	Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		-59,59		-59,59		-59,59	
	Τέλος επιτηδεύματος							
	Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	209,00	25,67	209,00	25,67	209,00	25,67	
	.....							
	<b>Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>	<b>209,00</b>	<b>-507,39</b>	<b>2.614,34</b>	<b>-507,39</b>	<b>2.614,34</b>	<b>-507,39</b>	<b>2.405,34</b>

**Φορολογικό έτος 2018**

### Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2018:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΠΟΣΑ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3 - 1)
	Ατομικό	Της συζύγου	Ατομικό	Της συζύγου	Ατομικό	Της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι-Μερίσματα-Δικαιώματα	0,10	89,51	0,10	89,51	0,10	89,51	
Επιχειρηματική δραστηριότητα			39.096,55		39.096,55		2.000,00
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία-Συντάξεις		21.376,84		21.376,84		21.376,84	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
<b>Συνολικό Εισόδημα</b>	<b>0,10</b>	<b>21.466,35</b>	<b>51.471,96</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,65</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,55</b>
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
<b>Υπόλοιπο</b>	<b>0,10</b>	<b>21.466,35</b>	<b>51.471,96</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,65</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,55</b>
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών	4.829,99						-4.829,99
Εκπτώσεις εισοδήματος							
<b>Φορολογητέο εισόδημα</b>	<b>4.830,09</b>	<b>21.466,35</b>	<b>51.471,96</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,65</b>	<b>21.466,35</b>	<b>34.266,56</b>
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	2.016,00		2.016,00		2.016,00		
<b>Συνολικό Εισόδημα</b>	<b>4.830,09</b>	<b>21.466,35</b>	<b>51.471,96</b>	<b>21.466,35</b>	<b>39.096,65</b>	<b>21.466,35</b>	<b>34.266,56</b>

### Φόρος Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018:

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	4.830,09	21.466,35	51.471,96	21.466,35	39.096,65	21.466,35	34.266,56
Φόρος κλίμακας	1.062,62	4.812,71	15.562,34	4.812,71	10.465,72	4.812,71	9.403,10
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	1.062,60	2.086,23		2.086,23		2.086,23	1.062,60
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
<b>Φόρος που αναλογεί</b>	<b>0,02</b>	<b>2.726,48</b>	<b>15.562,34</b>	<b>2.726,48</b>	<b>10.465,72</b>	<b>2.726,48</b>	<b>10.465,70</b>
<b>B. Μείον</b>							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα							
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		2.926,52		2.926,52		2.926,52	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε							
α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει .....							

Μείωση επιστροφής φόρου							
<b>Υπόλοιπο φόρου (+/-)</b>	<b>0,02</b>		<b>15.562,34</b>	<b>-200,04</b>	<b>10.465,72</b>	<b>-200,04</b>	<b>10.265,66</b>
<b>Γ. Πλέον</b>							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
<b>Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)</b>	<b>0,02</b>		<b>15.562,34</b>	<b>-200,04</b>	<b>10.465,72</b>	<b>-200,04</b>	<b>10.265,66</b>
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			<b>7.781,16</b>		<b>5.132,83</b>		<b>5.132,83</b>
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			2.186,40		1.262,84		<b>1.262,84</b>
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	440,00		440,00		440,00		
.....							
<b>Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>	<b>1.090,02</b>		<b>26.619,90</b>	<b>-200,04</b>	<b>17.951,39</b>	<b>-200,04</b>	<b>16.661,33</b>

**Ως προς τον Φ.Π.Α.:**

**Φορολογική περίοδος 01/01/2016-31/12/2016**

	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά (3) - (1)
Χρεωστικό υπόλοιπο		3.256,85	3.256,85	3.256,85
Πρόστιμο άρθ. 58/58Α Κ.Φ.Δ.		1.628,43	1.628,43	1.628,43
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>		<b>4.885,28</b>	<b>4.885,28</b>	<b>4.885,28</b>

**Φορολογική περίοδος 01/01/2017-31/12/2017**

	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά (3) - (1)
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.251,44	645,46	645,46	605,98
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>1.251,44</b>	<b>645,46</b>	<b>645,46</b>	<b>605,98</b>

Φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018

	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά (3) - (1)
Πιστωτικό υπόλοιπο	5,63			5,63
Χρεωστικό υπόλοιπο		16.218,93	16.218,93	16.218,93
Πρόστιμο άρθ. 58/58Α Κ.Φ.Δ.		8.107,14	8.107,14	8.107,14
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>		<b>24.326,07</b>	<b>24.326,07</b>	<b>24.326,07</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	5,63			5,63

Φορολογικό έτος 2016

Υπ' αρ. .... /2016 Πράξη

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

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

**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.