



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10.1.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Αριθμός απόφασης: 39

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

2. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10.9.2021 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ. /2021 και /2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ

3. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, καθώς και την από 5-7-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 , όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10.9.2021 και με αριθμ. πρωτ. 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ (διαχειριστική περίοδος 1/1/2013-31/12/2013) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 21.160,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 24.327,65 € και συνολικά 45.487,65 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48 και 48^α ν.2859/2000 περί ΦΠΑ.

Β) Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014), καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσού 11.270,00 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 5.635,00 €, και συνολικά ποσό 16.905,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48 και 48^α ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ εκδόθηκαν βάσει της από 5-7-2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμό/2020 εντολής ελέγχου.

Η ως άνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε κατ' επανάληψη διαδικασίας κατόπιν των 1621 και 1622/2020 αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με τις οποίες έγιναν δεκτές οι και/2020 ενδικοφανείς προσφυγές του προσφεύγοντος και ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας οι αρχικές καταλογιστικές πράξεις: α) και/2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014 και β)/2019 και/2019 Οριστικές Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα, προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ να ενεργήσει εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και το άρθρο 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως προκύπτει από την από 23/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./2016 έγγραφο της Υποδ/σης Ασφαλείας προς την Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, στο οποίο αναφέρεται, ότι ο προσφεύγων προσήλθε και κατέθεσε ότι από της 3ης/9/2016 έως 5ης /9/2016 κατά τη διάρκεια απουσίας του στους άγνωστοι δράστες εισήλθαν στην οικία του στο και του αφαίρεσαν α) 407.000,00 ευρώ β) 21.000 δολάρια ΗΠΑ και γ) 10.000,00 φράγκα Ελβετίας.

Κατά την εξέταση από τα αστυνομικά όργανα ό προσφεύγων ανέφερε ότι τα χρήματα προέρχονταν από τα εισοδήματα της εργασίας του τα τελευταία είκοσι πέντε έτη, τα οποία ήταν κατατεθειμένα σε ατομικό του λογαριασμό στην, πλην όμως προέβη σε σταδιακή ανάληψη και φύλαξη του ποσού στην οικία του τα τελευταία έτη.

Εν συνεχεία, προκειμένου να απαντήσει η Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας στην Αστυνομική Δ/ση, εάν από τις φορολογικές δηλώσεις του προσφεύγοντος αιτιολογείται η κατοχή των προαναφερόμενων ποσών, ο έλεγχος προέβη σε άρση τραπεζικού απορρήτου και επεξεργασία τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα σε συνδυασμό με τα δηλωθέντα εισοδήματα και αφού λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο οι εξηγήσεις και τα

δικαιολογητικά που προσκόμισε σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις που βρέθηκαν στους λογαριασμούς του διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Διαπιστώθηκε η ύπαρξη εμβασμάτων από την εταιρεία, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις σελίδες 11-15 της συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου, τα οποία ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει, θέτοντας στη διάθεση του ελέγχου κάθε σχετικό στοιχείο.

Από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν διαπιστώθηκε, ότι αντικείμενο εργασιών του προσφεύγοντος είναι η πρακτόρευση των κρουαζιερόπλοιων που προσεγγίζουν το λιμάνι της Δηλαδή, διαχειριζόταν τα χρηματικά ποσά, τα οποία κατάθετε στους τραπεζικούς του λογαριασμούς η τουριστική/ταξιδιωτική εταιρεία διοργάνωσης κρουαζιέρων, προκειμένου να πληρώνονται οι υποχρεώσεις των κρουαζιερόπλοιων, κάτι το οποίο συνιστά την δραστηριότητα του τουριστικού πράκτορα.

Σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, καθώς και στον τραπεζικό λογαριασμό στην, που ανήκει στην εταιρεία ".....", της οποίας ο προσφεύγων είναι ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 80%, είχαν μεταφερθεί από την ελβετική εταιρεία κρουαζιερόπλοιων "....." εμβάσματα ύψους 743.082,21€, κατά τη χρήση 2013 και ύψους 565.370,43€, κατά τη χρήση 2014, για τα οποία κλήθηκε από το φορολογικό έλεγχο και προσκόμισε στοιχεία, από τα οποία προέκυψε ότι τα εμβάσματα αυτά είχαν σταλεί από την εν λόγω εταιρεία για κάλυψη των δαπανών της στην Ελλάδα, και ειδικότερα των αμοιβών που είχαν σχέση με τον ελλιμενισμό των σκαφών της στην και το

Συγκεκριμένα, από δικαιολογητικά που προσκόμισε ο ίδιος ο προσφεύγων, οι δαπάνες αυτές αφορούσαν τιμολογημένα έξοδα για πλοηγικά, λιμενικά, καβοδέτες, τέλη ασφαλείας, τέλη επιβατών, μετοχικού ταμείου, τελωνείου, παγίων στερεών, απορρυπαντικών και ρυμούλκηση σκαφών, ύψους 778.148,78€ για τη χρήση 2013 και ύψους 433.542,20€ για τη χρήση 2014.

Ο προσφεύγων υπέβαλε επίσης την 5.12.2018 το με αριθ. πρωτοκ. έγγραφο με το οποίο προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία για προμήθειες, που είχε λάβει κατά τις χρήσεις αυτές βάσει προφορικής συμφωνίας από την εταιρεία ρυμουλκών ".....", από τον ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΛΙΜΕΝΟΣ, από την εταιρεία "....." και από το "ΛΙΜΕΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ". Συγκεκριμένα αναφέρει ότι εισέπρατε προμήθεια από τις εν λόγω εταιρείες με τον εξής τρόπο:

"....."

Συμφωνημένη προμήθεια 10% επί της αξίας των παραστατικών

«ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΛΙΜΕΝΟΣ», "ΛΙΜΕΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ"

συμφωνημένη προμήθεια 5% επί της αξίας των παραστατικών που αφορούν τέλη επιβατών

"....."

Συμφωνημένη προμήθεια 10% επί της αξίας των παραστατικών

Οι ληφθείσες προμήθειες από τις ως άνω εταιρείες ανήλθαν, κατά τη χρήση 2013, στο συνολικό ποσό των 19.140,57€ (καθαρή αξία 15.561,44€ πλέον Φ.Π.Α. 3.579,13€) και κατά τη χρήση 2014, στο συνολικό ποσό των 8.547,86€ (καθαρή αξία 6.949,48€ πλέον Φ.Π.Α. 1.598,38€), για τις οποίες ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά, με αποτέλεσμα να του καταλογισθούν από προηγούμενο έλεγχο οι προβλεπόμενες παραβάσεις για τη μη έκδοση Τ.Π.Υ. με τις αριθμ. /2019 και /2019 οριστικές πράξεις προσδιορισμού προστίμου ΚΦΑΣ φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014. Κατά των ως άνω πράξεων ασκήθηκε η με αριθ. πρωτοκ. /2020 ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό 1620/2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.

Ο φορολογικός έλεγχος, με βάση τα ως άνω στοιχεία, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, κατά τις χρήσεις 2013 και 2014, ο προσφεύγων άσκησε ατομική επιχείρηση "Τουριστικού πράκτορα", την οποία δεν δήλωσε στη Φορολογική Αρχή και του κατελόγησε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, προσδιορίζοντας τα οικονομικά αποτελέσματα βάσει των πιστώσεων που βρέθηκαν στους λογαριασμούς του και αφορούσαν σε δαπάνες ελλιμενισμού των κρουαζιερόπλοιων της ελβετικής εταιρείας "....." σε συνδυασμό με τα παραστατικά των εν λόγω δαπανών, που προσκόμισε ο ίδιος και την κατά δήλωση του προμήθεια που ελάμβανε από τις ως άνω εταιρείες.

Εν συνεχεία προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο Φ.Π.Α. και τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 και 48^Α ν.2859/2000 λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίσθηκαν στη φορολογία εισοδήματος,

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των υπ' αριθμ./2021 και/2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ./2021 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, (διαχειριστική περίοδος 1/1/2013-31/12/2013) λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίησή της και επιβολή του ένδικου φόρου.

- Μη νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω μη ιδιαίτερου προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων για την επιβολή ΦΠΑ.

- Τα εμβάσματα που κατατέθηκαν στους λογαριασμούς του από την εταιρεία, αφορούν σύμβαση εντολής, με βάση την οποία του είχε ανατεθεί να διεξάγει, χωρίς αμοιβή, διεκπεραιωτικές εργασίες και πληρωμές εξόδων της ως άνω ελβετικής εταιρείας.

- Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 κατά το κεφάλαιο του πρόσθετου φόρου, λόγω μη εφαρμογής της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης της επιεικέστερη κύρωσης.

Ως προς την παραγραφή

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (29.01.2020): «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 του ν.2859/2000 περί Φ.Π.Α.

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν.4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,β) ...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμό/2020 εντολής ελέγχου στα πλαίσια επανάληψης διαδικασίας εξαιτίας της με αριθ. 1622/2020 αποφάσεως της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία έγινε δεκτή η με αριθμό/2020 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος και ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας οι αρχικές/2019 και/2019 Οριστικές Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014 αντίστοιχα, προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ να ενεργήσει εκ νέου σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013.

Εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες/2021 και/2021 Οριστικές Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014 αντίστοιχα εκδόθηκαν την 5.7.2021, ήτοι εντός της οριζόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013 προθεσμίας του ενός έτους από την έκδοση στις 21.7.2020 της με αριθμό 1621/2020 αποφάσεως της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλομένων πράξεων

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.2238/2013, όπως ισχύει για τα εισοδήματα οικον. έτους 2014 (χρήση 2013) ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α` και β` της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθαρίστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 , όπως ισχύει για τα εισοδήματα φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014)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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48Α του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από την από 23/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα σε συνδυασμό με τα δηλωθέντα εισοδήματα και αφού λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο οι εξηγήσεις και τα δικαιολογητικά που προσκόμισε σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις που βρέθηκαν στους λογαριασμούς του διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, καθώς και στον τραπεζικό λογαριασμό στην, που ανήκει στην εταιρεία ".....", της οποίας ο προσφεύγων είναι ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 80%, είχαν μεταφερθεί από την ελβετική εταιρεία κρουαζιερόπλοιων "....." εμβάσματα ύψους 743.082,21€, κατά τη χρήση 2013 και ύψους 565.370,43€, κατά τη χρήση 2014, για τα οποία κλήθηκε από το φορολογικό έλεγχο και προσκόμισε στοιχεία, από τα οποία προέκυψε ότι τα εμβάσματα αυτά είχαν σταλεί από την εν λόγω εταιρεία για κάλυψη των δαπανών της στην Ελλάδα και ειδικότερα των αμοιβών που είχαν σχέση με τον ελλιμενισμό των σκαφών της στην και το

Συγκεκριμένα, από δικαιολογητικά που προσκόμισε ο ίδιος ο προσφεύγων, οι δαπάνες αυτές αφορούσαν τιμολογημένα έξοδα για πλοηγικά, λιμενικά, καβοδέτες, τέλη ασφαλείας, τέλη επιβατών, μετοχικού ταμείου, τελωνείου, παγίων στερεών, απορρυπαντικών και ρυμούλκηση σκαφών, ύψους 778.148,78€ για τη χρήση 2013 και ύψους 433.542,20€ για τη χρήση 2014.

Ο προσφεύγων υπέβαλε επίσης την 5.12.2018 το με αριθ. πρωτοκ. έγγραφο με το οποίο προσκόμισε στον έλεγχο στοιχεία για προμήθειες, που είχε λάβει κατά τις χρήσεις αυτές βάσει προφορικής συμφωνίας από την εταιρεία ρυμουλκών ".....", από τον ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΛΙΜΕΝΟΣ, από την εταιρεία "....." και από το "ΛΙΜΕΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ". Συγκεκριμένα αναφέρει ότι εισέπρατε προμήθεια από τις εν λόγω εταιρείες με τον εξής τρόπο:

"....."

Συμφωνημένη προμήθεια 10% επί της αξίας των παραστατικών

«ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΛΙΜΕΝΟΣ», "ΛΙΜΕΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ"

συμφωνημένη προμήθεια 5% επί της αξίας των παραστατικών που αφορούν τέλη επιβατών

"....."

Συμφωνημένη προμήθεια 10% επί της αξίας των παραστατικών

Οι ληφθείσες προμήθειες από τις ως άνω εταιρείες ανήλθαν, κατά τη χρήση 2013, στο συνολικό ποσό των 19.140,57€ (καθαρή αξία 15.561,44€ πλέον Φ.Π.Α. 3.579,13€) και κατά τη χρήση 2014, στο συνολικό ποσό των 8.547,86€ (καθαρή αξία 6.949,48€ πλέον Φ.Π.Α. 1.598,38€).

Ο φορολογικός έλεγχος, με βάση τα ως άνω στοιχεία, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, κατά τις ως άνω χρήσεις, ο προσφεύγων άσκησε ατομική επιχείρηση "Τουριστικού πράκτορα", την οποία δεν δήλωσε στη Φορολογική Αρχή.

Ακολουθώντας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 4 του Νόμου 4110/2013, αφού έλαβε υπόψη:

α) ότι, κατά τις ως άνω χρήσεις, ο προσφεύγων άσκησε ατομική επιχείρηση "Τουριστικού πράκτορα", την οποία δεν δήλωσε στη Φορολογική Αρχή,

β) το γεγονός ότι για λογαριασμό της αλλοδαπής επιχείρησης "....." στην χρήση 2013 διαχειρίστηκε δαπάνες ποσού 778.148,78€, και στην χρήση 2014 δαπάνες ποσού 443.542,20, που ο ίδιος προσκόμισε στον έλεγχο, χωρίς να προσκομίσει κανένα παραστατικό εσόδου από την αλλοδαπή εταιρεία και κανένα συμφωνητικό συνεργασίας.

γ) τις συνθήκες λειτουργίας της αγοράς για επιχειρήσεις ομοειδούς αντικειμένου, όπου η συνήθης προμήθεια είναι 10%

γ) το γεγονός ότι δεν εξέδωσε τέσσερα παραστατικά καθαρής αξίας 15.561,44€, πλέον Φ.Π.Α. 3.573,13€, προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα στο ύψος των 92.000,00€, για την χρήση 2013.

δ) Περαιτέρω, ο φορολογικός έλεγχος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και αφού έλαβε υπόψη τις συνθήκες λειτουργίας της αγοράς για επιχειρήσεις ομοειδούς αντικειμένου, τις συνθήκες λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης, τα δεδουλευμένα έξοδα της αλλοδαπής επιχείρησης που καλούνταν να εξυπηρετήσει ο ελεγχόμενος, που ανήλθαν, κατά τη χρήση 2014, σε 443.542,20€ και τη μη έκδοση τεσσάρων παραστατικών καθαρής αξίας 6.949,48€ πλέον Φ.Π.Α. 1.598,38€, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα από την ως άνω επιχείρηση για τη χρήση 2014 στο ύψος των 49.000,00 €.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι τα ποσά που κατατέθηκαν στους λογαριασμούς του από την εταιρεία, αφορούν σύμβαση εντολής, με βάση την οποία του είχε ανατεθεί να διεξάγει, χωρίς αμοιβή, διεκπεραιωτικές εργασίες και πληρωμές εξόδων της ως άνω ελβετικής εταιρείας, δεν μπορεί να γίνει δεκτός λόγω της συχνότητας των συναλλαγών και του ύψους των κατατιθεμένων ποσών.

Επειδή ο έλεγχος συνέταξε αυτοτελή έκθεση Φ.Π.Α και προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές Φ.Π.Α. και τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 και 48^Α ν.2859/2000 λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, δεδομένου ότι ο προσφεύγων ασκούσε την δραστηριότητα του τουριστικού πράκτορα χωρίς να τηρεί βιβλία και χωρίς να εκδίδει ή να λαμβάνει φορολογικά στοιχεία, συνεπώς ουδεμία άλλη επαλήθευση ήταν δυνατό να διενεργηθεί.

Επομένως σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί ανεπαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλομένων πράξεων, στην από 5-7-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή αναφέρονται αναλυτικά όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, από τη διενέργεια των οποίων ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία εκείνα, τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν και τεκμηριώνουν με τρόπο συγκεκριμένο τις διαπιστώσεις του ελέγχου και αιτιολογείται το σκεπτικό, με το οποίο ο έλεγχος κατέληξε τελικά στο προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του ν 2859/2000 ΦΠΑ λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν στην φορολογία

εισοδήματος στο ποσό των 92.000,00€, για την χρήση 2013 και στο ποσό των 49.000,00 για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι στην προσβαλλόμενη πράξη ΦΠΑ διαχ. περιόδου 2013, δεν έγινε αναδρομική εφαρμογή της αρχής της επεικέστερης κύρωσης, ως προς πρόσθετο φόρο, θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, διότι το ποσό των 24.327,65 ευρώ, που υπολογίστηκε στην με α/α/2021 Οριστική Πράξη ΦΠΑ, αφορά σε πρόστιμο του άρθρου 58^Α ν. 4174/2013 ποσού 10.580,00 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 ν. 4174/2013 ποσού 14.747,65 ευρώ. Σημειώνεται ότι ο πρόσθετος φόρος βάσει του ν. 2523/1997 ανέρχεται σε 25.392,00 ευρώ. Συνεπώς επιβλήθηκε το επεικέστερο πρόστιμο του άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, όπως ορίζει το άρθρο 49 του ν. 4509/2017.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται 5-7-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Α.Σ. του ελεγκτή , επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10.9.2021 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθμ./2021 και/2021 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 1/1/2013-31/12/2013 και 1/1/2014-31/12/2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,

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

1.Φορολογική περίοδος 1/1 έως 31/12/2013

Υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

Σύνολο φόρου: 45.487,65 ευρώ

2. Φορολογική περίοδος 1/1 έως 31/12/2013

Υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

Σύνολο φόρου: 16.905,00 ευρώ

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.