



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/02/2022
Αριθμός απόφασης: 316

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός &, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/09/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 38.753,32 €, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας ύψους 19.376,66 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.612,57 €, ήτοι συνολικό ποσό **66.742,55 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 40.257,37 €, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας ύψους 20.128,69 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 7.846,31 €, ήτοι συνολικό ποσό **68.232,37 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 40.082,89 €, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας ύψους 20.041,45 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.016,58 €, ήτοι συνολικό ποσό **68.140,92 €**.

Τα ως άνω ποσά καταλογίστηκαν με βάση τα διαλαμβανόμενα στην από 10/09/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ (αριθμός εντολής /2019). Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, η εντολή ελέγχου εκδόθηκε συνεπεία του υπ' αριθμόν /2019 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, με το οποίο η τελευταία ενημέρωνε ότι ο προσφεύγων, αν και υπέβαλε τροποποιητικές ΔΦΕ για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017 μεταβάλλοντας (μειώνοντας) τα κέρδη του, στη συνέχεια, κατόπιν σχετικής πρόσκλησης της Δ.Ο.Υ., δεν προσκόμισε δικαιολογητικά προς τεκμηρίωση των μεταβολών.

Στη συνέχεια, η ελέγχουσα Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ απέστειλε στον προσφεύγοντα τις υπ' αριθμόν /2020 και /2020 προσκλήσεις για προσκόμιση στοιχείων, στις οποίες αυτός ουδέποτε ανταποκρίθηκε (εξ αυτού του λόγου του επιβλήθηκε πρόστιμο 250,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, λόγω μη προσκόμισης στοιχείων, ωστόσο η σχετική καταλογιστική πράξη δεν προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή).

Λόγω μη προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα, τα ακαθάριστα έσοδα των επίμαχων χρήσεων προσδιορίστηκαν με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις ΜΥΦ, ενώ για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών ελήφθη υπόψη ο μέσος όρος των συντελεστών μεικτού κέρδους των τριών (3) τελευταίων χρήσεων πριν την πρώτη ελεγχόμενη (2012-2014), ο οποίος προσδιορίστηκε σε 65,95%.

Ως αποτέλεσμα του ως άνω υπολογισμού, τα φορολογητέα κέρδη του προσφεύγοντος ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος, ανήλθαν σε:

- 2015: **195.159,87 €**
- 2016: **140.183,12 €**
- 2017: **155.049,68 €**

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

1ος λόγος: Αναιτιολόγητος και πλημμελής ο υπολογισμός των φορολογητέων κερδών με βάση δεδομένα παρελθουσών χρήσεων.

2ος λόγος: Μη νόμιμη η επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, δεδομένου ότι στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν αναγράφονται οι διατάξεις βάσει των οποίων επιβλήθηκε.

Ως προς τον 1ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Ν. 4172/2013 «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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, κατόπιν του προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων του με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, είναι παντελώς αναιτιολόγητος ο προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών του με τη χρήση του μέσου όρου του συντελεστή μικτού κέρδους των τριών (3) τελευταίων χρήσεων. Δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα δεδομένα της κοινής πείρας, οι δαπάνες από έτος σε έτος διαφέρουν, ο έλεγχος θα έπρεπε να λάβει υπόψη του όσα στοιχεία είχε στη διάθεσή του για να προσδιορίσει τις πραγματικές δαπάνες και κατ' επέκταση τα φορολογητέα κέρδη ανά έτος.

Επειδή ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίθηκε καταρχήν βάσιμος από την Υπηρεσία μας.

Επειδή σε συνέχεια των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/16-12-2021 έγγραφό της, στο οποίο αναφέρονταν τα κάτωθι:

«ΘΕΜΑ: Ζητούνται στοιχεία επί ενδικοφανούς προσφυγής

ΣΧΕΤ.: Το με αριθ. πρωτ./2021 έγγραφό σας (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2021)

Όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με ΑΦΜ, δεν προσκομίστηκαν τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, αν και ζητήθηκαν από τον έλεγχο, με αποτέλεσμα:

- να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα με κάθε διαθέσιμο μέσο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και
- να προσδιοριστούν τα φορολογητέα κέρδη με συντελεστή κερδοφορίας ίσο με τον μέσο όρο του συντελεστή κερδοφορίας των τριών (3) αμέσως προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι ο προσδιορισμός των φορολογητέων κερδών εκ μέρους του ελέγχου (χρησιμοποίηση συντελεστών κερδοφορίας παρελθουσών χρήσεων) βασίζεται σε αυθαίρετη μεθοδολογία και ότι, θα έπρεπε ο έλεγχος να λάβει υπόψη του όσα στοιχεία έχει στη διάθεσή του αναφορικά με τις δαπάνες που πράγματι έλαβαν χώρα εντός των κρινόμενων φορολογικών ετών.

Ενόψει της εξέτασης από την Υπηρεσία μας, της εκκρεμής ενδικοφανούς προσφυγής του ως άνω προσφεύγοντος, παρακαλούμε όπως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Α' 170/26.07.2013) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α'287/31.12.2013) σε συνδυασμό με το άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, αποστείλετε στην Υπηρεσία μας στοιχεία αναφορικά με τυχόν δαπάνες που αντικειμενικά και αναμφισβήτητα διενεργήθηκαν ανά φορολογικό έτος (π.χ. δαπάνες μισθοδοσίας, ενοίκια, ΔΕΚΟ κλπ.), εντός τριάντα (30) ημερών από τη λήψη της παρούσας».

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, ανταποκρινόμενη στο ανωτέρω έγγραφο της Υπηρεσίας μας, απέστειλε το υπ' αριθμόν/2022 έγγραφο (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/19-01-2022), όπου αναγράφονται τα εξής:

«ΘΕΜΑ: ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**ΣΧΕΤ: Το με αρ. πρωτ.: ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ (ΑΡ. ΠΡΩΤ. Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ/2021)**

Απαντώντας στο πιο πάνω σχετικό έγγραφό σας σχετικά με την ενδικοφανή προσφυγή του φορολογούμενου της υπηρεσίας μας, με ΑΦΜ, από τα στοιχεία που μας παρέχονται από το elenxis, σας κάνουμε γνωστά τα ακόλουθα στοιχεία δαπανών της συγκεκριμένης επιχείρησης:

Για το έτος 2015

Ενοίκια	29.970,00
ΟΤΕ	3.137,79
COSMOTE	1.372,94
ΔΕΗ (.....)	6.667,48
ΔΕΗ (.....)	6.791,76
ΣΥΝ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ	37.635,90
	85.575,87

Για το έτος 2016

Ενοίκια	27.840,00
ΟΤΕ	3.001,70
COSMOTE	757,05
ΔΕΗ (.....)	3.757,90
ΔΕΗ (.....)	2.452,84
ΣΥΝ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ	54.243,53
	92.053,02

Για το έτος 2017

Ενοίκια	27.840,00
ΟΤΕ	3.466,18
COSMOTE	541,66
ΔΕΗ (.....)	4.092,82
ΔΕΗ (.....)	3.108,78
ΣΥΝ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ	38.146,59
	77.196,03

Για τα παραπάνω αναγραφέντα ποσά, θα θέλαμε να σας κάνουμε γνωστά τα ακόλουθα:

- Για τη δαπάνη ενοικίων, αναγράφηκαν τα ποσά όπως αυτά έχουν δηλωθεί στα Ε2 των ιδιοκτητών, χωρίς την πληροφορία του ποσού και τρόπου πληρωμής τους.
- Για τις δαπάνες ΟΤΕ και COSMOTE αναγράφηκαν τα ποσά όπως αυτά αποτυπώνονται στο elenxis ΠΟΛ 1033/2014, χωρίς την πληροφορία αν πρόκειται για επαγγελματικές ή ιδιωτικές γραμμές.
- Για τις δαπάνες ΔΕΗ αναγράφηκαν τα ποσά όπως αυτά αποτυπώνονται στο elenxis ΠΟΛ 1033/2014.
- Για τις δαπάνες ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ αναγράφηκαν τα ποσά όπως αυτά αποτυπώνονται στο elenxis ΠΟΛ 1033/2014, χωρίς την πληροφορία του ποσού και τρόπου πληρωμής τους.

Επίσης, θα θέλαμε να σας ενημερώσουμε ότι, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα φορολογητέα αποτελέσματα του ελεγχόμενου κατά τις χρήσεις 2012-2014 προκειμένου να προσδιορίσουμε το μέσο συντελεστή καθαρού κέρδους.

Με τον τρόπο αυτό, ο έλεγχος έχει συνυπολογίσει τις δαπάνες τις οποίες ο ίδιος ο ελεγχόμενος έχει συμπεριλάβει στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επιπλέον, επισημαίνουμε ότι ο ελεγχόμενος κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη έχει δυσανάλογα αυξημένες δαπάνες, ενώ τα ακαθάριστα παραμένουν στα ίδια περίπου επίπεδα, οι οποίες και δεν προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις δαπανών. Δεδομένου ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στην υπηρεσία μας τα λογιστικά του αρχεία αλλά ούτε και με την υποβολή της με αρ. πρωτ./2021 ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο, ο έλεγχος παραμένει στα κοινοποιηθέντα αποτελέσματα».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, προκύπτουν ανά φορολογικό έτος τα εξής:

	2015	2016	2017
Ακαθάριστα έσοδα (Α)	295.920,97	212.559,70	235.101,88
ΣΜΚ (Β)	65,95%	65,95%	65,95%
Πραγματικές δαπάνες (Γ)	85.575,87	92.053,02	77.196,03
Φορολογητέα κέρδη τεκμαρτά (Δ) = (Α) * (Β)	195.159,88	140.183,12	155.049,69
Φορολογητέα κέρδη πραγματικά (Ε) = (Α) - (Γ)	210.345,10	120.506,68	157.905,85
Μεγαλύτερο μεταξύ (Δ) & (Ε)	(Ε)	(Δ)	(Ε)

Επειδή αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2015 και 2017, ακόμη και αν ληφθεί υπόψη το συνολικό ποσό των δαπανών τις οποίες πράγματι διενήργησε ο προσφεύγων, σύμφωνα με το σύστημα Elenxis, τα προκύπτοντα φορολογητέα κέρδη είναι υψηλότερα από αυτά που προσδιόρισε ο έλεγχος. Ως εκ τούτου, με την παρούσα απόφαση διατηρούνται τα ποσά που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Επειδή αναφορικά με το φορολογικό έτος 2016, εάν ληφθεί υπόψη το συνολικό ποσό των δαπανών τις οποίες πράγματι διενήργησε ο προσφεύγων, σύμφωνα με το σύστημα Elenxis, τα προκύπτοντα φορολογητέα κέρδη είναι χαμηλότερα από αυτά που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Επειδή ωστόσο, λόγω της μη προσκόμισης κανενός φορολογικού στοιχείου εκ μέρους του προσφεύγοντος, δεν είναι δυνατό να στοιχειοθετηθεί ότι το σύνολο των δαπανών που αναγράφονται στο έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ δύναται να αναγνωριστεί φορολογικά. Αναλυτικά:

- όσον αφορά στα ενοίκια, δεν εξετάζεται ο τρόπος εξόφλησης, δεδομένου ότι η σχετική διάταξη περί εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής (περ. ιε' του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013) εισήχθη με το άρθρο 13 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και εφαρμόζεται για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από **1.1.2020** και μετά, σύμφωνα με την παρ. 11 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τις ΔΦΕ που υπέβαλε ο προσφεύγων για το 2016 (τόσο την υπ' αριθμόν/2017 αρχική όσο και την υπ' αριθμόν/2019 τροποποιητική), στους κωδ. 811, 813 και 815 έχουν δηλωθεί ποσά συνολικού ύψους **6.950,00 €**, που αφορούν σε ενοίκιο για κύρια κατοικία. Συνεπώς, η σχετική δαπάνη έχει διενεργηθεί για προσωπική χρήση του προσφεύγοντος και όχι προς το συμφέρον της επιχείρησής του, ήτοι δεν πληρείται η προϋπόθεση της περ. α' του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013.
- όσον αφορά στις τηλεφωνικές δαπάνες, δεν υπάρχει η πληροφορία αν πρόκειται για επαγγελματικές ή ιδιωτικές γραμμές, ήτοι δεν είναι σαφές εάν οι σχετικές δαπάνες έχουν διενεργηθεί προς το συμφέρον της επιχείρησής του προσφεύγοντος.
- όσον αφορά στις δαπάνες ΔΕΗ, αυτές αναγνωρίζονται, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την οικεία Έκθεση Ελέγχου, στη οδό βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, ενώ στην οδό βρίσκεται υποκατάστημα αυτής.

- όσον αφορά στις δαπάνες μισθοδοσίας, σημειώνεται ότι η σχετική διάταξη περί εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής (περ. ιδ' του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013) εισήχθη με το άρθρο 72 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 22/12/2016, σύμφωνα με το άρθρο 129 του ιδίου νόμου. Συνεπώς, δεν εξετάζεται ο τρόπος εξόφλησης έως και την εν λόγω ημερομηνία και, λαμβανομένων υπόψη αφενός ότι οι μισθολογικές περίοδοι για τους εργαζομένους στον ιδιωτικό τομέα είναι δεκατέσσερις (14) και αφετέρου ότι το Δώρο Χριστουγέννων καταβάλλεται έως και την 21/12 εκάστου έτους, κρίνεται ότι δε δύναται να αναγνωριστεί ποσό ίσο με το 1/14 της συνολικής δαπάνης ($54.243,53 \text{ €} \cdot 1/14 = 3.874,54 \text{ €}$), που αντιστοιχεί στη μισθοδοσία του μηνός Δεκεμβρίου, η οποία κατά την κοινή πείρα δεν καταβάλλεται στους εργαζομένους πριν το πέρας του μηνός.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι δαπάνες που πραγματοποίησε ο προσφεύγων στο φορολογικό έτος 2016 και δύναται να αναγνωριστούν φορολογικά, διαμορφώνονται ως εξής:

	Αρχικά Ποσά (€)	Προσαρμογές ΔΕΔ	Τελικά Ποσά (€)
Ενοίκια	27.840,00	6.950,00	20.890,00
ΟΤΕ	3.001,70	3.001,70	0,00
COSMOTE	757,05	757,05	0,00
ΔΕΗ	3.757,90	0,00	3.757,90
ΔΕΗ	2.452,84	0,00	2.452,84
ΣΥΝ. ΑΠΟΔΟΧΕΣ	54.243,53	3.874,54	50.368,99
Σύνολο	92.053,02	14.583,29	77.469,73

και τα φορολογητέα κέρδη διαμορφώνονται ως εξής:

	2016
Ακαθάριστα έσοδα	212.559,70
Πραγματικές δαπάνες	77.469,73
Φορολογητέα κέρδη πραγματικά	135.089,97

ήτοι και πάλι χαμηλότερα από τα 140.183,12 € που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται μερικώς αποδεκτός.

Ως προς τον 2ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν αναγράφονται οι διατάξεις βάσει των οποίων επιβλήθηκε η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από τα σώματα των προσβαλλόμενων πράξεων, σε αυτά αναγράφεται ρητά ότι:

«Έχοντας υπόψη:

...

β) τις διατάξεις των άρθρων 29 ... του ν. 3986/2011, ..., 43Α του ν. 4172/2013...

...».

Ως εκ τούτου, είναι αναληθές ότι οι σχετικές διατάξεις δεν αναγράφονται και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **14/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ κατά των υπ' αριθμ.-/.....-/2021 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Α)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

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

	Ποσά (€)
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος	117.434,28
Φόρος	38.753,32
Πρόστιμο φόρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	19.376,66
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.612,57
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	66.742,55

Β)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

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

Εισόδημα	ΠΟΣΟ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΥΠΟΧΡΕΟΣ)	ΠΟΣΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΥΠΟΧΡΕΟΣ)	ΠΟΣΟ ΔΕΔ (ΥΠΟΧΡΕΟΣ)	ΔΙΑΦΟΡΑ
Μισθωτές υπηρεσίες	- €	- €	- €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	50.722,28 €	140.183,12 €	135.089,97 €	84.367,69 €
Ακίνητα	600,00 €	600,00 €	600,00 €	- €
Σύνολο	51.322,28 €	140.783,12 €	135.689,97 €	84.367,69 €
Φόρος που αναλογεί				
Μισθωτές υπηρεσίες	- €	- €	- €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	15.825,03 €	56.082,40 €	53.790,49 €	37.965,46 €
Ακίνητα	90,00 €	90,00 €	90,00 €	- €
Μείωση φόρου	- €	- €	- €	- €
Σύνολο	15.915,03 €	56.172,40 €	53.880,49 €	37.965,46 €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	31.093,67 €	31.093,67 €	31.093,67 €	- €
Υπόλοιπο φόρου	- 15.178,64 €	25.078,73 €	22.786,82 €	37.965,46 €
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων & εισφορά υπέρ ΟΓΑ	21,60 €	21,60 €	21,60 €	- €
Προκαταβολή επόμενου έτους	33.460,92 €	33.460,92 €	33.460,92 €	- €
Σύνολο φόρου εισοδήματος	18.303,88 €	58.561,25 €	56.269,34 €	37.965,46 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	- €	20.128,69 €	18.982,73 €	18.982,73 €
Εισφορά αλληλεγγύης	2.175,17 €	10.021,48 €	9.563,10 €	7.481,46 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00 €	1.250,00 €	1.250,00 €	- €
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	440,00 €	440,00 €	440,00 €	- €
Ποσό για καταβολή	22.169,05 €	90.401,42 €	86.505,16 €	64.429,65 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		68.232,38 €	64.429,65 €	

Γ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

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

	Ποσά (€)
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος	89.073,09
Φόρος	40.082,89
Πρόστιμο φόρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	20.041,45
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.016,58
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68.140,92

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.