



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/05/2022

Αριθμός απόφασης: 2075

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 582

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά:

- της υπ' αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
- της υπ' αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
- της υπ' αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
- της υπ' αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 και 54Ε του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
- της υπ' αριθ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
- της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης

- της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης
 - της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης.
 - της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.58Α παρ.1 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε στον υπόχρεο πρόστιμο ίσο με 120,45€ (Αξία συναλλαγής 1.003,79€, Αξία Φ.Π.Α. 240,91€ , Συντελεστής 50%), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:
Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. . Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ.58Α παρ.1 του νόμου 4174/2013.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.58Α παρ.1 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε στον υπόχρεο πρόστιμο ίσο με 589,50€ (Αξία συναλλαγής 5.126,01€, Αξία Φ.Π.Α. 1.178,99€ , Συντελεστής 50%) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:
Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. . Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ.58Α παρ.1 του νόμου 4174/2013.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε στον υπόχρεο πρόστιμο ίσο με 12.752,17€ (51.008,69x 25%) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:
Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων

8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ.7 παρ.3 περ.στ' του νόμου 4337/2015.

- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 και 54Ε του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε στον υπόχρεο πρόστιμο συνολικού ποσού ίσο με 9.244,21€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:
α) Δε συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του ν.4174/2013 υποχρεώσεις του ήτοι: Δεν διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (βιβλία ή/και στοιχεία), τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς και τις φορολογικές μνήμες και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε τα ηλεκτρονικά αρχεία (a.txt, b.txt, e.txt, c.txt, d.txt & s.txt) που δημιουργήσαν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί και, ύστερα από τη υπ. αριθμ. πρωτ. /05-03-2021 πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3,5 και 7 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ. 13 παρ.2 του ΚΦΔ. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 9.144,21€. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται στις διατάξεις του αρ. 54Ε παρ.1 και 3 του ν. 4174/2013.
β) Υπέβαλε ανακριβή- ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ. 14 παρ. 3 του ΚΦΔ. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 54 παρ. 1 περ.α', παρ.2 περ.α' του Κ.Φ.Δ.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε στον υπόχρεο πρόστιμο ίσο με 100,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:
Υπέβαλε ανακριβή - ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρ. 14 παρ. 3 του ΚΦΔ. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο 100,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 54 παρ. 1 περ.α', παρ.2 περ.α' του Κ.Φ.Δ.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 9.637,27€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ ποσού 4.229,15€ , ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 13.866,42€ και υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 2.234,57€.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 5.603,88€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ ποσού 2.681,48€ , ήτοι

συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 8.285,36€ και υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 1.595,48 €.

- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 4.299,57€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ποσού 2.149,79€ , πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 150,98€ ήτοι συνολικό ποσό 6.600,34€.
- Με την υπ' αριθμ. /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 11.442,08€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ποσού 5.721,04€ , πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 849,88€ ήτοι συνολικό ποσό 18.013,00€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 27/12/2021 Εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 7 παρ.3 και 5 Ν.4337/2015 και Ελέγχου Προστίμων Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, για την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2015-31/12/2016, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /01/2021 Εντολής Μερικού Φορολογικού Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Για το φορολογικό έτος 2015 πληρούνται οι προϋποθέσεις για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους , σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 28 του ν.4172/2013 και του 27 του ν. 4174/2013 διότι:

- υπάρχουν οι παρακάτω παραβάσεις σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων:

Α.Α ΑΕΠ	ΔΟΥ	ΕΤΟΣ	Ημ/νία ΑΕΠ	Διαχ.Περίοδ ος (ΑΠΟ)	Διαχ.Περίοδ ος (ΕΩΣ)	Α/Α	ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ
276	2513	2016	06/04/2016	01/01/2015	31/12/2015	1	9918 Μη διαφύλαξη του Βιβλιαρίου Συντήρησης και επισκευών (αρθ. 10παρ3περ ζ') - ΕΗΟ	1.200,00
275	2513	2016	06/04/2016	01/01/2015	31/12/2015	1	9918 Μη διαφύλαξη του Βιβλιαρίου Συντήρησης και επισκευών (αρθ. 10παρ3περ ζ') - ΔΖΠ	1.200,00

- ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ύστερα από το υπ. αριθμ. πρωτ. /05-03-2021 αίτημα της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, τα ηλεκτρονικά αρχεία (a.txt, b.txt, e.txt, c.txt, d.txt &

s.txt) που δημιούργησαν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί ΔΖΠ και , τα οποία όφειλε να διαφυλάττει κατ' ελάχιστον για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης,

- ο έλεγχος προσδιόρισε προσ αύξηση περιουσίας συνολικού ποσού 5.705,00 € η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα,
- ο έλεγχος προσδιόρισε μη έκδοση/ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 6.260,42 €, λόγω ονομαστικών πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν παραστατικά-διευκρινίσεις,
- το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος του ελεγχόμενου δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου έτους.

Ο προσφεύγων, στην δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (Ε1) για το φορολογικό έτος 2015, δήλωσε ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ποσό 20.000,00 €. Στον έλεγχο προσκόμισε σχετικό πίνακα για τα οικονομικά έτη 2012 έως 2015, με βάση τον οποίο προέκυψε διαθέσιμο υπόλοιπο για ανάλωση ποσό 20.218,12 €.

Ο έλεγχος προσδιόρισε διαθέσιμο υπόλοιπο για ανάλωση ποσό 18.464,87 € και επισημαίνει το εξής:

Το οικονομικό έτος 2014 έχει δηλωθεί στην δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου ποσού 4.220,07 €, αντί του ορθού 5.973,32 €.

Για την διαχειριστική περίοδο από 1/1/2015 έως 31/12/2015, ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης, των συγκεντρωτικών καταστάσεων της ίδιας και των αντισυμβαλλομένων της. Λόγω της δραστηριότητας και του πλήθους των εμπορεύσιμων αγαθών της ελεγχόμενης επιχείρησης, ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους μόνο για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα προϊόντα καρτοκινητής.

Για το φορολογικό έτος 2015, ο έλεγχος εφάρμοσε την έμμεση μέθοδο της αρχής των αναλογιών στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στα προϊόντα καρτοκινητής και προσδιόρισε ακαθάριστα έσοδα συνολικού ποσού 141.451,21 €, ήτοι περισσότερα από τα δηλωθέντα έσοδα συνολικού ποσού 83.586,15 €, ήτοι απόκρυψη φορολογητέας ύλης ποσού 57.865,06 € (=141.451,21-83.586,15) ως κάτωθι:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015-31/12/2015							
ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΜΥΦ				ΕΜΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΩΝ ΑΝΑΛΟΓΙΩΝ			
ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	ΠΡΟΪΟΝΤΑ	ΑΓΟΡΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	% ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥ Σ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	% ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΩΛΗΘΕΝ ΤΩΝ ΕΠΙ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΣΟΔΑ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ
		A	B	Γ	Δ=1-Γ	Ε=Α/Δ	ΣΤ=Ε-Β

ΚΕΝΤΡΙΚΟ (ΒΙΒΛΙΑ)	ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑ ΝΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ	79.319,29	57.974,38	3%	97%	81.772,46	23.798,08
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗ ΜΑ (ΒΙΒΛΙΑ)	ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑ ΝΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ	37.667,01	20.686,17	3%	97%	38.831,97	18.145,80
ΣΥΝΟΛΑ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ (1)		116.986,30	78.660,55			120.604,43	41.943,88
ΚΕΝΤΡΙΚΟ (ΒΙΒΛΙΑ)	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΡΤΟΚΙΝΗΤΗΣ	6.719,26	1.598,00	2%	98%	6.856,39	5.258,39
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗ ΜΑ (ΒΙΒΛΙΑ)	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΡΤΟΚΙΝΗΤΗΣ	7.094,06	3.327,60	2%	98%	7.238,84	3.891,97
ΕΠΙΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΜΥΦ	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΡΤΟΚΙΝΗΤΗΣ	6.635,40		2%	98%	6.770,82	6.770,82
ΣΥΝΟΛΑ ΤΗΛΕΚΑΡΤΩΝ (2)		20.429,84	4.925,60			20.846,78	15.921,18
ΣΥΝΟΛΑ (1) + (2)		137.416,14	83.586,15			141.451,21	57.865,06

Επίσης, από την επεξεργασία τραπεζικών λογαριασμών για το φορολογικό έτος 2015 ο έλεγχος διαπίστωσε ανακριβή έκδοση/μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδου συνολικού ποσού **5.126,02€** καθώς και προσαύξηση περιουσίας συνολικού ποσού **5.705,00€**.

ΕΤΟΣ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
2015	3.860,00
2015	1.845,00
ΣΥΝΟΛΟ	5.705,00

Τέλος, για το έτος 2015 έγινε φορολογική αναμόρφωση ποσού **20.677,96€** ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ (άρθρα 22 και 23 ν. 4172/2013) ΕΤΟΣ 2015				
A/A	ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΠΟΣΟ		
		ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΚΕΝΤΡΙΚΟ	ΣΥΝΟΛΟ
1	Δαπάνη για αγορά αγαθών ή ληψη υπηρεσιών άνω 500,00 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23)	0,00	5.416,56	5.416,56
2	Δαπάνες για αγορές εμπορευμάτων που δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες (άρθρο 22)	0,00	0,00	0,00
3	Δαπάνες που δεν αφορούν αγορές εμπορευμάτων και δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες (άρθρο 22)	1.275,08 (=1.482,39-207,31)	7.849,95 (=8.032,47-182,52)	9.125,03
4	Δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκε το παραστατικό και υπάρχουν αποκλίσεις στις ΜΥΦ (άρθρο 22)	181,52	191,48	373,00
5	Αποσβέσεις		5.763,37 (=13.081,29-2.098,62-21,30-3.374,00-1.824,00)	5.763,37
	ΣΥΝΟΛΟ	1.456,60	19.221,36	20.677,96

Για το φορολογικό έτος 2016 ο έλεγχος δεν εφάρμοσε την έμμεση μέθοδο της αρχής των αναλογιών διότι δεν διαπίστωσε σημαντική δυσαναλογία αγορών και πωλήσεων στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στις τηλεκάρτες, παρόλο που πληρούνταν οι προϋποθέσεις για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ,

σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 28 του ν.4172/2013 και του 27 του ν. 4174/2013 διότι το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος του προσφεύγοντος δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης. Ο προσφεύγων, στην δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (Ε1) για το φορολογικό έτος 2016, δήλωσε χρηματικά ποσά που προέρχονται από δάνεια (κωδ. 781) συνολικό ποσό 13.300,00 €. Στον έλεγχο προσκόμισε το από 22/12/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του ιδίου και της (Α.Φ.Μ.), με βάση το οποίο η δεύτερη δάνεισε τον ελεγχόμενο ποσό 9.000,00 €. Ωστόσο η δεν δήλωσε ως όφειλε το ποσό του δανείου στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, καθώς υπάγεται στα τεκμήρια. Επίσης με βάση τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε η ίδια τα προηγούμενα έτη δεν προκύπτει ότι είχε διαθέσιμο κεφάλαιο ώστε να χορηγήσει το εν λόγω δάνειο. Επιπλέον, για το φορολογικό έτος 2016 ο έλεγχος διαπίστωσε ανακριβή έκδοση/μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδου συνολικού ποσού 1.003,79€. Καθώς και προσαύξηση περιουσίας συνολικού ποσού 1.371,00€.

Τέλος, για το έτος 2016 έγινε φορολογική αναμόρφωση ποσού 19.130,19€ ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ (άρθρα 22 και 23 ν. 4172/2013) ΕΤΟΣ 2016		
A/A	ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΠΟΣΟ
1	Δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500,00 € χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23)	6.221,03
2	Δαπάνες για αγορές εμπορευμάτων που δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες (άρθρο 22)	1.001,95
3	Δαπάνες που δεν αφορούν αγορές εμπορευμάτων και δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες (άρθρο 22)	11.907,21 (=11.231,15-79,68+ 2.912,33-2.156,59)
4	Δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκε το παραστατικό και υπάρχουν αποκλίσεις στις ΜΥΦ (άρθρο 22)	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ	19.130,19

Από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν τα ακόλουθα οικονομικά αποτελέσματα για την προσφεύγουσα εταιρεία:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015	2016
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας	531.177,56	119.907,77
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Παροχής Υπηρεσιών	-5.321,79	10.550,00
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα από πωλήσεις καπνοβιομηχανικών προϊόντων και προϊόντων καρτοκινητής τηλεφωνίας, βάσει έμμεσου προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων	57.865,06	0,00
Πλέον αποκρυβέντα Ακαθάριστα Έσοδα από πωλήσεις στον πελάτη ".....", βάσει ονομαστικών πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς	5.126,02	1.003,79
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων	588.846,85	131.461,56
Μείον κόστος πωληθέντων	498.822,50	109.728,42
Μείον δαπάνες	73.935,24	23.373,11
Καθαρά κέρδη	16.089,11	-1.639,97
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες που δηλώθηκαν	0,00	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες ελέγχου	20.677,96	19.130,19
Σύνολο Καθαρών Κερδών ελέγχου	36.767,07	17.490,22

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

1. Εσφαλμένη χρήση του άρθρου 28 ΚΦΕ.

Ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.4174/2013 και του 28 του ν. 4172/2013 και διενήργησε έλεγχο εφαρμόζοντας τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Τα τεκμήρια διαβίωσης του έτους 2015 καλύπτονται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών και συνεπώς η ζημιά του έτους 2015 ορθά μεταφέρθηκε στο επόμενο. Τα επιχειρήματα του ελέγχου στη σελ. 53 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος σχετικά με τον μη ορθό υπολογισμό και την μη ορθή μεταφορά των φορολογικών ζημιών, είναι λανθασμένα.

2. Πλημμέλεια λόγω μη έκδοσης αιτιολογημένης απόφασης για την επιλογή της εφαρμοσθείσας μεθόδου ελέγχου (αρχή των αναλογιών).

Δεν έγινε καμία αναφορά σχετικά με τη διαδικασία επιλογής της έμμεσης μεθόδου ελέγχου που εφαρμόστηκε (αρχή των αναλογιών) για το φορολογικό έτος 2015. Δεν έγινε καμία αναφορά στα ουσιαστικά κριτήρια επιλογής της έμμεσης μεθόδου ελέγχου και ούτε στην έγκριση της επιλογής αυτής της μεθόδου από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας.

3. Εσφαλμένη η επιλογή της μεθόδου της αρχής των αναλογιών και εσφαλμένη εφαρμογή της μεθόδου αυτής.

Δεν ενδείκνυται η επιλεγείσα μέθοδος της αρχής των αναλογιών για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην εν λόγω επιχείρηση διότι ο έλεγχος απομόνωσε μόνο δύο είδη, ενώ η επιχείρηση εμπορεύεται πολλούς κωδικούς προϊόντων και έχει μεγάλο εύρος δραστηριοτήτων. Ο έλεγχος έσφαλε και ως προς την επιλογή της μεθόδου ελέγχου και ως προς τον τρόπο εφαρμογής της.

4. Εσφαλμένη κρίση περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθώς και περί ύπαρξης αναιτιολόγητων πιστώσεων από Πετράκη Αλεξάνδρα.

Καταλογίζεται αυθαίρετα μη έκδοση τιμολογίων και μη έκδοση ΑΛΠ (Απόδειξης λιανικής πώλησης). Για την διαπίστωση της μη έκδοσης παραστατικών έγινε παρανόμως χρήση των άρθρων 28 ν.4172/2013 και 27 του ν.4174/2013 επειδή παρόλο που ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν μπορεί να εξάγει ΣΜΚ (συντελεστή Μικτού Κέρδους), δημιούργησε αυθαίρετα και αναιτιολόγητα ένα ΣΜΚ 10% και βάσει αυτού στην έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. προσδιόρισε μετακύλιση των πωλήσεων από χαμηλότερο σε υψηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. Επίσης είναι εσφαλμένα τα πορίσματα του ελέγχου περί ύπαρξης ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς από άγνωστη πηγή ή αιτία.

5. Εσφαλμένη κρίση περί απόρριψης των δαπανών ετών 2015-2016.

Δεν αναγνωρίστηκαν συγκεκριμένες δαπάνες ως εκπεστέες από το εισόδημα της ελεγχόμενης περιόδου θεωρώντας τες ως λογιστική διαφορά παρόλο που πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013.

6. Εσφαλμένος καταλογισμός Φ.Π.Α.

Για το έτος 2015 διαπιστώθηκε μετατόπιση εκροών από υψηλότερο σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α συνολικού ποσού 8.614,64€ ενώ για το έτος 2016 δεν διαπιστώθηκε μετατόπιση. Για τον παράνομο τεκμαρτό υπολογισμό της μετατόπισης Φ.Π.Α. χρησιμοποιείται

συντελεστής κέρδους που δεν τεκμηριώνεται από πού αντλείται. Ο συντελεστής μικτού κέρδους 10% είναι αυθαίρετος και δεν προκύπτει από καμία ελεγκτική διαδικασία. Επίσης, η επιχείρηση δεν έχει υποχρέωση απογραφής και γι' αυτό ελλείψει αποθέματος έναρξης, ετησίων αγορών και απογραφής λήξης δεν μπορούν να υπολογιστούν οι πωλήσεις σε ποια κατηγορία ανήκουν. Γι' αυτό η μετατόπιση θα πρέπει να προσδιοριστεί σε βάθος χρόνου.

7. Μη κοινοποίηση προσωρινής πράξης προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013-Παράβαση του άρθρου 28 ν.4174/2013-Μη συνδρομή προϋποθέσεων για την επιβολή του προστίμου. Μη κοινοποίηση της πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου του άρθρου 7 ν. 4337/2015, αλλά κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου. Γι' αυτό ζητείται ακύρωση των εν λόγω πράξεων.

8. Μη συνδρομή νόμιμων προϋποθέσεων για την επιβολή προστίμου Φ.Η.Μ.

Δεν προσκομίστηκαν τα ηλεκτρονικά αρχεία των δύο μηχανισμώνκαιλόγω καταστροφής λόγω διακοπής ρεύματος. Προσκομίστηκε το με υπ' αριθ. πρωτ. /28-04-2021 έγγραφο, το οποίο αφορά δελτίο τεχνικού ελέγχου από τον

9. Πλημμελής αιτιολογία της εκθέσεως ελέγχου.

Ο έλεγχος αποτυγχάνει να ανταποκριθεί στο βάρος της απόδειξης που φέρει σχετικά με τη στοιχειοθέτηση των αποδιδόμενων παραβάσεων και ταυτόχρονα τυγχάνουν πλημμελώς αιτιολογημένες οι συνοδευτικές των προσβαλλόμενων πράξεων εκθέσεις ελέγχου. Από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου δεν προκύπτουν αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή , ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση τα γεγονότα που θεμελιώνουν τη διαπίστωση της παράβασης της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.....».

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 « Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...

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

...

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικείες Εκθέσεις Ελέγχου ,από τα παραστατικά δαπανών που προσκόμισε η προσφεύγουσα επιχείρηση στις απόψεις της, ο έλεγχος αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά τις δαπάνες που αφορούσαν παραγωγικές δαπάνες της προσφεύγουσας. Σχετικά με τα λοιπά προσκομισθέντα παραστατικά δαπανών προκύπτει ότι αυτά δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες της προσφεύγουσας και συνεπώς ορθά δεν αναγνωρίζεται η έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επειδή, στο άρθρο 54Ε του ν.4174/2013 «Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» ορίζεται:

«1.α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

β) Στην περίπτωση που κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της παρ. 7 του άρθρου 25 διαπιστώνεται, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α), εκτός εάν πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ.

....

3.Το πρόστιμο του παρόντος άρθρου είναι αυτοτελές. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ. 1, το πρόστιμο του παρόντος μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Η ανωτέρω μείωση δεν εφαρμόζεται σε

περίπτωση που το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση δε αυτή το εν λόγω πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ηλεκτρονικά αρχεία των δύο μηχανισμώνδεν προσκομίστηκαν λόγω διακοπής ρεύματος και αυτό επιβεβαιώνεται με το υπ' αριθ. πρωτ./**28-04-2021** έγγραφο που προσκομίστηκε, το οποίο αφορά δελτίο τεχνικού ελέγχου από τον

Επειδή, από την 27/12/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι απώλεια των Φ.Η.Μ. δηλώθηκε με το υπ' αριθ. πρωτ./**28-04-2021** δελτίο τεχνικού ελέγχου από τον, σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας έκδοσης εντολής ελέγχου ήτοι 21/01/2021 και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στο άρθρο 27 του ν.4174/2013 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» ορίζεται:

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.

Επειδή, στο άρθρο 28 του ν.4172/2013 «Μέθοδοι προσδιορισμού εσόδων» ορίζεται:

«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, στο άρθρο 3 της απόφασης Α.1008/2020 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής» ορίζεται:

«Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.».

Επειδή, στο άρθρο 4 της απόφασης Α.1008/2020 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου» ορίζεται:

«Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1050/17-02-2014 , άρθρο 5 «Επιλογή τεχνικής ελέγχου» ορίζεται:
«Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της.
(Το πρώτο εδάφιο του άρθρου 5, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1094/7.4.2014).»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εισοδήματος, Φ.Π.Α., Προστίμων ΚΦΔ και Προστίμου Άρθρου 7 παρ.3&5 ν. 4337/2015 στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθ./21-01-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Επειδή, από την 27/12/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι για το φορολογικό έτος 2015 ο έλεγχος προέβη στην χρήση έμμεσων μεθόδων προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και συγκεκριμένα, της αρχής των αναλογιών.

Επειδή, ο έλεγχος εφάρμοσε την έμμεση μέθοδο της αρχής των αναλογιών μόνο στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στα προϊόντα καρτοκινητής και γι' αυτά τα προϊόντα ισχύουν τα ακόλουθα:

Στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών και

οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 19 του ν 2859/2000, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Στις περιπτώσεις παράδοσης βιομηχανοποιημένων καπνών, η φορολογική υποχρέωση και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά την θέση των προϊόντων σε ανάλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν 2859/2000. Ο φόρος καταβάλλεται μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης από τα υπόχρεα πρόσωπα του άρθρου 101 του ν 2960/2001. Οι λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών, για την παράδοση των προϊόντων αυτών δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30,

και συνεπώς, η εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της αρχής των αναλογιών δεν επηρέασε την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται παράβαση του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και της Α.1008/2020. Συγκεκριμένα, επικαλείται την παράβαση των προαναφερόμενων διατάξεων, διότι χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο η έμμεση μέθοδος της αρχής των αναλογιών για τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, για το φορολογικό έτος 2015, χωρίς να υφίσταται προηγούμενη έγκριση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι υφίσταται προηγούμενη **αιτιολογημένη απόφαση-έγκριση** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου για την **επιλογή της έμμεσης μεθόδου της αρχής των αναλογιών**, συνεπώς ο ισχυρισμός γίνεται δεκτός, ως βασίμως προβαλλόμενος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω:

- η με υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και
- η με υπ' αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.7, παρ. 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης

είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 5 της ΠΟΛ. 1050/2014, και 4 της Α.1008/2020, και που συνίσταται στη μη έκδοση απόφασης έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για την επιλογή της **μεθόδου εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών** και ως εκ τούτου οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, **για τυπικούς λόγους**.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **1971** ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ:**, και ειδικότερα:

την ακύρωση για λόγους τυπικής πλημμέλειας:

- 1)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,
- 2)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

και την επικύρωση:

- 1)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 2)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 3)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 4) της υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 5)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 6) της υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
- 7)της υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

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

Φορολογικό έτος 2015

- 1)Υπ' αριθμό/27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του ν.4174/2013

Καταλογιζόμενο ποσό

589,50 €

- 2)Υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54&54Ε του ν.4174/2013

Καταλογιζόμενο ποσό

9.244,21 €

- 3) Υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ Δ.Ε.Δ.
Αξία φορολογητέων εκροών	442.269,62	447.395,65	5.126,03	5.126,03
Αξία φορολογητέων εισροών	409.308,37	400.726,89	8.581,48	8.581,48
Φόρος εκροών	73.856,34	83.649,95	9.793,61	9.793,61
Υπόλοιπο φόρου εισροών	76.090,91	74.012,68	2.078,23	2.078,23
Πιστωτικό υπόλοιπο	2.234,57		2.234,57	2.234,57
Χρεωστικό υπόλοιπο		9.637,27	9.637,27	9.637,27
Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.		4.229,15	4.229,15	4.229,15
Σύνολο φόρου για καταβολή		13.866,42	13.866,42	13.866,42
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.234,57		2.234,57	2.234,57

Αναφορικά με τις υπ' αρ./27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ.7 παρ.3 και 5 του Ν.4337/2015 και/27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης προβεί στις απαραίτητες ενέργειες σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα.**

Φορολογικό έτος 2016

1)Υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξη Επιβολής του άρθρου 58Α παρ.1 του ν.4174/2013

Καταλογιζόμενο ποσό **120,45 €**

2)Υπ' αριθμ./27-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013

Καταλογιζόμενο ποσό **100,00 €**

3)Υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.
Αξία φορολογητέων εκροών	81.586,33	82.590,12	1.003,79	1.003,79
Αξία φορολογητέων εισροών	78.307,56	63.055,41	15.252,15	15.252,15
Φόρος εκροών	16.860,25	17.101,16	240,91	240,91
Υπόλοιπο φόρου εισροών	18.455,73	11.497,28	6.958,45	6.958,45
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.595,48		1.595,48	1.595,48
Χρεωστικό υπόλοιπο		5.603,88	5.603,88	5.603,88
Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.		2.681,48	2.681,48	2.681,48
Σύνολο φόρου για καταβολή		8.285,36	8.285,36	8.285,36
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.595,48		1.595,48	1.595,48

4)Υπ' αριθμ./27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.
Φορολογητέο εισόδημα	4,89	18.866,11	18.861,22	18.861,22
Υπόλοιπο φόρου (χρεωστικό ποσό)	0,73	4.300,30	4.299,57	4.299,57

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		2.149,79	2.149,79	2.149,79
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		150,98	150,98	150,98
Τέλος επιτηδεύματος	700,00	700,00		
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	700,73	7.301,07	6.600,34	6.600,34

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ 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.