



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **31/01/2022** και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου Χανίων, οδός αρ., τ.κ., κατά των υπ' αριθ. / **27-12-2021** και / **27-12-2021** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών **2015** και **2016** αντίστοιχα, των υπ' αριθ. / **27-12-2021** και / **27-12-2021** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικών ετών **2015** και **2016** αντίστοιχα, της υπ' αριθ. / **27-12-2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§1θ ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015, καθώς και της υπ' αριθ. / **27-12-2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§1δ ΚΦΔ φορολογικού έτους **2021**, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Χανίων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων, καθώς και τις από **27/12/2021** εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) φορολογίας Εισοδήματος 2) ΦΠΑ και 3) Ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της ίδιας ΔΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **31/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις **27/12/2021**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει των υπ' αρ./0/8431/25.5.2021 και/1/8431/29.11.2021 εντολών ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με αντικείμενο εργασιών τη λιανική πώληση ιχθύων, που τηρεί απλογραφικά βιβλία και έχει ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς και στα λοιπά εισοδήματά του, για τα φορολογικά έτη **2015** και **2016**, ο οποίος οδήγησε στην έκδοση των ακόλουθων πράξεων:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Πρόστιμα	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 27/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος	2015	109.663,26€	33.789,13€	16.894,57€	7.805,10€		58.488,80€
2	 - 27/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος	2016	91.405,80€	34.135,27€	17.067,64€	6.247,60€		57.450,51€
3	 - 27/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	2015	94.237,40€	8.756,00€	4.378,00€			13.134,00€
4	 - 27/12/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α	2016	122.323,69€					0,00€
5	 - 27/12/2021	Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§19 ΚΦΔ	2015					250,00€	250,00€
6	 - 27/12/2021	Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§19 ΚΦΔ	2021					250,00€	250,00€
Σύνολα					76.680,40€	38.340,21€	14.052,70€	500,00€	129.573,31€

Από τη διενέργεια ελέγχου που πραγματοποιήθηκε κατά τα έτη 2015 - 2016 με τις γενικές διατάξεις, διαπιστώθηκε κατά το έτος **2015** η μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας **1.504,42€** πλέον ΦΠΑ **195,57€**. Περαιτέρω, λόγω της μη έκδοσης και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ, διενεργήθηκε έλεγχος και στις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, βάσει της έμμεσης τεχνικής με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών (άρθρο 27 περ. α' του ν. 4174/2013) και προέκυψαν τα κατωτέρω:

Προσδιορισμός Ακαθαρίστων εσόδων		Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα (Εμπορίας)		475.504,62	444.186,17
Πλέον: Μη έκδοση τουλάχιστον ενός φορολ. στοιχείου	1.504,42	0	
Απόκλιση από συγκεντρωτική εσόδων	10.102,27	0	
Διαφορά ανάγνωσης φ.τ.μ και βιβλίων	624,54	12.231,23	
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου (Γενικών διατάξεων)		487.735,85	444.186,17
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου (έμμεσης τεχνικής)		550.852,85	562.522,75
Διαφορά εσόδων (αποκρυβέντα έσοδα)		75.348,23	118.336,58

Πέραν των ανωτέρω διαφορών, προστέθηκαν στα προκύπτοντα αποτελέσματα των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, λογιστικές διαφορές για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ύψους **37.880,29€** και **35.663,59€** αντίστοιχα.

Λογιστικές διαφορές	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Εξόφληση στοιχείων άνω των 500€ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου (σελ. 61, 63)	12.061,19	30.444,48
Μη προσκόμιση φορολογικών στοιχείων στον έλεγχο (σελ. 61)	17.837,48	0,00
Απόκλιση από συγκεντρωτική κατάσταση δαπανών (σελ. 42)	6.826,62	0,00
Υπερβάλλουσα δαπάνη ενοικίου (σελ. 6 της έκθεσης ελέγχου)	1.200,00	0,00
Ανακριβής μεταφορά δαπανών από βιβλία σε δήλωση (σελ. 34)	0,00	1.232,00
Έξοδα κίνησης δικύκλων (σελ. 66 της έκθεσης ελέγχου)	0,00	3.987,11
Διαφορά (υπέρ του φορολογουμένου)	-45,00	0,00

Λογιστικές διαφορές	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Σύνολο λογιστικών διαφορών ελέγχου	37.880,29	35.663,59

Στη φορολογία ΦΠΑ, για τα ελεγχόμενα έτη 2015 και 2016, καταλογίστηκε ο ΦΠΑ εκροών των ως άνω αποκρυβέντων εσόδων ύψους 9.795,27€ και 15.383,76€ αντίστοιχα, καθώς και φόρος εισροών ύψους 3.246,42€ και 938,52€ αντίστοιχα.

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

1. Εσφαλμένη διαπίστωση για την απόκρυψη εσόδων ποσού 20.364,64€ του έτους 2015,
2. Εσφαλμένη διαπίστωση για την απόκρυψη εξόδων ποσού 6.826,62€ του έτους 2015,
3. Εσφαλμένος ο ισχυρισμός περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου,
4. Παράνομη η μη αναγνώριση δαπανών καθαρής αξίας 12.061,19€ για το φορολογικό έτος 2015 και καθαρής αξίας 30.444,48€ για το φορολογικό έτος 2016 λόγω μη εξόφλησης αυτών με τραπεζικό μέσο πληρωμής,
5. Παράνομη η μη αναγνώριση εξόδων κίνησης (δαπανών καυσίμων) για το φορολογικό έτος 2016 καθαρής αξίας 3.987,11€,
6. Εσφαλμένη η κρίση περί ανεπάρκειας του εισοδήματός του προς κάλυψη των δαπανών διαβίωσής του,
7. Παράνομος ο προσδιορισμός του εισοδήματός του με έμμεσες μεθόδους ελέγχου, ενώ σε κάθε περίπτωση η επιλογή της αρχής των αναλογιών είναι εσφαλμένη,
8. Παράνομη η υπ' αρ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1(δ) ΚΦΔ.

Προσκομίζει δε και επικαλείται με την παρούσα, τα κατωτέρω στοιχεία:

- ✓ Το ΣΧΕΤ. 2 συνημμένο που αποτελείται από μία σελίδα - εκτύπωση από ΑΑΔΕ συγκεντρωτικής εξόδων 2015 της υπόχρεης αντισυμβαλλόμενης με ΑΦΜ, 3 σελίδες καρτέλα πελάτη 2015 του προσφεύγοντος και 3 σελίδες καρτέλα συναλλασσόμενου 2015 της αντισυμβαλλόμενης με κωδικό προμηθευτή (σύνολο σελίδων 7)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 3 συνημμένο που αποτελείται από δύο σελίδες καρτέλα πελάτη περιόδου 2015 του προμηθευτή & ΣΙΑ ΟΕ και δύο σελίδες καρτέλα πελάτη περιόδου 2016 του ίδιου προμηθευτή (σύνολο σελίδων 4)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 4 συνημμένο που αποτελείται από 3 σελίδες καρτέλα πελάτη 2015 του προμηθευτή της ελεγχόμενης ΜΟΝ/ΠΗ ΙΚΕ (σύνολο σελίδων 3)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 5 συνημμένο που αποτελείται από το υπ' αρ. /13-5-2016, /27-4-2016 & /30-5-2016 αντίγραφο γραμματίου είσπραξης μετρητών με αιτιολογία ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ (ΜΕΣΩ ΤΑΧΥΔΡ.) (σύνολο σελίδων 3)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 6 συνημμένο που αποτελείται από μία σελίδα εκτύπωση από ΑΑΔΕ συγκεντρωτικής εξόδων 2015 του υπόχρεου αντισυμβαλλόμενου με ΑΦΜ, 1 σελίδα καρτέλα πελάτη 2015 του προσφεύγοντος και 1 σελίδα καρτέλα συναλλασσόμενου 2015 του αντισυμβαλλόμενου με κωδικό προμηθευτή (σύνολο σελίδων 3)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 6 συνημμένο που αποτελείται από πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων 2004-2020 (σύνολο σελίδων 6)
- ✓ Τα ΣΧΕΤ. 7+8 συνημμένα που αποτελούνται από αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος περιόδου 2003-2016 και αντίγραφα εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος (άλλως μετά την 1/1/2014 πράξη προσδιορισμού φόρου) περιόδου 2002-2016
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 9 συνημμένο που αφορά την υπ αρ. /9-12-2016 πρόσκληση δανειστών προς γνώση πίνακα κατάταξης πλειστηριάσματος επί αναγκαστικού πλειστηριασμού ακίνητου περιουσίας
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 10 συνημμένο που αφορά την υπ' αρ. /12-10-2016 έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού πλοίου
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 11 συνημμένο που αφορά την υπ' αρ. /17-12-2018 εξόφληση πλειστηριάσματος ποσού 67.446,45€
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 12 συνημμένο που αφορά το υπ' αρ. /14-12-2018 πληρεξούσιο του προσφεύγοντος σε τρίτο περί είσπραξης της αξίας του πλειστηριάσματος για λογαριασμό του και κατάθεση αυτού στον λογ/σμό IBAN GR..... της ΤΡΑΠΕΖΑΣ
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 13 συνημμένο που αφορά 1 σελίδα - αντίγραφο βιβλιαρίου καταθέσεων για τον ανωτέρω τραπεζ. λογαριασμό

- ✓ Το ΣΧΕΤ. 14 συνημμένο που αφορά την άδεια αλιευτικού σκάφους επαγγελματικής αλιείας (σύνολο 3 σελίδες)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 15 συνημμένο που αφορά πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων οικονομικών χρήσεων 2003-2020
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 16 συνημμένο που αφορά αντίγραφο κινήσεων βιβλιαρίου ταμειυτηρίου με αρ. IBAN GR..... (σύνολο σελίδων 6), αντίγραφο κινήσεων βιβλιαρίου ταμειυτηρίου με αρ. IBAN GR..... (σύνολο σελίδων 16), αντίγραφο κινήσεων βιβλιαρίου ταμειυτηρίου ΤΗΣ με αρ. IBAN GR..... (σύνολο σελίδων 22) και αντίγραφο κινήσεων βιβλιαρίου ταμειυτηρίου με αρ. IBAN GR..... (σύνολο σελίδων 6)
- ✓ Το ΣΧΕΤ. 17 συνημμένο που αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος χρήσεων 2002-2016 των γονέων του προσφεύγοντος και αντίγραφα εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος (άλλως μετά την 1/1/2014 πράξη προσδιορισμού φόρου) περιόδου 2002-2016 των ίδιων.

Επειδή ο προσφεύγων με τον 1^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος πλημμελώς καταλόγισε απόκρυψη εσόδων στις διαφορές που υπήρχαν μεταξύ των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης και των συγκεντρωτικών καταστάσεων που υπέβαλαν οι πελάτες του, στο μέτρο που δέχτηκε ανέλεγκτα ότι οι καταστάσεις που είχαν υποβληθεί από τους αντισυμβαλλόμενους ήταν ορθές και ότι ο ίδιος είχε αποκρύψει μέρος των εσόδων του. Ήδη με την παρούσα προσκομίζει καρτέλες των πελατών του και δικές του καρτέλες, από την αντιπαράβολή των οποίων προκύπτει ότι δεν υφίσταται διαφορά ως προς τα έσοδα.

Επειδή οι παραπάνω διαφορές τελικά δεν ενσωματώθηκαν στα αποτελέσματα που προέκυψαν από τον έλεγχο, καθόσον τα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής και ήταν υψηλότερα αυτών των γενικών επαληθεύσεων. Περαιτέρω, ως προς τις προσκομισθείσες από τους πελάτες του καρτέλες, δεν προσκομίστηκαν βεβαιώσεις ότι αυτές έχουν αναπαραχθεί από τα επίσημα βιβλία τους ούτε υπάρχει σχετική σημείωση επ' αυτών και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του **απορρίπτεται** ως αναπόδεικτος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ.

Επειδή ο προσφεύγων με τον 2^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος πλημμελώς καταλόγισε λογιστική διαφορά ποσού **6.826,62€**, που προέκυψε από τη δήλωση εκ μέρους του μεγαλύτερου ποσού δαπανών σε σύγκριση με τα έσοδα που δήλωσαν οι προμηθευτές του στις συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ),

Επειδή τα παραστατικά εξόδων για το έτος **2015** δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, ορθώς οι ελεγκτικές επαληθεύσεις έγιναν με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο και ειδικότερα με την αντιπαράβολή των δεδομένων των συγκεντρωτικών καταστάσεων με τους αντισυμβαλλόμενους της ατομικής του επιχείρησης. Περαιτέρω, οι λόγοι που επικαλείται, έχουν ήδη προβληθεί και ενώπιον του ελέγχου και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (βλ. σελίδες 94 – 99). Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία, οι ισχυρισμοί του **απορρίπτονται**

Επειδή με τον 3^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι για το ποσό των 2.263€ (καθαρής αξίας 2.002,65€) που αφορούσε κατάθεση 563€ από και 1.700€ από - ΟΕ, από τον έλεγχο κρίθηκε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία. Εντούτοις, τα εν λόγω ποσά αφορούν τιμολόγια που είχαν εκδοθεί σε προγενέστερα των ελεγχόμενων έτη, και τα οποία είχαν μείνει ανεξόφλητα,

Επειδή οι λόγοι που επικαλείται, έχουν ήδη προβληθεί και ενώπιον του ελέγχου και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα λόγω ελλιπούς τεκμηρίωσης, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (βλ. σελίδα 99). Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία, οι ισχυρισμοί του **απορρίπτονται**.

Επειδή με τον 4^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι οι δαπάνες συνολικού ποσού **12.061,19€** και **30.444,48€** που αφορούν τα έτη **2015** και **2016** αντίστοιχα, δεν έχουν καταβληθεί με ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής. Και

τούτο διότι από τα έγγραφα που είχαν προσκομισθεί ενώπιον του ελέγχου και αυτών που επιφυλάσσεται να προσκομίσει, προκύπτει ότι οι πληρωμές των τιμολογίων αυτών έχουν γίνει κατά βάση μέσω ταχυδρομείου, με τη χρήση ταχυπληρωμής, η οποία συνιστά κατεξοχήν τραπεζικό μέσο πληρωμής,

Επειδή οι λόγοι που επικαλείται, έχουν ήδη προβληθεί και ενώπιον του ελέγχου και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα λόγω ελλιπούς τεκμηρίωσης, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (βλ. σελίδες 99-100). Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία, οι ισχυρισμοί του **απορρίπτονται**.

Επειδή με τον 5^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ως λογιστική διαφορά δαπάνες συνολικού ποσού **3.987,11€** του έτους 2016 που αφορούν έξοδα κίνησης των δικύκλων οχημάτων που χρησιμοποιεί η ατομική του επιχείρηση για τη διανομή των εμπορευμάτων της, καθόσον στα ληφθέντα παραστατικά δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος που αφορά. Εσφαλμένα ωστόσο η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε τις εν λόγω δαπάνες και αυτό διότι αυτές σχετίζονται με ανεφοδιασμό των δίκυκλων οχημάτων, τα οποία χρησιμοποιεί για διανομές για την εκπλήρωση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, απασχολώντας μάλιστα και αντίστοιχο προσωπικό,

Επειδή ως προς τις εν λόγω λογιστικές διαφορές (βλ. σελ. 66 της έκθεσης ελέγχου) οι λόγοι που επικαλείται, έχουν ήδη προβληθεί και ενώπιον του ελέγχου και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα, δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν την παραγωγικότητα των δαπανών αυτών, όπως η απασχόληση διανομέα, η δήλωση της δραστηριότητας στο μητρώο της υπηρεσίας, σύνδεση παραστατικού δαπάνης με συγκεκριμένο όχημα (βλ. σελίδα 100 της έκθεσης ελέγχου). Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία, οι ισχυρισμοί του **απορρίπτονται**.

Επειδή με τον 6^ο και 7^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι τα εισοδήματά του δεν επαρκούν για την κάλυψη των δαπανών εκάστου έτους και περαιτέρω, ο προσδιορισμός του εισοδήματός του με έμμεσες μεθόδους ελέγχου είναι παράνομος, ενώ σε κάθε περίπτωση η επιλογή της αρχής των αναλογιών είναι εσφαλμένη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ - ν. 4172/2013 (Α' 167) 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 στην προκείμενη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι και στα δύο ελεγχόμενα έτη, το εισόδημα του προσφεύγοντος δεν επαρκούσε για την κάλυψη των πραγματικών δαπανών διαβίωσής του και ειδικότερα, όπως προκύπτει από τους πίνακες των σελίδων 68-69 της έκθεσης ελέγχου, οι δαπάνες του υπερέβαιναν το δηλούμενο εισόδημά του κατά 2.739,53€ και 247.074,15€ για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, ενώ κατά το φορολογικό έτος 2015, διαπιστώθηκε η μη έκδοση ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου εσόδου μικτής αξίας 1.700€. Κατόπιν αυτών δεδομένου ότι πληρούνταν οι διατάξεις της παρ.

2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ και για τα δύο ελεγχόμενα έτη και οι διατάξεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ΚΦΔ για το έτος 2015, με την υπ' αρ/12-11-2021 απόφαση της Προϊσταμένης ΔΟΥ Χανίων εγκρίθηκε η επιλογή της έμμεσης τεχνικής της αρχής των αναλογιών που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. α', της παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων από την λιανική και χονδρική πώληση εμπορευμάτων στην χρήση 2015 & 2016.

Επειδή η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν αποτελεί δηλούμενο εισόδημα που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 28§2 του ΚΦΕ - ν. 4172/2013 το οποίο συγκρίνεται με τις πραγματικές δαπάνες διαβίωσης, αλλά στοιχείο που λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 34§2 περ. ζ' του ΚΦΕ (ΔΕΔ/2021).

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθώς η ελεγκτική αρχή προσέφυγε στην εφαρμογή έμμεσων τεχνικών, περαιτέρω δε, η μέθοδος που επιλέχθηκε είναι αποκλειστική αρμοδιότητα του προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής, βάσει των στοιχείων του που έχουν τεθεί υπόψη του (άρθρο 4 της Α 1008/2020 – ΦΕΚ Β' 88) και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/12/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) φορολογίας Εισοδήματος 2) ΦΠΑ και 3) Ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της ΔΟΥ Χανίων, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 31/01/2022 και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, κατοίκου Χανίων, οδός αρ., Τ.Κ., και την επικύρωση των υπ' αριθ./27-12-2021 και/27-12-2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα, των υπ' αριθ./27-12-2021 και/27-12-2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα, της υπ' αριθ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§1θ ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015, καθώς και της υπ' αριθ./27-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54§1δ ΚΦΔ φορολ. έτους 2021, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Χανίων.

Οριστική φορολογική Υποχρέωση

- Συνολικό ποσό 129.573,31€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.