



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/06/2019

Αριθμός απόφασης: 1893

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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).»

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ**, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου: i) της με αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, ii) της με αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορ. έτους 2014 και iii) της με αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, και των προσκομιζόμενων με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. i) Την με αριθ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, ii) την με αριθ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορ. έτους 2014 και iii) την με

αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθ. πρωτ./2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, 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:

- I. Με την με αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 545,50 ευρώ, πλέον πρόσθετοι φόροι 511,68 ευρώ, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 1.057,18 ευρώ.
- II. Με την με αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.596,82 ευρώ, πλέον πρόσθετοι φόροι 3.230,76 ευρώ, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 29.021,21 ευρώ.
- III. Με την με αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014, αφού προσδιορίστηκε η αξία των φορολογητέων εισροών σε 43.988,62 ευρώ, προέκυψε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε 689,83 ευρώ αντί του βάσει δήλωσης πιστωτικού υπολοίπου 8.080,36 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 18.12.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του ν.2238/1994 & ν.4172/2013) και επί της από 18.12.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000), του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Σύρου, Οι ως άνω εκθέσεις συντάχθηκαν κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας, σε βάρος της ατομικής επιχείρησης που διατηρεί ο προσφεύγων με δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο ενδυμάτων σε εξειδικευμένα καταστήματα, επίσης διατηρεί υποκατάστημα (εγκατάσταση 2) στο αεροδρόμιο με δραστηριότητα τις υπηρεσίες ενοικίασης ακινήτων που δεν προορίζονται για κατοίκηση και υποκατάστημα (εγκατάσταση 3) στην οδό στη με δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο ενδυμάτων σε εξειδικευμένα καταστήματα. Κατόπιν κοινοποίησης της με αριθ. πρωτ./2018 Πρόσκλησης – Γνωστοποίησης της ανωτέρω

εντολής ελέγχου, ο ελεγχόμενος ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας τα φορολογικά βιβλία που του ζητήθηκαν αλλά δεν προσκόμισε τα συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. Ο έλεγχος αφού επεξεργάστηκε τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία, αξιοποίησε το ειδικό λογισμικό τραπεζικών δεδομένων του πληροφοριακού συστήματος ELENXIS και έλαβε υπόψη του τις πληροφορίες που έδωσε ο ελεγχόμενος, κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις:

- Οι αποδοχές του από εισοδήματα Ζ' πηγής (αποζημίωση αιρετών του δήμου) δηλώθηκαν λανθασμένα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (χρήση 2012) και ο έλεγχος αναπροσάρμοσε το δηλωθέν εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση από 38.204,20 ευρώ σε 28.490,00 ευρώ
- Κατόπιν προσκόμισης φωτοαντιγράφου της από 7.03.2014 βεβαίωσης αποδοχών από το Δήμο, το δηλωθέν εισόδημα των 13.637,59 ευρώ, στην χρήση 2013, αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και όχι από μισθωτές υπηρεσίες.
- Ποσό 4.500,00 ευρώ το οποίο εξέπεσε η ελεγχόμενη ως έξοδο από τα ακαθάριστα έσοδά της στη χρήση 2014 δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση και προστέθηκε ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη στα καθαρά κέρδη (θετική λογιστική διαφορά), καθώς η εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων έγινε χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.
- Συναλλαγές καθαρής αξίας 43.988,62 ευρώ μεταξύ των επιχειρήσεων «.....» και «.....» και της ελεγχόμενης δεν αποτελούν παραγωγική δαπάνη της ελεγχόμενης και δεν συμβάλλουν στην οικονομική αποστολή της επιχείρησης για την επίτευξη κέρδους. Επιπλέον οι συναλλαγές αυτές αντιστοιχούν σε εκροές 43.988,62 ευρώ και έχουν συμπεριληφθεί στις αντίστοιχες δηλώσεις Φ.Π.Α., δεν προκύπτει ότι έγιναν για την αγορά αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που υπάγονται στο φόρο με συνέπεια ο έλεγχος να μη δύναται να αναγνωρίσει ποσό φόρου εισροών 7.037,69 ευρώ, προς έκπτωση από το φόρο εκροών των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων.
- Ο έλεγχος πρόσθεσε στα υπό φορολόγηση εισοδήματα ποσό 9.192,00 ευρώ ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία για την εκμίσθωση επαγγελματικής στέγης.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, όπως αυτές περιγράφονται στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα, κατά τις χρήσεις 2012 & 2013 και το φορολογικό έτος 2014 καθώς και τις διαφορές φορολογητέων εκροών, εισροών και τη διαφορά φόρου, στη συνέχεια εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις με την επιπρόσθετη επιβολή του προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/97 (ευνοϊκότερο καθεστώς) και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011.

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

- Δεν εξειδικεύονται οι λόγοι για τους οποίους έχει προκύψει το ποσό του προσδιοριζόμενου κυρίου και πρόσθετου φόρου ενώ δεν προσδιορίζονται και δεν αιτιολογούνται επαρκώς τα ποσά

στα οποία κατέληξε ο έλεγχος ως δήθεν δηλωθέντα εισοδήματά του. Η με αριθ./2018 οριστική καταλογιστική πράξη τιτλοφορείται ως οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατόν να διαγνωσθεί ποια παράβαση ακριβώς αφορά, ποιού φορολογικού αντικείμενου (φόρο εισοδήματος ή πρόστιμα από παραβάσεις) και με βάση ποιες διατάξεις έχει εκδοθεί.

- Η αιτιολογία των φερόμενων ως διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής, ως γενική και όλως αόριστη, είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη.
- Δημιουργείται πλήρη σύγχυση ως προς τη νομιμότητα του επίδικου ελέγχου, εξ' απόψεως τηρήσεως των εφαρμοστέων διαδικαστικών διατάξεων, αφού δεν είναι δυνατόν να διαγνωσθεί από τον ίδιο, από τη Διοίκηση στο πλαίσιο επανεξετάσεως της υπόθεσης και εν τέλει από το Δικαστήριο, ποιες είναι οι διατάξεις που εφαρμόστηκαν τελικώς εν προκειμένω.
- Η κρίση της φορολογικής αρχής είναι εσφαλμένη διότι η έχουσα το βάρος της αποδείξεως φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων έγινε με μετρητά. Δεν ήταν απαραίτητη η ύπαρξη φορολογικών στοιχείων μεταφοράς για τα επίμαχα τιμολόγια και επομένως η σχετική κρίση της φορολογικής αρχής είναι εσφαλμένη. Προσκομισθέντα στον έλεγχο στοιχεία δεν ελήφθησαν υπόψη αφού ουδόλως τα αξιολόγησε, αποδεικνύοντας έτσι την εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής. Οι επίδικες δαπάνες απερρίφθησαν από την φορολογική αρχή χωρίς καμία ειδικότερη αιτιολογία και χωρίς να αναφέρεται εάν εξετάστηκαν οι εκ του νόμου οριζόμενες προϋποθέσεις και ποια στοιχεία εξετάστηκαν ώστε να αχθεί το συμπέρασμα ότι δεν μπορούσαν να αποτελέσουν εκπεστέες από το εισόδημα δαπάνες, παρά το γεγονός ότι αφορούν ακριβώς το αντικείμενο της δραστηριότητάς του κατά το επίδικο χρονικό διάστημα και συνοδεύονταν από όλα τα απαραίτητα παραστατικά.
- Από ουδέν στοιχείο προκύπτει ότι ο ίδιος εισέπραξε τα επίμαχα μισθώματα ακινήτου ποσού 9.192,00 ευρώ με εκμισθώτρια την μητέρα του, του οποίου ήταν η κύρια δικαιούχος του τραπεζικού λογαριασμού με αριθ. τραπεζικού λογαριασμού, στον οποίο ήταν ο 4ος συνδικαιούχος, ώστε να προστεθούν στα υπό φορολόγηση εισοδήματά του για το επίδικο φορολογικό έτος, δεδομένου ότι μέχρι σήμερα δεν έχει προβεί σε αποδοχή κληρονομιάς.
- Έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου και για τη φορολογία εισοδήματος και για τον Φ.Π.Α. αλλά στην από 17.12.2018 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. δεν προσδιορίζονται αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του. Ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως προσδιορίστηκαν με την από 17.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, χωρίς να προβεί σε αυτοτελή έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του και σε ειδικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων για την επιβολή του επίδικου ποσού Φ.Π.Α.
- Στην περίπτωση του η φορολογική αρχή θεώρησε ως ευνοϊκότερο καθεστώς για την επιβολή προσαυξήσεων το σύνολο του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017, ενώ ο επιβληθείς φόρος πρέπει να περιοριστεί ο επιβληθείς σε βάρος του πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 50% της διαφοράς του οφειλόμενου κύριου φόρου, κατ' ανάλογη μεταρρύθμιση της

προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι ο τελικός πρόσθετος φόρος πρέπει να προσδιοριστεί στο συνολικό ποσό των 272,75 ευρώ στη φορολογία εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 2013.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με την κοινοποίηση των πράξεων που εκδόθηκαν από τη φορολογική διοίκηση σύμφωνα τον Κώδικα, ορίζονται τα εξής: «5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου κοινοποίησε στον προσφεύγοντα τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις καθώς και τις εκθέσεις ελέγχου με συστημένη επιστολή (RE.....GR/2018), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., συνεπώς η κοινοποίησή τους συντελέστηκε στις 3.01.2019.

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης φόρου, ορίζονται τα εξής:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα και ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού

φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές».

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω εκ του νόμου προβλεπόμενα, ενώ στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, εξειδικεύονται οι λόγοι για τους οποίους ο έλεγχος έχουν προκύψει οι κύριοι και πρόσθετοι φόροι και αποτυπώνεται αναλυτικά ο τρόπος υπολογισμού των καταλογισθέντων ποσών ενώ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει αβάσιμος και αόριστος.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1197/2017 (ΦΕΚ Β 4385/13.12.2017) ορίστηκε ο τύπος Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξης προστίμου για φυσικά πρόσωπα, που αφορούν φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, ενώ η με αριθ./2018 προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με το συνημμένο σε αυτήν υπόδειγμα και επιπλέον το σώμα της πράξης αυτής φέρει διακριτά τα ποσά των επιβληθέντων φόρων και προστίμων, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κ.Δ.Δ. κατοχυρώνεται νομικά η υποχρέωση αιτιολογίας όλων των ατομικών διοικητικών πράξεων, ήτοι η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης της συνδρομής και την εκτίμηση των σχετικών πραγματικών περιστατικών που οδήγησαν στην έκδοσή της.

Επειδή, η αιτιολογία της διοικητικής πράξης πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης ή αρκεί να περιέχεται στο φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004).

Επειδή, εν προκειμένω οι οικείες εκθέσεις ελέγχου, στις οποίες παραπέμπουν οι προσβαλλόμενες πράξεις, περιλαμβάνουν εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα καθώς και τις εφαρμοστέες διατάξεις που έλαβε υπόψη της η φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό του κύριου και πρόσθετου φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «β)κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

Επειδή, ο έλεγχος στη χρήση 2014 δεν αναγνώρισε ως εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους 4.500,00 ευρώ, διότι αφορούσαν σε αγορά αγαθών άνω των 500,00 ευρώ που εξοφλήθηκαν από τον προσφεύγοντα τοις μετρητοίς, χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, ο έλεγχος με το αριθ. πρωτ./2018 αίτημα παροχής πληροφοριών ζήτησε από τον προσφεύγοντα τα αποδεικτικά εξόφλησης με την χρήση τραπεζικού μέσου των ληφθέντων παραστατικών.

Επειδή, ο ίδιος ο προσφεύγων στο με αριθ. πρωτ./2018 απαντητικό υπόμνημά του επί του με αριθ. πρωτ./2018 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου ισχυρίστηκε ότι τα επίμαχα τιμολόγια εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς, ενώ δεν προσκόμισε αποδεικτικά πληρωμής αυτών με τη χρήση τραπεζικού μέσου, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, άλλωστε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013, σχετικά με το βάρος της απόδειξης: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».*

Επειδή, όσον αφορά τα φορολογικά παραστατικά εκδόσεως «.....» και, που αφορούσαν σε αγορές t-shirts και καπέλων, ομοίως δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο καθόσον δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων με τη χρήση τραπεζικού μέσου. Επιπλέον, οι συγκεκριμένες δαπάνες απορρίφθηκαν από τον έλεγχο διότι: α) καμία από τις πωλήτριες επιχειρήσεις δεν διαθέτει εγκατάσταση στο νησί της, ούτε ασχολούνται με το χονδρικό εμπόριο ειδών ιματισμού, β)για τις συγκεκριμένες συναλλαγές δεν προσκομίστηκαν φορτωτικές ή άλλα φορολογικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την μεταφορά αυτών από την αφού οι εν λόγω επιχειρήσεις δεν διέθεταν ιδιότητα μέσα, ενώ η μοναδική προσκομισθείσα φορτωτική φέρει ημερομηνία 22.12.2014 ενώ τα δελτία αποστολής φέρουν μεταγενέστερες ημερομηνίες (23.08.2014 & 1.09.2014), γ)από τον έλεγχο των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων προέκυψε ότι οι ως άνω επιχειρήσεις δεν είχαν προβεί σε αγορές τέτοιων ποσοτήτων ιματισμού ώστε να μπορούν να προμηθεύσουν την επιχείρηση του προσφεύγοντος, δ)οι αγορές ιδιαίτερα μεγάλων ποσοτήτων των συγκεκριμένων ειδών που εμφανίζεται να πραγματοποιεί η επιχείρηση είναι δυσανάλογες με αυτές των προηγούμενων ετών και ε)οι πωλήτριες επιχειρήσεις εμφανίζονται να συναλλάσσονται για πρώτη φορά με την επιχείρηση του προσφεύγοντος, για ιδιαίτερα μεγάλες ποσότητες αγαθών. Επίσης ο φερόμενος ως νόμιμος εκπρόσωπος των συγκεκριμένων εταιρειών, του, με τον οποίο ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έκλεινε τις συμφωνίες, όπως αποδεικνύεται από την 16.07.2015 εξώδικη διαμαρτυρία της αλλοδαπής εταιρείας «.....» δεν είχε ποτέ στην κατοχή του αυθεντικά εξουσιοδοτημένα προϊόντα Όσον δε αφορά την καταστροφή των ελαττωματικών εμπορευμάτων που επικαλείται ο προσφεύγων, αυτή δεν αποδεικνύεται από τα προσκομισθέντα πιστωτικά τιμολόγια αφού εκδόθηκαν πολύ αργότερα από την φερόμενη καταστροφή (στο επόμενο διαχειριστικό έτος), δεν γίνεται καμία αναφορά σε ποσότητες και τιμές μονάδας αλλά ούτε και καμία παραπομπή σε πρωτόκολλα καταστροφής.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έχει τεκμηριώσει και αιτιολογήσει λεπτομερώς ότι οι επίμαχες συναλλαγές καθαρής αξίας 43.988,62 ευρώ δεν αποτελούν παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, α)σύμφωνα με το άρθρο 1711 Α.Κ. χρόνος επαγωγής της κληρονομιάς είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου και β)σύμφωνα με το άρθρο 1846 του Α.Κ., ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομιά μόλις γίνει η επαγωγή.

Επειδή, ο προσφεύγων τυγχάνει συνδικαιούχος του τραπεζικού λογαριασμού που πιστώθηκαν τα ενοίκια, ενώ είναι ο ένας από τους δύο κληρονόμους της , η οποία απεβίωσε την 31.12.2013, ενώ είναι αδιάφορο ζήτημα εάν οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι έχουν προβεί σε αποδοχή κληρονομιάς ή όχι.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος πρόσθεσε στα υπό φορολόγηση εισοδήματά του ποσό 9.192,00 ευρώ ως εισόδημα από εκμίσθωση επαγγελματικής στέγης.

Επειδή, όσον αφορά την με αριθ./2018 προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., αυτή εκδόθηκε κατόπιν σύνταξης από τον έλεγχο της από 18.12.2018 έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000), στην οποία απεικονίζονται αναλυτικά οι διαφορές φορολογητέων εκροών, εισροών και φόρου που προέκυψαν από τον έλεγχο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Άρθρο 58Α Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

[...] 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...]».

Επειδή, όσον αφορά την με αριθ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, χρήσης 2013, όπως αναλυτικά προκύπτει από το επισυναπτόμενο σημείωμα του άρθρου 49 του ν.4509/2017, εν προκειμένω ο έλεγχος έχει επιβάλλει την επιεικέστερη κύρωση, στην οποία συμπεριλαμβάνεται ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. και οι τόκοι του άρθρου 53 του ίδιου νόμου, ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν αβάσιμοι και εκ τούτου απορριπτέοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 18.12.2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (εφαρμογής των διατάξεων του ν.2238/1994 & ν.4172/2013) και στην από 18.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α (εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί των οποίων εδράζονται οι

προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, με ΑΦΜ, κατοίκου και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου: i)της με αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, ii) της με αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορ. έτους 2014 και iii)της με αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014

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

- **Α) Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (α/α/2018)**
Τελικό χρεωστικό ποσό 1.057,18 €
- **Β) Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (α/α/2018)**
Τελικό χρεωστικό ποσό 29.021,21 €
- **Γ) Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1.01.2014-31.12.2014 (α/α/2018)**
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 689,83 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.