



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 1.3.2023

Αριθμός απόφασης: 563

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

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ΚΦΔ (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' αριθ. 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 **15.11.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., και του, με ΑΦΜ, κατοίκων ΚΩ, κατά

• της υπ' αριθ. /7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016,

• της υπ' αριθ. /7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

• της υπ' αριθ. /7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, και

• της υπ' αριθ. /7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, τωνοποιών ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15.11.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 12.506,03 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 6.557,84 €, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.967,11 €.

Με την υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 38.369,42 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 19.396,41€, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.898,46 €.

Με την υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ύψους 8.923,25 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 4.461,63 €.

Με την υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ύψους 11.530,54 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ύψους 5.765,26 €.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 7.10.2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, με δραστηριότητα τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλεία-σουβλατζίδικα με παροχή σερβιρίσματος, βάσει τη αρ./12.8.2020 εντολής ελέγχου.

Από τον έλεγχο εισοδήματος προέκυψε ότι:

Στο φορολογικό έτος 2016 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ποσού 17.708,57 € (οι οποίες εμφανίζονται και στην κατάσταση Φορολογικής αναμόρφωσης), καθώς και τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 674,26€ που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο λόγω μη προσκόμισής τους

Στο φορολογικό 2017 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα έξοδα μισθοδοσίας ποσού 60.542,38 €, διότι δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές και οι αποδοχές προσωπικού δεν πληρώθηκαν με χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Επιπλέον, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 1.075,81 € (πλέον ΦΠΑ 107,14 €) που καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, που δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας, ήτοι

δεν αφορούσαν την επιχείρηση της προσφεύγουσας. Στα στοιχεία των τιμολογίων αναφέρεται η επιχείρηση με στοιχεία «..... με ΑΦΜ: ..».

Περαιτέρω, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό του εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους, και συγκεκριμένα με τη μέθοδο σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, δεδομένου ότι, όπως αναφέρεται στην ως άνω έκθεση ελέγχου:

«...α) Τα φορολογικά στοιχεία δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, περ. β' του άρθρου 28§1 του ΚΦΕ, διότι υφίστανται στο αρχείο και διαπιστώθηκαν με τον παρόντα έλεγχο παραβάσεις που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία (μη έκδοση Φορολογικών στοιχείων/ απόκρυψη φορολογητέας ύλης) και αναλυτικά αναφέρουμε στο προηγούμενο κεφάλαιο.

β) Τα φορολογικά στοιχεία εσόδων της ΦΤΜ καθώς τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών των ελεγχόμενων φορολογικών ετών δεν προσκομίστηκαν στην φορολογική διοίκηση μετά από σχετική αίτηση, περ. γ' του άρθρου 28§1 του ΚΦΕ.

γ) το δηλούμενα φορολογητέο και μη εισόδημα του συζύγου και της ελεγχόμενης τα οποία ανέρχονται σε για το φορολογικό έτος 2016 σε 0,20 € και 0,15 € και αφορολόγητο επίδομα 1.926,00 € και για το φορολογικό έτος 2017 σε 0,20 € και 0,08 € και αφορολόγητο επίδομα 2.406,00 € δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, όπως αυτές εμφανίζεται στις υποβληθείσες δηλώσεις καθώς και από τις αγορές προσωπικών ειδών με χρεωστική κάρτα όπως αυτές εμφανίζονται στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών καθώς και από τα δεδομένα που έχει στην διάθεσή της η ελκτική υπηρεσία (ΠΟΛ.1033/2014), οι οποίες είναι για το φορολογικό έτος 2016 συνολικού ποσού 10.010,05€ και για το φορολογικό έτος 2017 συνολικού ποσού 23.597,66 €. ...»

Βάσει των ανωτέρω, διαπιστώθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις προσδιορισμού του εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους. Λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω προσδιορίστηκε από τον έλεγχο για τις υπό κρίση χρήσεις ο φόρος εισοδήματος και ο ΦΠΑ, όπως αναλύεται εκτενέστερα στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Νομικά πλημμελείς και αναιτιολόγητες οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς ο υπό κρίση έλεγχος περαιώθηκε στις 12.8.2020, δηλ. 27 μήνες πριν από την έκδοσή τους, και συνεπώς βασίστηκε σε διατάξεις μη ισχύουσες κατά το χρόνο σύνταξης της παρούσας προσφυγής.

2. Εσφαλμένα επιβλήθηκαν τα πρόστιμα των διατάξεων των άρθρων 58 και 58^Α του ΚΦΔ αντί του ευμενέστερου πρόσθετου φόρου με βάση τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

3. Εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπεστές τις ασφαλιστικές εισφορές φορολογικού έτους 2016 ύψους 17.708,57 €, τις δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικού έτους 2017 ύψους 60.542,38 €, και τα τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 1.075,81 € που καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, που δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ΚΦΔ, σύμφωνα με τις οποίες αν αποδεικνύεται με πραγματικό τρόπο η εκπεστέα δαπάνη τότε προδήλως κρίνεται ως πραγματική και δεν δύναται να καταπέσει. Δεν απαιτείται η εξόφληση των δαπανών μισθοδοσίας με ηλεκτρονικά μέσα, δεδομένου ότι στις επιχειρήσεις ψητοπωλείων, όπως της προσφεύγουσας, οι εργαζόμενοι παγίως εξοφλούνται στο τέλος κάθε εβδομάδας, και δεδομένου ότι πρόκειται για πραγματικές δαπάνες καθώς προσκομίζονται υπογεγραμμένες από τους υπαλλήλους της επιχείρησης βεβαιώσεις σύμφωνα

με τις οποίες τους έχουν καταβληθεί οι μισθοί τους φορολογικού έτους 2017, και αποδεικνύεται ως άνω η πραγματική εξόφλησή τους. Έχει εξοφληθεί το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών, όπως αυτό προκύπτει από τις καταστάσεις εισφορών του ΕΦΚΑ/ΙΚΑ που προσκομίζει με την παρούσα προσφυγή. Τα τιμολόγια αγορών που δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας και καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας είχαν εκδοθεί στο όνομα του προσφεύγοντος στο όνομα του οποίου λειτουργούσε τα προγενέστερα έτη η υπό κρίση επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΔ 'Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου': «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ 'Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης': «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων 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.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 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.

«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, σύμφωνα με την Ε.2015/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ 'Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013': «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 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 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.

Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, 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. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά τα υπό κρίση έτη: «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, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 'Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες',: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: «... γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, ...ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών»

Η παρ. ιδ' προστέθηκε με το άρθρο 72 του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α 240/22.12.2016)

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1113/2.6.2015 Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013: «Άρθρο 23 'Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες'

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

.....γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπεριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση.....

ε) Τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής), που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου, κ.λπ. Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι ακόλουθες δαπάνες: i) κάθε είδους χρηματική κύρωση για παραβάσεις της φορολογικής (π.χ. τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατά ΚΦΔ ή ΚΕΔΕ) ή ασφαλιστικής (περιλαμβανομένου του ποσού των προσαυξήσεων που κατέβαλε η επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών προς ασφαλιστικά ταμεία), κ.λπ. νομοθεσίας,»

Επειδή στο άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών,

παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 του ΚΦΔ:

«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 που προκύπτει προς καταβολή 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ΚΦΔ:

«...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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ: «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.».

Επειδή σύμφωνα με τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας με έμμεσες μεθόδους, και συγκεκριμένα με τη μέθοδο σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, όπως

αναλύεται εκτενέστερα στις ως άνω εκθέσεις. Το καθαρό αποτέλεσμα της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε στα 48.640,95 για το φορολογικό έτος 2016 και στα 106.082,87 € για το φορολογικό έτος 2017. Περαιτέρω, από τον έλεγχο των δηλωθέντων αγορών και δαπανών της επιχείρησης της προσφεύγουσας προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές:

1. Στο φορολογικό έτος 2016 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ποσού 17.708,57 € (οι οποίες εμφανίζονται και στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης), καθώς και τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 674,26 € που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο λόγω μη προσκόμισής τους.

2. Στο φορολογικό 2017 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα έξοδα μισθοδοσίας ποσού 60.542,38€, διότι δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές και οι αποδοχές προσωπικού δεν πληρώθηκαν με χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Επιπλέον, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 1.075,81 € (πλέον ΦΠΑ 107,14 €) που καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία καθώς δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας.

Επειδή ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν στο εισόδημα και στο ΦΠΑ τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 674,26 € δεδομένου ότι σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου δεν προσκομίστηκαν και συνεπώς δεν ήταν δυνατή η διασταύρωση των δηλωθέντων ποσών. Περαιτέρω, ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν στο εισόδημα και στο ΦΠΑ τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας ύψους 1.075,81 € (πλέον ΦΠΑ 107,14 €) που καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία δεδομένου ότι δεν είχαν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας, και συνεπώς δεν αφορούσαν την επιχείρηση της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου, οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με τι ανωτέρω διατάξεις δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, και στην περίπτωση ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται εκπρόθεσμα αυτές εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν.

Επιπροσθέτως, δεν εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών

Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τα ως άνω έξοδα μισθοδοσίας που εξοφλήθηκαν με χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής και τις ανωτέρω μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

Ωστόσο, με την παρούσα προσφυγή προσκομίστηκαν καταστάσεις εισφορών του ΕΦΚΑ/ΙΚΑ από τις οποίες προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε εκπρόθεσμα στο φορολογικό έτος 2016 οφειλές κύριας εισφοράς ύψους 191,87 €, 699,45 €, 7,43 € & 1,56 € ήτοι συνολικά 900,31 €, και στο φορολογικό έτος 2017 κατέβαλε εκπρόθεσμα οφειλές κύριας εισφοράς ύψους 2.294,04 €. Επιπλέον, από τις ανωτέρω καταστάσεις προκύπτει ότι κατέβαλε εμπρόθεσμα ποσά ασφαλιστικών εισφορών φορολογικού έτους 2017 ύψους 3.531,35 €.

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και τη θέση της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ επί των άνω προσκομισθέντων στοιχείων όπως αποτυπώνεται στο από 21.11.2022 έγγραφο απόψεων επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, θα πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι ως άνω καταβληθείσες ασφαλιστικές συνολικού ύψους 900,31 € στο φορολογικό έτος 2016 και 5.825,39 € φορολογικό έτος 2017, και να τροποποιηθούν οι αντίστοιχες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή, ορθώς επιβλήθηκαν εν προκειμένω για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 τα πρόστιμα των διατάξεων των άρθρων 58 και 58^A του ΚΦΔ και δεν επιβλήθηκε το πρόστιμο των διατάξεων της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, δεδομένου ότι το πρόστιμο των διατάξεων της παρ. 17 του άρθρου 72 επιβάλλεται σε περιπτώσεις πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013.

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος περαιώθηκε εντός του χρόνου παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, το καθαρό αποτέλεσμα της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

Φορολογικό έτος 2016

	ΔΕΔ
Ακαθάριστα έσοδα	206.050,22 €
Αγορές	92.356,88 €
Δαπάνες	66.351,89 €
Καθαρό αποτέλεσμα	47.341,45 €

Φορολογικό έτος 2017

	ΔΕΔ
Ακαθάριστα έσοδα	261.808,85 €
Αγορές	125.028,27 €
Δαπάνες	36.629,62 €
Καθαρό αποτέλεσμα	100.150,96 €

Με την υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος οι προσφεύγοντες είχαν φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων. Βάσει ελέγχου και βάσει της παρούσας απόφασης η προσφεύγουσα φορολογείται βάσει των προσδιορισθέντων ως άνω εισοδημάτων. Κατόπιν των ως άνω προσδιορισθέντων εισοδημάτων της προσφεύγουσας, τα τεκμήρια του προσφεύγοντος καλύπτονται από τα εισοδήματα της συζύγου.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, το εισόδημα των προσφευγόντων προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

Φορολογικό έτος 2016

	βάσει ελέγχου		βάσει ΔΕΔ	
	Υπόχρεος	Η Σύζυγος	Υπόχρεος	Η Σύζυγος
Τόκοι	0,20 €	0,15 €	0,20 €	0,15 €
Εισόδημα από επιχ. δραστ.		48.640,95 €		47.341,45 €
Συνολικό Εισόδημα	0,20 €	48.641,10 €	0,20 €	47.341,60 €

Φορολογικό έτος 2017

	βάσει ελέγχου		βάσει ΔΕΔ	
	Υπόχρεος	Η Σύζυγος	Υπόχρεος	Η Σύζυγος

τοκοι	0,20 €	0,08 €	0,20 €	0,08 €
εισόδημα από επιχ. δραστ.		106.082,87 €		100.150,96 €
Συνολικό Εισόδημα	0,20 €	106.082,95 €	0,20 €	100.151,04 €

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 πρέπει να τροποποιηθεί ως κατωτέρω:

	Δεδομένα Δήλωσης	Δεδομένα Ελέγχου	Διαφορά ελέγχου - δήλωσης	Δεδομένα ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ - δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα του υπόχρεου	12.316,67 €	0,20 €	-12.316,47 €	0,20 €	-12.316,47 €
Φορολογητέο Εισόδημα της συζύγου	8.058,20 €	48.641,10 €	40.582,90 €	47.341,60 €	39.283,40 €
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό	1.002,97 €		12.506,03 €		11.921,24 €
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό		11.503,06 €	12.506,03 €	10.918,27 €	11.921,24 €
Προκαταβολή	1.772,80 €	1.772,80 €		1.772,80 €	
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ		6.557,84 €	6.557,84 €	6.265,43 €	6.265,43 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6,97 €	1.974,08 €	1.967,11 €	1.876,62 €	1.869,65 €
Τέλος επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρου για καταβολή	776,80 €	21.807,78 €	21.030,98 €	20.833,11 €	20.056,31 €

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 πρέπει να τροποποιηθεί ως κατωτέρω:

	Δεδομένα Δήλωσης	Δεδομένα Ελέγχου	Διαφορά ελέγχου - δήλωσης	Δεδομένα ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ - δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα του υπόχρεου	11.470,00 €	0,20 €	-11.469,80 €	0,20 €	-11.469,80 €
Φορολογητέο Εισόδημα της συζύγου	8.838,56 €	106.082,95 €	97.244,39 €	100.151,04 €	91.312,48 €
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό	595,03 €	38.964,45 €	38.369,42 €	36.295,13 €	35.700,10 €
Προκαταβολή	1.944,47 €	1.944,47 €		1.944,47 €	
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ		19.396,41 €	19.396,41 €	18.061,73 €	18.061,73 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		6.898,46 €	6.898,46 €	6.364,59 €	6.364,59 €
Τέλος επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.539,50 €	67.203,79 €	64.664,29 €	62.665,93 €	60.126,43 €

Α πο φα σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **15.11.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και του, με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

A. Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς τις αρ. &/7.10.2022 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 & 2017 αντίστοιχα, και την τροποποίηση αυτών σύμφωνα με τα ως άνω.

B. Την απόρριψη αυτής ως προς τις λοιπές πράξεις και ισχυρισμούς.

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

- Η υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

	Έλεγχος	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	12.506,03 €	11.921,24 €
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	6.557,84 €	6.265,43 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.967,11 €	1.869,65 €
Σύνολο για Καταβολή	21.030,98 €	20.056,31 €

- Η υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017

	Έλεγχος	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	38.369,42 €	35.700,10 €
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	19.396,41 €	18.061,73 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.898,46 €	6.364,59 €
Σύνολο για Καταβολή	64.664,29 €	60.126,43 €

- Η υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2016

	Έλεγχος	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	8.923,25 €	8.923,25 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ΚΦΔ	4.461,63 €	4.461,63 €
Σύνολο για Καταβολή	13.384,88 €	13.384,88 €

- Η υπ' αριθ./7.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2017

	Έλεγχος	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	11.530,54 €	11.530,54 €
Πρόστιμο αρ. 58Α ΚΦΔ	5.765,26 €	5.765,26 €
Σύνολο για Καταβολή	17.295,80 €	17.295,80 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η 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.