



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/5/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:

**1134**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604538

**E-mail** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr), [a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

## Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/ 26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/ 27-04-2017).

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

**3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ..... κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. Έτος/ Περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	.....	.....	Εισόδημα	2016	9. 623,08€
2	.....		Εισόδημα	2017	-
3	.....		Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2016	510,48€
4	.....		Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2017	172,22€
5	.....		Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ	2017	100,00€
6	.....		Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ	2022	250,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ΚΦΔ, φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2022, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από ..... οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 5.912,90€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ, ποσού 2.956,45€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 753,73€.

Με την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, δεν προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα επιπλέον υποχρέωση καταβολής φόρου, πέραν αυτής που προσδιορίστηκε με την με αριθ. ....υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

Με την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 340,32€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 170,16€.

Με την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 114,81€, πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 57,41€.

Με την με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. α' & §2 περ. α' του ΚΦΔ, ποσού 100,00€, καθότι κατά το επίμαχο φορολογικό έτος, λόγω του γεγονότος ότι προέκυψαν λογιστικές διαφορές. ο προσφεύγων υπέβαλε ελλιπή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18§1 του ΚΦΔ και των άρθρων 2, 44 και 45 του ν.4172/2013.

Με την με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. δ' & §2 περ. γ' του ΚΦΔ, ποσού 250,00€, καθότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. πρωτ. ....έγγραφο Αίτημα παροχής πληροφοριών/στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής οκτώ (8) παραστατικά εξόδων, τα οποία είναι καταχωρημένα

στα βιβλία της επιχείρησής του, εκ των οποίων τα επτά (7) αφορούν το φορολογικό έτος 2016 και το ένα (1) αφορά το φορολογικό έτος 2017.

## ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος (αριθ. ΓΕΜΗ: .....), βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis είναι το «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΡΕΑΤΟΣ». Ο προσφεύγων για την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά Β' κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

## ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με βάση τα όσα διαλαμβάνονται στις από .....οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, δυνάμει της με αριθ. ....εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ανωτέρω αρμόδιας φορολογικής αρχής.

### - ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, φορολογικών περιόδων 1/1 - 31/12/2016 και 1/1 - 31/12/2017, αντίστοιχα, σύμφωνα με την με αριθ. Α.1293/2019 Απόφαση της ΑΑΔΕ δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος οι κάτωθι δαπάνες:

Φορολογικό Έτος	2016	2017
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	1.505,46€	300,00€
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	46.346,93€	28.959,77€
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>47.852,39€</b>	<b>29.259,77€</b>

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. ....**Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)** μαζί με τους με αριθ. ....Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. ....**Υπόμνημα**, το οποίο ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη, κάνοντας μερικώς δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος, προέβη σε επαναπροσδιορισμό των λογιστικών διαφορών των οικείων φορολογικών ετών, ως εξής:

Φορολογικό Έτος	2016	2017
<b>Λογιστικές διαφορές</b>		
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	1.505,46€	300,00€
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	23.161,09€	11.207,55
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>24.666,55€</b>	<b>11.507,55€</b>

Συνεπεία των ανωτέρω, ο έλεγχος εξέδωσε τις ανωτέρω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, καθώς και την από .....έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ :

- **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Φ.Π.Α.**

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1 - 31/12/2016**

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω από τον έλεγχο των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων διαπιστώθηκε ότι εκδίδονταν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΗΜ για τα σερβιρισθέντα και παραδοθέντα είδη με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, αντί του ορθού 23% (μέχρι 31/5/2016) και 24% (από 1/1/2016 και ύστερα) με αποτέλεσμα την μειωμένη απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α.. Επομένως υφίσταται μετακύλιση ΦΠΑ από τον υψηλότερο συντελεστή 23% και 24% στον χαμηλότερο 13% στις φορολογητέες εκροές. Συγκεκριμένα για την κρινόμενη φορολογική περίοδο από τα τηρηθέντα βιβλία και τα προσκομισθέντα παραστατικά εσόδων (ημερήσια δελτία Ζ) διαπιστώθηκε ότι για την ανωτέρω φορολογική περίοδο λιανικές πωλήσεις εστιατορίου αξίας 1.777,48€ οι οποίες εσφαλμένα είχαν επιβαρυνθεί με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, αντί του ορθού 23% (μέχρι 31/5/2016) και 24% (από 1/1/2016 και εφεξής).

Επομένως ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν προέκυψαν διαφορές ως προς τις εκροές, οι οποίες είναι ισόποσες με τις αντίστοιχες των δηλώσεων ΦΠΑ, που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο ν.2859/2000. Η διαφορά φόρου ως προς τις εκροές προκύπτει εξαιτίας της μετακύλισης ΦΠΑ για τη λειτουργία του εστιατορίου από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή.

**Για την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2016** οι συνολικές εκροές του εστιατορίου που έχουν επιβαρυνθεί με συντ. ΦΠΑ 13% είναι 1.777,48€ εκ των οποίων οι 562,40€ αφορούν το 1<sup>ο</sup> και 2<sup>ο</sup> τρίμηνο του 2016 και θα επιβαρυνθούν με συντελεστή ΦΠΑ 23% ενώ οι υπόλοιπες 1.215,08€ αφορούν το υπόλοιπο διάστημα (3<sup>ο</sup> και 4<sup>ο</sup> τρίμηνο) και θα επιβαρυνθούν με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ήτοι:

$$562,40€ * 13% = 73,12€$$

$$562,40€ * 23% = 129,36€$$

$$\text{Διαφορά φόρου: } 129,36 - 73,12 = 56,24€$$

$$1.215,08€ * 13% = 157,96€$$

$$1.215,08€ * 24% = 291,62€$$

$$\text{Διαφορά φόρου: } 291,62 - 157,96 = 133,66€$$

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1 - 31/12/2017**

Ομοίως με τα ανωτέρω για την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2017 υπάρχουν λιανικές πωλήσεις του εστιατορίου καθαρής αξίας 623,19€, οι οποίες εσφαλμένα έχουν επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 13%, αντί του ορθού 24%.

Επομένως ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν προέκυψαν διαφορές ως προς τις εκροές, οι οποίες είναι ισόποσες με τις αντίστοιχες των δηλώσεων ΦΠΑ, που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο ν.2859/2000. Η διαφορά φόρου ως προς τις εκροές προκύπτει εξαιτίας της μετακύλισης ΦΠΑ για τη λειτουργία του εστιατορίου από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή.

**Για την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2017** οι συνολικές εκροές του εστιατορίου που έχουν επιβαρυνθεί με συντ. ΦΠΑ 13% είναι 623,19€ και θα επιβαρυνθούν με συντ. ΦΠΑ 24%.

623,19€ \* 13% = 81,02€

623,19€ \* 24% = 149,57€

**Διαφορά φόρου : 149,57 – 81,02 = 68,55€.**

Επιπλέον, καθώς δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ το σύνολο των ληφθέντων από την επιχείρηση του προσφεύγοντος φορολογικών παραστατικών, που αφορούν τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, αντίστοιχα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) μαζί με τους με αριθ. ....Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φ.Π.Α., φορολογικών περιόδων 1/1 – 31/12/2016 και 1/1 – 31/12/2017, αντίστοιχα. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. ....**Υπόμνημα**, το οποίο αφού έλαβε υπόψη ο έλεγχος δεν μετέβαλε τα αρχικά του πορίσματα και προέβη στην έκδοση των ανωτέρω προσβαλλόμενων οριστικών διορθωτικών πράξεων Φ.Π.Α., καθώς και της από .....έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

**Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προβάλλοντας όπως και στο με αριθ. ....Υπόμνημα επί του με αριθ. ....Σ.Δ.Ε., τους ίδιους ισχυρισμούς, ήτοι:**

1) Τα παραστατικά, τα οποία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, αναφέρονται στο πρώτο δωδεκάημερο του 2016 και ένα μόνο τιμολόγιο το 2017 και υπήρξε αδυναμία εύρεσης αυτών λόγω παλαιότητας, περιορισμένου χρόνου αναζήτησης μέχρι την λήξη της προθεσμίας ελέγχου καθώς και λόγω προσωπικών θεμάτων υγείας. Ωστόσο, ο προσφεύγων προσκόμισε τα σχετικά παραστατικά με την παρούσα προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας. Επιπλέον, ο προσφεύγων αναφέρει ότι δεν υφίστανται αποκλίσεις στις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών Προμηθευτών (ΜΥΦ) με τις συγκεκριμένες επιχειρήσεις, από τις οποίες να προκύπτει ότι τα συγκεκριμένα τιμολόγια αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές.

2) Ο έλεγχος εσφαλμένα αναφέρει ότι με βάση τα διαλαμβανόμενα του με αριθ. ....Υπομνήματος δεν μπορεί να προκύψει εάν οι παραδόσεις αγαθών αφορούν σε πακέτο ή σε επιτόπια κατανάλωση, καθότι δύναται αν αποδειχθεί από την αξία των συναλλαγών των εκδοθέντων παραστατικών, η οποία είναι μικρή σε αναλογία με το σύνολο των εσόδων της επιχείρησής του. Επιπλέον, ο προσφεύγων επισημαίνει ότι ενδεικτικά στο με αριθ. Ζ – .....υπάρχουν αξίες συναλλαγών και στο 13% αλλά και στο 23% μιας και βάσει της ΠΟΛ. 1160/ 17-7-2015 σε πράξη παράδοσης αγαθών και όχι παροχής υπηρεσιών εφαρμόζεται ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 13%. Συνεπώς, με την ανάγνωση του Ζ διευκρινίζεται η διαφορετικότητα των συναλλαγών.

3) Εσφαλμένος καταλογισμός προστίμων.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

**Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-7-2013) ορίζουν ότι:**

**«Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

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 συνήθειες 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.

**Άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) ...
- 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/ 1-10-2014 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.**

**2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.**

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

...

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

**4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:**

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,

- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

...

12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά.».

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα παρατίθενται αναλυτικά στην από .....Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, που αφορά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, προσδιορίστηκαν για έκαστο φορολογικό έτος τα εξής:

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**

- Δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, για τις οποίες δεν υφίστανται τα αντίστοιχα παραστατικά.

Δαπάνες καθαρής αξίας, ποσού 1.495,86€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 194,44€ και δαπάνες καθαρής αξίας, ποσού 9,60€ πλέον Φ.Π.Α. 23%, ποσού 2,21€,

- Δαπάνες που η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατά παράβαση των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167).

Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 46.346,93€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 6.025,10€, ήτοι συνολικής αξίας 52.372,03€, εκ των οποίων:

1) Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 43.951,93€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 5.713,75€, ήτοι συνολικής αξίας 49.665,68€ αφορούν την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, .....

2) Δαπάνη καθαρής αξίας 1.635,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 212,55€, αφορά την αξίας 760,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 98,80€, αφορά την .....

- Δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, για τις οποίες δεν υφίστανται τα αντίστοιχα παραστατικά.

Δαπάνες καθαρής αξίας, ποσού 300,00€ πλέον Φ.Π.Α. 24%, ποσού 72,03€

- Δαπάνες που η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατά παράβαση των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)

Α) Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 28.193,17€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 3.665,11€, ήτοι συνολικής αξίας 31.858,28€, εκ των οποίων:

1) Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 25.037,96€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 3.254,93€, ήτοι συνολικής αξίας 28.292,89€ αφορούν την αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση, .....

2) Δαπάνη καθαρής αξίας 603,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 78,39€, αφορά τον .....

3) Δαπάνη καθαρής αξίας 1.597,50€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 207,68€, αφορά την .....

4) Δαπάνη καθαρής αξίας 954,71€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 124,11€, αφορά την .....

Β) Δαπάνη καθαρής αξίας 766,60€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 183,98€, αφορά τον .....

**Επειδή**, συνεπεία των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε συνολικά τις κάτωθι μη εκπιπόμενες δαπάνες για έκαστο φορολογικό έτος, ως εξής:

Φορολογικό Έτος	2016	2017
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	1.505,46€ [1.495,86€ + 9,60€]	300,00€
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	46.346,93€	28.959,77€ [28.193,17€ + 766,60€]
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΙΝ ΤΟ ΣΔΕ</b>	<b>47.852,39€</b>	<b>29.259,77€</b>

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. .... **Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)** μαζί με τους με αριθ. .... Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρους Εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. .... **Υπόμνημα**, προσκομίζοντας κατάσταση αναλυτικής κίνησης του με αριθ. .... καταθετικού λογαριασμού της επιχείρησης ..... που τηρείται στην ..... Τράπεζα, βάσει της οποίας διαπιστώθηκαν στον λογαριασμό της επιχείρησης ..... καταθέσεις, συνολικής αξίας συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13% 26.200,00€ (23.185,84€ καθαρή αξία πλέον Φ.Π.Α. 13% 3.014,16€), που αφορούν την εξόφληση δαπανών, φορολογικού έτους 2016 καθώς και καταθέσεις συνολικής αξίας συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13% 20.060,00€ (17.752,21€ καθαρή αξία πλέον Φ.Π.Α. 13% 2.307,79€), που αφορούν την εξόφληση δαπανών, φορολογικού έτους 2017.

**Επειδή**, ο έλεγχος αποδέχτηκε τις προβαλλόμενες με το με αριθ. .... **Υπόμνημα** αιτιάσεις του προσφεύγοντος προσδιορίζοντας τις μη εκπιπόμενες δαπάνες για έκαστο φορολογικό έτος, ως εξής:

Φορολογικό Έτος	2016	2017
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	1.505,46€ [1.495,86€ + 9,60€]	300,00€
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	23.161,09€ [(43.951,93€ - 23.185,84€) + 1.635,00€ + 760,00€]	11.207,55€ [(25.037,96€ - 17.752,22€) + 603,00€ + 1.597,50€ + 954,71€ + 766,60€]
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ</b>		



<b>ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤΟΠΙΝ ΤΟΥ ΣΔΕ ΚΑΙ ΤΟΥ ΜΕ ΑΡΙΘ. 27623/2022 ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΟΣ</b>	<b>24.666,55€</b>	<b>11.507,55€</b>
---	-------------------	-------------------

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τα κάτωθι στοιχεία, που δεν είχαν τεθεί πρωτίστως στην διάθεση του ελέγχου:

1) Κατάσταση εκδοθέντων ταχυδρομικών επιταγών προς την επιχείρηση ..... με επισυναπτόμενα τα σχετικά παραστατικά, αναφορικά με δαπάνες του φορολογικού έτους 2016, συνολικής αξίας συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 15.500,00€.

2) Φωτοαντίγραφο γραμματίου είσπραξης/ κατάθεσης στον με αριθ. .... λογαριασμό της επιχείρησης ..... που τηρείται στην .....Τράπεζα, συνολικής αξίας συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 500,00€, αναφορικά με την εξόφληση δαπάνης του φορολογικού έτους 2017.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα όσα διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ.1216/ 1-10-2014, τα με α/α 1 και 2 στοιχεία, που προσκομίστηκαν ενώπιον της Υπηρεσίας μας με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, απολογούν επαρκώς την εξόφληση δαπανών από τον προσφεύγοντα προς την επιχείρηση ....., με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Συνεπώς, για το φορολογικό έτος 2016, οι δαπάνες που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα προς την επιχείρηση ....., χωρίς την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ανέρχονται σε συνολικό ποσό συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ύψους 7.965,68€ [49.665,68€ - 26.200,00€ (βάσει ελέγχου) - 15.500,00€ (βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ)], ήτοι σε ποσό καθαρής αξίας 7.049,27€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 916,41€.

Ενώ για το φορολογικό έτος 2017, οι δαπάνες που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα προς την επιχείρηση ....., χωρίς την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ανέρχονται σε συνολικό ποσό συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ύψους 7.732,89€ [28.292,89€ - 20.060,00€ (βάσει ελέγχου) - 500,00€ (βάσει παρούσας Απόφασης ΔΕΔ)], ήτοι σε ποσό καθαρής αξίας 6.843,27€ πλέον Φ.Π.Α. 13% 889,62€.

**Επειδή**, αναφορικά με τις λοιπές δαπάνες, πέραν αυτών που αφορούν την επιχείρηση .....δεν προσκομίστηκαν στοιχεία, που να αποδεικνύουν ότι η ολική ή μερική εξόφλησή τους διενεργήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και συνεπώς, δεν δύνανται να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, οι μη εκπιπόμενες δαπάνες εκάστου φορολογικού έτους, βάσει της παρούσας Απόφασης της Υπηρεσίας μας διαμορφώνονται ως εξής:

<b>Φορολογικό Έτος</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	<b>1.505,46€</b> [1.495,86€ + 9,60€]	<b>300,00€</b>
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	<b>9.444,27€</b> (7.049,27€ + 1.635,00€ + 760,00€)	<b>10.765,08€</b> (6.843,27€ + 603,00€ + 1.597,50€ + 954,71€ + 766,60€)
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ</b>	<b>10.949,73€</b>	<b>11.065,08€</b>

Ως εκ τούτου, βάσει της παρούσας Απόφασης, ο προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων, του φορολογητέου εισοδήματος καθώς και της οριστικής φορολογικής υποχρέωσης θα διενεργηθεί με βάση το ανωτέρω σκεπτικό.

## **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Φ.Π.Α.**

Επειδή, οι διατάξεις του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) ορίζουν ότι:

### **«Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου**

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 σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

...

4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

### **Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου**

§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 σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

### **Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου**

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1208/ 5-10-2011 «Διευκρινίσεις για τον εφαρμοζόμενο συντελεστή ΦΠΑ στην εστίαση γενικά και στην παράδοση μη αλκοολούχων ποτών» αναφέρεται ότι: «4. Γενικά η επιτόπια κατανάλωση σε τραπεζοκαθίσματα που διαθέτουν οι επιχειρήσεις εστίασης (εστιατόρια, ψητοπωλεία, ταβέρνες, ταχυφαγεία, καφετέριες, αναψυκτήρια, κυλικεία κλπ.) υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ (23%) ως υπηρεσία εστίασης, ανεξάρτητα από το είδος που καταναλώνεται (περιλαμβανομένων των γλυκών, του μη ανθρακούχου νερού και του ψωμιού).

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα εστιατόρια που λειτουργούν στα πλαίσια εστίασης μαθητών, φοιτητών και γενικά σπουδαστών.

Το ίδιο επίσης ισχύει και στην περίπτωση επιτόπιας κατανάλωσης σε τραπεζοκαθίσματα τα οποία δεν χρησιμοποιούνται αποκλειστικά από τους πελάτες μιας επιχείρησης εστίασης, αλλά από τους πελάτες πολλών επιχειρήσεων εστίασης που δραστηριοποιούνται στον ίδιο χώρο (π.χ. ενιαίος χώρος τραπεζοκαθισμάτων σε χώρο εμπορικού κέντρου).

5. Στις παραδόσεις από επιχειρήσεις εστίασης ή catering έτοιμων προς άμεση κατανάλωση φαγητών, γλυκών, ποτών, κλπ. σε «πακέτο», το κάθε είδος φορολογείται με το συντελεστή στον οποίο υπάγεται, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για παράδοση μεμονωμένου αγαθού ή πακέτου αγαθών (έτοιμα προς άμεση κατανάλωση φαγητά 23%, γλυκά, μη ανθρακούχο φυσικό ή τεχνητό μεταλλικό νερό και ψωμί 13%, ανθρακούχο νερό, αναψυκτικά και οιοπνευματώδη 23%, κλπ.).

Τα ανωτέρω ισχύουν τόσο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η παράδοση γίνεται με ευθύνη του πωλητή των αγαθών (π.χ. παράδοση στο σπίτι), όσο και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η παράδοση των αγαθών γίνεται στο κατάστημα, αλλά η κατανάλωσή τους πραγματοποιείται εκτός του καταστήματος. Το ίδιο ισχύει και στις περιπτώσεις όπου μια επιχείρηση αναλαμβάνει την τροφοδοσία νοσοκομείων, εστιατορίων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, φοιτητικών λεσχών, κλπ., με έτοιμα φαγητά, γλυκά και ποτά.».

**Επειδή**, από τον έλεγχο των εκδοθέντων στοιχείων εσόδων διαπιστώθηκε ότι εκδίδονταν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΗΜ για τα σερβιρισθέντα και παραδοθέντα είδη με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, αντί του ορθού 23% (μέχρι 31/5/2016) και 24% (από 1/1/2016 και ύστερα) με αποτέλεσμα την μειωμένη απόδοση του αναλογούντος Φ.Π.Α.. Επομένως υφίσταται μετακύλιση ΦΠΑ από τον υψηλότερο συντελεστή 23% και 24% στον χαμηλότερο 13% στις φορολογητέες εκροές. Συγκεκριμένα για την κρινόμενη φορολογική περίοδο από τα τηρηθέντα βιβλία και τα προσκομισθέντα παραστατικά εσόδων (ημερήσια δελτία Ζ) διαπιστώθηκε ότι για την ανωτέρω φορολογική περίοδο λιανικές πωλήσεις εστιατορίου αξίας 1.777,48€ οι οποίες εσφαλμένα είχαν επιβαρυνθεί με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, αντί του ορθού 23% (μέχρι 31/5/2016) και 24% (από 1/1/2016 και εφεξής).

**Επειδή**, ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. δεν προέκυψαν διαφορές ως προς τις εκροές, οι οποίες είναι ισόποσες με τις αντίστοιχες των δηλώσεων ΦΠΑ, που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο ν.2859/2000. Η διαφορά φόρου ως προς τις εκροές προκύπτει εξαιτίας της μετακύλισης ΦΠΑ για τη λειτουργία του εστιατορίου από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή.

**Για την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2016** οι συνολικές εκροές του εστιατορίου που έχουν επιβαρυνθεί με συντ. ΦΠΑ 13% είναι 1.777,48€ εκ των οποίων οι 562,40€ αφορούν το 1<sup>ο</sup> και 2<sup>ο</sup> τρίμηνο του 2016 και θα επιβαρυνθούν με συντελεστή ΦΠΑ 23% ενώ οι υπόλοιπες

1.215,08€ αφορούν το υπόλοιπο διάστημα (3<sup>ο</sup> και 4<sup>ο</sup> τρίμηνο) και θα επιβαρυνθούν με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ήτοι:

$$562,40€ * 13% = 73,12€$$

$$562,40€ * 23% = 129,36€$$

$$\text{Διαφορά φόρου: } 129,36 - 73,12 = 56,24€$$

$$1.215,08€ * 13% = 157,96€$$

$$1.215,08€ * 24% = 291,62€$$

$$\text{Διαφορά φόρου: } 291,62 - 157,96 = 133,66€$$

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1 - 31/12/2017**

Αντίστοιχα, αναφορικά με την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2017 διαπιστώθηκαν λιανικές πωλήσεις του εστιατορίου καθαρής αξίας 623,19€, οι οποίες εσφαλμένα έχουν επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 13%, αντί του ορθού 24%.

**Επειδή**, ομοίως με την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2016, ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2017 δεν προέκυψαν διαφορές ως προς τις εκροές, οι οποίες είναι ισόποσες με τις αντίστοιχες των δηλώσεων ΦΠΑ, που υποβλήθηκαν σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο ν.2859/2000. Η διαφορά φόρου ως προς τις εκροές προκύπτει εξαιτίας της μετακύλισης ΦΠΑ για τη λειτουργία του εστιατορίου από τον υψηλότερο στον χαμηλότερο συντελεστή. Συνεπώς τα δηλωθέντα ποσά φορολογητέων εκροών και ακαθαρίστων εσόδων δεν μεταβάλλονται από τον έλεγχο.

Για την φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2017 οι συνολικές εκροές του εστιατορίου που έχουν επιβαρυνθεί με συντ. ΦΠΑ 13% είναι 623,19€ και θα επιβαρυνθούν με συντ. ΦΠΑ 24%.

$$623,19€ * 13% = 81,02€$$

$$623,19€ * 24% = 149,57€$$

$$\text{Διαφορά φόρου : } 149,57 - 81,02 = 68,55€.$$

Επιπλέον, καθότι δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ το σύνολο των ληφθέντων από την επιχείρηση του προσφεύγοντος φορολογικών παραστατικών, που αφορούν τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, αντίστοιχα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2859/2000, προκειμένου ο προσφεύγων να εκπέσει τον φόρο εισροών.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα αναφέρει ότι με βάση τα διαλαμβανόμενα του με αριθ. ....Υπομνήματος δεν μπορεί να προκύψει εάν οι παραδόσεις αγαθών αφορούν σε πακέτο ή σε επιτόπια κατανάλωση, καθότι δύναται αν αποδειχθεί από την αξία των συναλλαγών των εκδοθέντων παραστατικών, η οποία είναι μικρή σε αναλογία με το σύνολο των εσόδων της επιχείρησής του. Επιπλέον, ο προσφεύγων επισημαίνει ότι ενδεικτικά στο με αριθ. Ζ - ..... υπάρχουν αξίες συναλλαγών και στο 13% αλλά και στο 23% μιας και βάσει της ΠΟΛ. 1160/ 17-7-2015 σε πράξη παράδοσης αγαθών και όχι παροχής υπηρεσιών εφαρμόζεται ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 13%. Συνεπώς, με την ανάγνωση του Ζ διευκρινίζεται η διαφορετικότητα των συναλλαγών.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά τόσο στην από .....οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α., όσο και στην με αριθ. πρωτ. .... έκθεση απόψεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ διασαφηνίζεται ότι: «Από τον έλεγχο των εκδοθέντων «Ζ» , δεν μπορεί να προκύψει αν οι παραδόσεις αγαθών αφορούν σε πακέτο ή σε επιτόπια κατανάλωση. Επίσης από το έλεγχο των εκδοθέντων «Ζ» και την ανάλυση των προσφερόμενων ειδών προκύπτει ότι στην πλειοψηφία τους αφορούν «φαγητό», μικρότερο ποσοστό αφορά σε είδος «σαλάτες» ενώ «ψωμί» είναι ένα πολύ μικρό ποσοστό και συγκεκριμένα 20,00€ περίπου συνολικά και για τις δύο χρήσεις.».

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι εσφαλμένα ο προσφεύγων εφάρμοσε μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13% στις πράξεις παραδόσεις αγαθών.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ όπως αυτές αναφέρονται στην από .....οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α., επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ. ....προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς το Φ.Π.Α. πρέπει να απορριφθεί.

## **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΚΦΔ**

- Ως προς την επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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 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 των παρ.6 και 7 του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«6. Εφόσον, για την ίδια παράβαση, επιβάλλονται, σύμφωνα με τον Κώδικα, περισσότερα πρόστιμα, υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο.

7. Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου. Το πρόστιμο του άρθρου 58 δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις που επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58Α και 59. Το πρόστιμο για την παράβαση της περ. η) της παρ. 1 του άρθρου 54 δεν επιβάλλεται όπου επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54Ε.»

**Επειδή** σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/2015** «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» διευκρινίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «**I. ΓΕΝΙΚΑ**

...

**3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής:**

α) **Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59).**

*Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ενώ οι ουσιαστικές παραβάσεις συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την είσπραξη επιστροφής φόρου, και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου.*

*Τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 για τις ουσιαστικές παραβάσεις επιβάλλονται μόνο κατόπιν ελέγχου και διαφοροποιούνται ανάλογα με τη φορολογία για την οποία επιβάλλονται. Έτσι, το πρόστιμο του άρθρου 58 είναι η γενική ρύθμιση για τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε παραβάσεις σχετικές με όλους τους φόρους, τέλη και εισφορές που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ, πλην του ΦΠΑ και των παρακρατούμενων φόρων, για τους οποίους υπάρχουν ειδικές ρυθμίσεις στα άρθρα 58Α και 59, αντίστοιχα.*

β) *Ως προς τη σύρρευση των προστίμων για την ίδια παράβαση, στην περίπτωση που οι σχετικές διαδικαστικές παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62, το μεγαλύτερο μεταξύ των προστίμων του άρθρου 54 και των προστίμων των άρθρων 58, 58Α ή 59, κατά περίπτωση.*

...

## **2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)**

...

*Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62.*

...

## **9. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης (άρθρο 58)**

*Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του ν.4337/2015 προβλέπεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση (αρχική/τροποποιητική) 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:*

*[...]*

*Στην περίπτωση της μη υποβολής δήλωσης από την οποία προκύπτει φόρος προς καταβολή, που διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου και για την οποία εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχει εφαρμογή και η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 54. Επειδή σωρεύονται περισσότερα πρόστιμα που επιβάλλονται για την ίδια παράβαση,*

υπερισχύει η διάταξη που προβλέπει το μεγαλύτερο πρόστιμο (άρθρο 62 παρ. 6), και στην περίπτωση αυτή θα επιβάλλεται το μεγαλύτερο κάθε φορά πρόστιμο μεταξύ αυτών, δηλαδή του άρθρου 54 παρ. 2 και του άρθρου 58 παρ. 2.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την από ..... οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατά την έκδοση της με αριθ. .... προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, δεν υφίσταται διαφορά φόρου προκειμένου να επιβληθεί επ' αυτής το πρόστιμο του άρθρου 58 παρ.1 του ΚΦΔ.

**Επειδή**, με την με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο, συνολικού ποσού 100,00€, καθότι κατά το επίμαχο φορολογικό έτος προέκυψαν λογιστικές διαφορές αλλά όχι φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση της παρ. 1α' του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1119/2018 αναφέρεται ότι: «Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).».

**Επειδή** ωστόσο, οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν προβλέπουν την επιβολή προστίμου στην περίπτωση ανακριβούς υποβολής δήλωσης Εισοδήματος. Και τούτο διότι η μοναδική πρόβλεψη στις διατάξεις αυτές, πέραν της επιβολής προστίμου στις περιπτώσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής, αφορά στην περίπτωση ελλিপών (όχι ανακριβών) δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, όπου, όμως, όπως έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ. 1252/2015, «πρόστιμο υποβολής ελλিপούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου». Συνεπώς, η περίπτωση της ανακριβούς δήλωσης εισοδήματος δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ και ως εκ τούτου στην υπό κρίση περίπτωση υποβολής ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος η οποία διαπιστώθηκε κατόπιν ελέγχου, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του αρθ.54 παρ.1 περ. α' & παρ.2 περ. α' του ΚΦΔ καθόσον δεν τυγχάνει εφαρμογής εν προκειμένω η διάταξη της παρ.6 αρθ.62 ν. 4174/2013 περί σώρευσης προστίμων ούτε άλλωστε και η επικαλούμενη περίπτωση της παρ.1.1.β' της ΠΟΛ.1119/2018 η οποία αναφέρεται στις περιπτώσεις υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων.

Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω, η με αριθ. πρωτ. ....πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, **τυγχάνει μη νόμιμη και ακυρωτέα**.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ όπως αυτές αναφέρονται στην από .....οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ., επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. ....προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της παρούσας Απόφασης της Υπηρεσίας μας, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

## Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και συγκεκριμένα:

Α) την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. Έτος/ Περίοδος
1	.....	.....	Εισόδημα	2016
2	.....		Εισόδημα	2017
3	.....		Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ	2017

και

Β) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. Έτος/ Περίοδος
1	.....	.....	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2016
2	.....		Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2017
4	.....		Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ	2022

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

### 1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Έτους 2016

#### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016

Φορολογικό Έτος	2016
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	<b>1.505,46€</b> [1.495,86€ + 9,60€]
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	<b>9.444,27€</b> (7.049,27€ + 1.635,00€ + 760,00€)
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ</b>	<b>10.949,73€</b>

#### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	2016		
	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ</u>



Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων		140.829,42€	140.829,42€	140.829,42€
Μείον: Κόστος πωληθέντων		123.151,81€	123.151,81€	123.151,81€
Μείον: Δαπάνες χρήσης		15.397,68€	15.397,68€	15.397,68€
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού		2.279,93€	2.279,93€	2.279,93€
Πλέον: Διαφορές	Λογιστικές	0,00	24.666,55€	10.949,73€
<b>ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ/ΖΗΜΙΑ</b>		<b>2.279,93</b>	<b>26.946,48€</b>	<b>13.229,66€</b>

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
<b>ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>							
Ακίνητη περιουσία	4.249,35		4.249,35		4.249,35	0,00	0,00
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,06		0,06		0,06		0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.279,93		26.946,48		13.229,66		10.949,73
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							0,00
Ναυτικό εισόδημα							0,00
<b>Συνολικό δηλωθέν εισόδημα</b>	<b>6.529,34</b>		<b>31.195,89</b>		<b>17.479,07</b>		<b>10.949,73</b>
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται		1.286,58		1.286,58		1.286,58	0,00
<b>Υπόλοιπο</b>	<b>6.529,34</b>		<b>31.195,89</b>		<b>17.479,07</b>		<b>10.949,73</b>
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							0,00
Εκπτώσεις εισοδήματος							0,00
<b>Φορολογητέο εισόδημα</b>	<b>6.529,34</b>		<b>31.195,89</b>		<b>17.479,07</b>		<b>10.949,73</b>

### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
<b>A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>							
Φορολογητέο εισόδημα	6.529,34		31.195,89		17.479,07		10.949,73
Φόρος κλίμακας	1.138,99		7.051,89		3.547,94		2.408,95
Μείον: Μειώσεις από το φόρο							0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							0,00
<b>Φόρος που αναλογεί</b>	<b>1.138,99</b>		<b>7.051,89</b>		<b>3.547,94</b>		<b>2.408,95</b>
<b>B. Μείον</b>							0,00
							0,00

1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					0,00
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,02	0,02	0,02		0,00
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα					0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις					0,00
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					0,00
ε) Αλλοδαπή προέλευση					0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					0,00
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος					0,00
β) Ειδικών περιπτώσεων					0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει					0,00
Μείωση επιστροφής φόρου					0,00
<b>Υπόλοιπο φόρου (+/-)</b>	<b>1.138,97</b>	<b>7.051,87</b>	<b>3.547,92</b>		<b>2.408,95</b>
<b>Γ. Πλέον</b>					0,00
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	501,58	501,58	501,58		0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00
<b>Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)</b>	<b>1.640,55</b>	<b>7.553,45</b>	<b>4.049,50</b>		<b>2.408,95</b>
<b>Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ</b>		2.956,45	1.204,48		<b>1.204,48</b>
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					0,00
<b>Ειδική εισφορά αλληλεγγύης</b>	0,00	753,73	120,54		<b>120,54</b>
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	1.250,00		0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					0,00
					0,00
<b>Συνολικά ποσά (+/-)</b>	<b>2.890,55</b>	<b>12.513,63</b>	<b>6.624,52</b>		<b>3.733,97</b>
<b>Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ</b>					0,00
Διαφορά συμψηφισμού					0,00
<b>Χρεωστικό ποσά για βεβαίωση</b>	<b>2.890,55</b>	<b>12.513,63</b>	<b>6.624,52</b>		<b>3.733,97</b>
<b>Πιστωτικό ποσό για επιστροφή</b>					0,00
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>		0,00	0,00		0,00
<b>Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>	<b>2.890,55</b>	<b>12.513,63</b>	<b>6.624,52</b>		<b>3.733,97</b>

#### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 του ΚΦΔ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	ΦΟΡΟΣ	ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακρίβεια				

Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων <sup>1"</sup>	2.408,95				2.408,95
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων <sup>TM</sup>					0,00
Διαφορά ποσών απόφασης ΔΕΔ/ποσό δήλωσης (%)	50,00%				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	1.204,48				
Πρόστιμο άρθρου 58					
Διαπίστωση πρόθεσης	ΝΑΙ				

#### ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2016

	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Εισόδημα επί του οποίου θα επιβληθεί ειδική εισφορά αλληλεγγύης	17.479,07€	0,00€
<b>ΠΟΣΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ</b>	<b>120,54€</b>	<b>0,00€</b>

#### 2. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Έτους 2017

#### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017

Φορολογικό Έτος	2017
Μη προσκόμιση παραστατικών εξόδων	300,00€
Εξόφληση χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής	10.765,08€ (6.843,27€ + 603,00€ + 1.597,50€ + 954,71€ + 766,60€)
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ</b>	<b>11.065,08€</b>

#### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	2017		
	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ</u>
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	129.519,55€	129.519,55€	129.519,55€
Μείον: Κόστος πωληθέντων	127.745,51€	127.745,51€	127.745,51€
Μείον: Δαπάνες χρήσης	22.532,66€	22.532,66€	22.532,66€
Ζημία βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-20.758,62€	-20.758,62€	-20.758,62€

Πλέον: Λογιστικές διαφορές	0,00	11.507,55	11.065,08€
<b>ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ/ΖΗΜΙΑ</b>	<b>-20.758,62</b>	<b>-9.251,07€</b>	<b>-9.693,54€</b>

**3 Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2016**

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	340,32€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	170,16€
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>510,48€</b>
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ</b>	<b>46,25€</b>

**4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2017**

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	114,81€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	57,41€
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>172,22€</b>
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ</b>	<b>72,03€</b>

**5. Κ.Φ.Δ ( Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Έτους 2017**

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

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013

Πρόστιμο συνολικού ποσού: **0,00€**

**6. Κ.Φ.Δ ( Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. Έτους 2022**

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

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013

Πρόστιμο συνολικού ποσού: **250,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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