



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

26/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

1347

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, κατοίκου, κατά **α) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, γ) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, δ) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, ε) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016, στ) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017, ζ) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018, η) της υπ. αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού**

Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου από 01-01-2019 έως 31-12-2019, θ) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ι) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2016, ια) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, ιβ) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, ιγ) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, ιδ) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 25-07-2016, ιε) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου από 26-07-2016 έως 31-12-2016, ιζ) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και ιη) της υπ. αριθ.Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου από 01-01-2019 έως 31-12-2019 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, των οποίων αιτείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τη με αριθ. πρωτ./.....έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας.
7. Τα με αριθ. πρωτ.συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος.
8. Το με αριθ. πρωτ. έγγραφο του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών σε απάντηση της με αριθ. Πράξης Αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 107.983,09 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 53.991,55 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 26.654,95 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 188.629,59 €.

β) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 16.134,05 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 8.067,03 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.782,27 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 26.983,35 €.

γ) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 158.784,22 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 79.392,11 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 36.149,07 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 274.325,40 €.

δ) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2019 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 162.649,01 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 81.324,51 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 34.219,16 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 278.192,68 €.

ε) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 59.108,20 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 29.554,10 €, ήτοι συνολικό ποσό 88.662,30 €.

στ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 38.234,78 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 19.117,39 €, ήτοι συνολικό ποσό 57.352,17 €.

ζ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 77.334,53 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 38.667,27 €, ήτοι συνολικό ποσό 116.001,80 €.

η) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 54.783,77 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 27.391,89 €, ήτοι συνολικό ποσό 82.175,66 €.

θ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ελλιπών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία (ΜΥΦ).

ι) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ελλιπούς ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για την περίοδο 01/09/2016 έως και 30/09/2016.

ια) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ελλιπών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία (ΜΥΦ).

ιβ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ελλιπών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία (ΜΥΦ).

ιγ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 54 του ΚΦΔ ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ελλιπών καταστάσεων φορολογικών στοιχείων προμηθευτών για τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία (ΜΥΦ).

ιδ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του 58Α§1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου από 01/01/2016 έως και 25/07/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ ποσού 38,60 €, λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 331,56 € που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. ποσού 77,19 €.

ιε) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου από 26/07/2016 έως και 31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ ποσού 9,51 €, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 79,20 € πλέον Φ.Π.Α. ποσού 19,01 €.

ιζ) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου από 01/01/2017 έως και 31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ ποσού 57,34 €, λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 477,85 € που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. ποσού 114,68 €.

ιη) Με την υπ' αριθ.Οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, φορολογικής περιόδου από 01/01/2019 έως και 31/12/2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ ποσού 183,15 €, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 146.45 € που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. ποσού 16,84 €. Το πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο ανά φορολογικό έλεγχο των 250,00 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των με ημερομηνία θεώρησης οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019, του Προϊστάμενου της ως άνω Υπηρεσίας, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθ. πρωτ.ΕΜΠ εγγράφου του τμήματος Ανάλυσης Πληροφοριών και Φορολογικών ελέγχων της Αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης (άρθ. 7 του ν. 3691/2008).

Στα πλαίσια του ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, ο οποίος ασκεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «ΕΚΤΡΟΦΗ ΠΟΥΛΕΡΙΚΩΝ ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘΕΝΤΑΙ ΖΩΝΤΑ», διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 οπότε και διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Κατά τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019 το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος του προσφεύγοντος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης, όπως προκύπτει από τους παρακάτω πίνακες:

Φορολογικό έτος	2016	2017	2018	2019

Εισόδημα	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου
Καθαρό εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα							993,97	
Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων	400,00	0,00	1.200,00		1.950,00		3.100,00	
Τόκοι καταθέσεων	18,84	0,00	976,92		32,22	32,21	17,58	22,52
Σύνολο εισοδημάτων	418,84	0,00	2.176,92	0,00	1.982,22	32,21	4.111,55	22,52
Σύνολο οικογενειακού εισοδήματος	418,84		2.176,92		2.014,43		4.134,07	

Φορολογικό έτος	2016		2017		2018		2019	
Δαπάνες	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου	Ελεγχόμενου	Συζύγου
Δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία	7.000,00		7.400,00				993,97	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ.049, 050)			137.268,91	12.093,13	30.475,75	58.870,72	3.100,00	
Σύνολο δαπανών	7.000,00	0,00	144.668,91	12.093,13	30.475,75	58.870,72	9.000,00	5.000,00

Επιπλέον, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων ενώ για το φορολογικό έτος 2019 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου και επεβλήθησαν τα σχετικά πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΔ.

Ακόμη, από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα εντοπίστηκαν πιστώσεις μετρητών/ επιταγών και μεταφοράς ποσών από λογαριασμούς τρίτων, αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 που βαρύνουν αποκλειστικά τον προσφεύγοντα ως εξής:

Για το φορολογικό έτος 2016 ποσό 183.860,78 €, για το φορολογικό έτος 2017 ποσό 1.276.016,64 €, για το φορολογικό έτος 2018 ποσό 116.719,11 € και για το φορολογικό έτος 2019 ποσό 4.380,00 €

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων ο έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 περ. β' καθώς και της παρ. 2 του ν. 4172 /2013 και εισηγήθηκε την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ειδικότερα εισηγήθηκε ως καταλληλότερη την τεχνική της αρχής των αναλογιών.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθ. Απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, με την οποία ενέκρινε την τεχνική της αρχής των αναλογιών ως καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με έμμεσες τεχνικές προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος στο ύψος των 641.165,55 € για το φορολογικό έτος 2016, 471.854,32 € για το φορολογικό έτος 2017, 664.768,51 για το φορολογικό έτος 2018 και 642.112,07 για το φορολογικό έτος 2019.

Στη συνέχεια ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις και τα υπομνήματα του προσφεύγοντος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη ως εξής:

Προσδιορισμός Καθαρών κερδών				
φορ. Έτος	2016	2017	2018	2019
Ακαθάριστα Έσοδα παρόντος ελέγχου	641.165,65	471.854,32	664.768,51	642.112,07
Μείον Κόστος πωληθέντων	343.897,94	246.184,86	311.929,84	261.784,15
Μείον δαπάνες χρήσης δήλωσης	212.652,07	275.353,42	96.861,26	72.980,06
Κέρδη χρήσης	84.615,64	-49.683,97	255.977,41	307.347,86
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	34.180,82	22.612,14	26.703,55	13.552,12
Καθαρά κέρδη ελέγχου	118.796,47	-27.071,82	282.680,96	320.899,98

φορ. Έτος	2016	2017	2018	2019
Εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων	13.837,98	14.597,88	15.310,48	16.402,98
Εισοδήματα από τόκους	18,84	976,92	32,22	17,58
Πλέον καθαρά κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας ελέγχου	117.321,87	-30.166,68	281.221,69	369.880,99
Πλέον δηλωθέντα εισοδήματα αγνώστου πηγής και απίας	183.860,78	43.842,00	113.416,29	4.380,00
Φορολογητέο εισόδημα	315.039,47	59.416,90	422.815,46	390.681,55
Σύνολο	315.039,47	59.416,90	422.815,46	390.681,55

και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1. Απαραδέκτως, ακύρως και μη νομίμως ο φορολογικός έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των εισοδημάτων μου κατά τα ελεγκτέα φορολογικά έτη με την έμμεση τεχνική ελέγχου «μέθοδος της αρχής των αναλογιών» (άρθ. 27 παρ. 1^α του ΚΦΔ) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 28 του ν.4172/2013, διότι συντρέχουν τα κάτωθι:

α) Τα λογιστικά αρχεία και οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με το νόμο, όπως αποδέχεται και ο έλεγχος

β) τα φορολογικά στοιχεία και τα σχετικά δικαιολογητικά συντάσσονται σύμφωνα με τον ΚΦΔ. Ο έλεγχος δεν αιτιολόγησε την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τα έτη 2016, 2017 και 2019 καθώς οι μικρές διαφορές μεταξύ των καταθέσεων και των βιβλίων αιτιολογήθηκαν από τον ίδιο με το υπόμνημά του.

γ) ο ίδιος προσκόμισε όλα τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία που του ζητήθηκαν,

δ) τα ποσά των δηλούμενων εισοδημάτων του επαρκούν για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης. Ο έλεγχος γνωρίζει ότι την 11-03-2015 βρέθηκε στο χρηματοκιβώτιο του σπιτιού του ποσό 1.525.200,00 € και ότι μετά την αμετάκλητη αθώωσή του για την κατηγορία της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες του επεστράφη κατά το έτος 2017 ποσό 1.132.174,64 €. Επομένως, οι προσωπικές και οικογενειακές του δαπάνες καλύπτονται πλήρως από εισοδήματα παρελθόντων ετών τα οποία δεν αποδείχτηκε ότι έχουν αναλωθεί μέχρι και το φορολογικό έτος 2019.

ε) δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.

Σε κάθε περίπτωση δεν υφίσταται η απαιτούμενη επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου περί της αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή της μη αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος της επιχείρησής του.

2. Απαραδέκτως, ακύρως και μη νομίμως επιβλήθηκαν πρόστιμα του άρθ. 58 και 58Α του ΚΦΔ καθώς δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε περίπτωση προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης με έμμεσες τεχνικές ελέγχου.
3. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός των εισοδημάτων του με τις έμμεσες τεχνικές καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τα κόστη εκτροφής, των εργατικών και λοιπών εξόδων παραγωγής κατά τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων. Το κόστος των πουλερικών μέχρι να μεγαλώσουν και να πωληθούν επιβαρύνεται εκτός από την τιμή της αγοράς των νεοσσών και με το κόστος φυραμάτων για την εκτροφή τους, φαρμάκων ενέργειας για τη σωστή θερμοκρασία, εργατικά και λοιπά έξοδα. Επιπλέον, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε φύρα η οποία σύμφωνα με την γνωμάτευση του κτηνιάτρου κ. ανέρχεται σε 4%.
4. Ο έλεγχος εσφαλμένως προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα διότι:
 - α) δεν αποδεικνύονται οι φερόμενες ως θετικές διαφορές μεταξύ ονομαστικών καταθέσεων και βιβλίων
 - β) οι πιστώσεις τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ως «αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας» αφορούν συμψηφιστικές εγγραφές διότι κατά την πώληση νεοσσών, ο ίδιος εξέδιδε αποδείξεις από την ταμειακή του μηχανή και οι πελάτες άφηναν κάποιο χρέος το οποίο αποπλήρωναν στη συνέχεια μέσω κατάθεσης στον τραπεζικό του λογαριασμό.
 - γ) οι καταθέσεις μετρητών τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ως «αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας» αφορούν καταθέσεις μετρητών που έκανε ο ίδιος ή η σύζυγός του και τα οποία προέρχονται από τις λιανικές πωλήσεις που πραγματοποιούσε και για τις οποίες εξέδιδε αποδείξεις από ταμειακή μηχανή.
 - δ) οι διαφορές του ελέγχου που φέρονται ως διαπιστωθείσες σχετικά με τα εισοδήματα από ιδιόχρηση ακινήτων δεν στηρίζονται στο νόμο και είναι παντελώς αδικαιολόγητες.
 - ε) οι δαπάνες ΔΕΗ αφορούν τις επαγγελματικές του εγκαταστάσεις, την υδρευτική γεώτρηση καθώς και την κατοικία διαμονής του, οι δαπάνες για αγορά βενζίνης έχουν πραγματοποιηθεί μόνο κατά τους μήνες της εποχιακής λειτουργίας της επιχείρησης και για τις ανάγκες της επιχείρησής του. Ομοίως και για τις δαπάνες τηλεφωνίας και ασφαλιστικών εισφορών.
5. Οι προσβαλλόμενες εκθέσεις και πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση νόμου, αφού ως ατομικές διοικητικές πράξεις στερούνται αιτιολογίας, άλλως δεν περιέχουν επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία σχετικά με την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή τη μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος που οδήγησε στην εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών. Επιπλέον, δεν αιτιολόγησε επαρκώς τα ευρήματα σχετικά με τις πιστώσεις και την μη αναγνώριση δαπανών.

Σε συνέχεια της κατάθεσης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας το από συμπληρωματικό υπόμνημα το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ. με το οποίο προσκόμισε α) ανάλυση του κόστους πωληθέντων και ανάλυση των λοιπών δαπανών και β) δικαιολογητικά καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς, από τα οποία επικαλείται ότι αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις έχουν πραγματοποιηθεί είτε από τον ίδιον είτε από τη σύζυγό του και προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Επιπλέον, ποσό ύψους 5.000,00 € ισχυρίζεται ότι αφορά επιστροφή χρημάτων από τον κ. για χρήματα που είχε καταβάλλει ο ίδιος σε τρίτο πρόσωπο για την αγορά δικό του αυτοκινήτου.

Επειδή, μετά την προσκόμιση των ανωτέρω πρόσθετων στοιχείων, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις καθότι τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν είχαν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο

κατά την σύνταξη της από έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας, με την υπ' αριθμ. Πράξη Αναπομπής, ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. Πάτρας, η οποία διαβιβάστηκε με το με αριθ. πρωτ.έγγραφο μας, προκειμένου να διενεργηθούν συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως προς τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά του.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τα κάτωθι συμπληρωματικά υπομνήματα:

- Το από συμπληρωματικό υπόμνημα το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ. με το οποίο αναφέρει τα κάτωθι:

Λόγω της οικονομικής κρίσης και της ανασφάλειας σχετικά με τις τραπεζικές καταθέσεις, ο ίδιος φύλασσε στο χρηματοκιβώτιο στην επιχείρησή του, τα χρήματα που εισέπραττε και εν συνεχεία, ανάλογα με τις ανάγκες του, ο ίδιος ή η σύζυγός του πραγματοποιούσαν τις σχετικές καταθέσεις για την πληρωμή των υποχρεώσεων. Επομένως, οι εν λόγω καταθέσεις προέρχονταν από πωλήσεις προηγούμενων περιόδων για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα νόμιμα παραστατικά και είχαν αποδοθεί οι αναλογούντες φόροι.

Επιπλέον, προσκομίζει τις αναλυτικές πωλήσεις όπως έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εσόδων-εξόδων για τα έτη 2016-2019.

- Το από συμπληρωματικό υπόμνημα το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ. με το οποίο αναφέρει τα κάτωθι:

Μεταξύ των καταθέσεων που έχουν χαρακτηριστεί ως αδιευκρίνιστης πηγής από τον φορολογικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πατρών περιλαμβάνεται μια κατάθεση που πραγματοποιήθηκε την από τον κ. ποσού 7.749,00 € στον τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας, η οποία αφορά εξόφληση του τιμολογίου με αριθ. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει και δύο δικαιολογητικά καταχώρησης που του δόθηκαν από τον πελάτη.

Τα ως άνω στοιχεία δεν κρίθηκαν ως νέα στοιχεία από την Υπηρεσία μας καθώς τα είχε ήδη στην διάθεσή του ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πάτρας.

Επειδή ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πάτρας μετά τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα νέα στοιχεία, συνέταξε το με αριθ. πρωτ. πόρισμά του, το οποίο διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας και έλαβε αριθ. Πρωτ. σύμφωνα με το οποίο διαφοροποιείται το αρχικό πόρισμα του ελέγχου, όπως αναφέρεται κατωτέρω:

«*Η Δ/νση Επίλυσης Διαφορών – Αυτ.Τμήμα Διοικητικής Υποστήριξης με το αρ.πρωτ..... έγγραφο της μας απέστειλε τα παρακάτω προσκομιζόμενα στην υπηρεσία της συμπληρωματικά τραπεζικά παραστατικά του ελεγχόμενου τα οποία δεν ήταν στη διάθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Πατρών (αρ. εντολής.) και δεν ελήφθησαν υπόψη κατά την ημερομηνία σύνταξης των από εκθέσεων ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων:*

Φορολογικό Έτος 2016

Πίνακας 1								
Έτος 2016 - Τραπεζικές ονομαστικές μεταφορές/πιστώσεις								
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογ/μου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο

1	.....	.....	.....	.....	.....	.....	300,00	150,00
2	.....	.....	.....	.....	.....	.....	350,00	350,00
3	.....	.....	.....	.....	.....	.....	115,00	115,00
ΣΥΝΟΛΟ							765,00	615,00

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της Δ.Ο.Υ Πατρών:

- οι πιστώσεις α/α 1 και 2 του ανωτέρω πίνακα, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013,
- η πίστωση α/α 3 κρίθηκε ως έσοδο από την επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου, για την οποία δεν εκδόθηκε ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας 115,00€, καθαρής αξίας 92,74€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 22,26€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 8, 12 και 13 των Ε.Λ.Π. (εκδόθηκε η ΑΕΠ.....).

Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι οι ανωτέρω πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προέρχονται από την επιχειρηματική δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από λιανικές πωλήσεις νεοσσών. Προς αιτιολόγηση των απόψεών του προσκόμισε αντίγραφα των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών και κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.

Θέση ελέγχου: Λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις του ελεγχόμενου, ο παρόν έλεγχος δέχεται ότι και οι πιστώσεις α/α 1 και 2 του ανωτέρω πίνακα ποσού 300,00€ και 350,00€ αντίστοιχα, αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (πωλήσεις νεοσσών), ωστόσο, επειδή οι πιστώσεις αυτές, όπως και η πίστωση α/α 3, δεν σχετίζονται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων του, ούτε προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία, για παράδειγμα οι σχετικές αποδείξεις λιανικής από τα «ρολά» της εν χρήση ΦΤΜ ή άλλα νόμιμα φορολογικά στοιχεία εσόδων, ο έλεγχος κρίνει ότι και οι πιστώσεις α/α 1 και 3 του ανωτέρω πίνακα αφορούν έσοδα του ελεγχόμενου για το έτος 2016 από την επιχειρηματική του δραστηριότητα για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 8, 12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Πίνακας 4							
Έτος 2016 - Επιταγές που δεν αιτιολογούνται							
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογ/μου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Ποσό Επιταγής	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	7.749,00	3.874,50
2	860,04	430,02
3	2.800,00	2.800,00
ΣΥΝΟΛΟ						11.409,04	7.104,52

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ Πατρών οι ανωτέρω πιστώσεις, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι οι πιστώσεις αυτές προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από χονδρικές πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγηση τους προσκόμισε:

- για την α/α 1 πίστωση το από τραπεζικό παραστατικό και την αρ..... επιταγή της τράπεζας, αξίας 7.749,00€, έκδοσης της επιχείρησηςπρος τον ελεγχόμενο με την οποία τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη έχει εμπορικές συναλλαγές (χονδρικές πωλήσεις νεοσσών).
- για την πίστωση α/α 2 το από τραπεζικό παραστατικό και την από την αρ..... επιταγή της Τράπεζας έκδοσης της εταιρείας προς τον, η οποία οπισθογραφείται από τον πελάτη του ελεγχόμενου και ακολούθως από τον ελεγχόμενο.
- Για την πίστωση α/α 3 το από τραπεζικό παραστατικό με καταθέτη τον ελεγχόμενο και την αρ..... τραπεζική επιταγή της σε διαταγή η οποία οπισθογραφείται από τον και ακολούθως από τον ελεγχόμενο.

Θέση ελέγχου: λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα παραστατικά ο έλεγχος:

- την καρτέλα της ελεγχόμενης ως προμηθευτή της εταιρείας, σε απάντηση του αρ.πρωτ..... εγγράφου του άρθρου 15 παρ.3 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) που μας απέστειλε η εν λόγω ΟΕ, σύμφωνα με την οποία οι δύο οντότητες είχαν συναλλαγές και το έτος 2015, κατά συνέπεια οι πίστωση της 18/1/2016 ποσού 7.749,00€ κρίνεται από τον έλεγχο γνωστής πηγής προερχόμενη από την επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης.
- δέχεται ότι η πίστωση α/α 2 του ανωτέρω πίνακα αφορά έσοδα του ελεγχόμενου από την επιχειρηματική του δραστηριότητα από τον πελάτη τουμε τον οποίο έχει εμπορικές συναλλαγές (χονδρικές πωλήσεις νεοσσών).
- για την πίστωση α/α 3, από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου προκύπτει ότι έχει εκδοθεί το αρ..... Δ.Α.-ΤΙΜ.ΠΩΛ. προς τον με ΑΦΜ, αγρότη ειδικού καθεστώτος, αξίας 2.800,00€ (άνευ ΦΠΑ) για πώληση του αρ. κυκλοφορίαςαγροτικού αυτοκινήτου του ελεγχόμενου, και ο έλεγχος δέχεται την εν λόγω πίστωση γνωστής πηγής και αιτίας.

Πίνακας 6								
Έτος 2016 - Πιστώσεις/μεταφορές μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς Αδιευκρίνιστης Πηγής, Αιτίας ή Προέλευσης								
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή ή Συναλλαγές	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	8.000,00	8.000,00
2	1.943,60	1.943,60
3	8.456,40	8.456,40
4	10.000,00	5.000,00
5	5.050,00	5.050,00
6	15.550,00	7.775,00
7	685,00	342,50
8	7.100,00	7.100,00

9	.....	.....	.....	.....	.....	.....	11.000,00	11.000,00
10	.....	.....	.....	.....	.....	.....	10.000,00	10.000,00
11	.....	.....	.....	.....	.....	.....	5.088,86	5.088,86
12	.....	.....	.....	.....	.....	.....	9.400,00	9.400,00
13	.....	.....	.....	.....	.....	.....	8.000,00	4.000,00
14	.....	.....	.....	.....	.....	.....	6.700,00	6.700,00
15	.....	.....	.....	.....	.....	.....	15.120,00	15.120,00
16	.....	.....	.....	.....	.....	.....	12.000,00	6.000,00
17	.....	.....	.....	.....	.....	.....	550,00	275,00
18	.....	.....	.....	.....	.....	.....	12.176,92	12.176,92
19	.....	.....	.....	.....	.....	.....	9.000,00	9.000,00
20	.....	.....	.....	.....	.....	.....	11.200,00	11.200,00
21	.....	.....	.....	.....	.....	.....	3.400,00	3.400,00
22	.....	.....	.....	.....	.....	.....	12.074,88	12.074,88
23	.....	.....	.....	.....	.....	.....	5.201,68	5.201,68
24	.....	.....	.....	.....	.....	.....	11.500,00	11.500,00
25	.....	.....	.....	.....	.....	.....	451,42	451,42
ΣΥΝΟΛΟ							199.648,76	176.256,26

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι οι πιστώσεις αυτές προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγηση τους, για τις πιστώσεις α/α 1 έως 24, προσκόμισε τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτει ότι καταθέτης είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του.

Για την πίστωση α/α 25 δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο αιτιολόγησής της.

Θέση ελέγχου: οι πιστώσεις α/α 1 έως 24 του ανωτέρω πίνακα, δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα τραπεζικά προκύπτει ότι καταθέτης είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του, κρίνονται από τον παρόντα έλεγχο γνωστής πηγής ως έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Για την πίστωση α/α 25, λαμβάνοντας υπόψη:

- Την αιτιολογία της συναλλαγής, όπως αυτή προκύπτει από την εφαρμογή του Συστήματος Τραπεζικών Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ & ΛΠ)

- Τις απόψεις του ελεγχόμενου ότι αφορά έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών)
 - Ότι δεν κατέστη δυνατό από τον έλεγχο να την ταυτοποιήσει με τα εκδοθέντα φορολογικά του στοιχεία, ήτοι η εν λόγω πίστωση δεν σχετίζεται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων του,
 - Ότι δεν προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία, για παράδειγμα οι σχετικές αποδείξεις λιανικής από τα «ρολά» της εν χρήση ΦΤΜ ή άλλα νόμιμα φορολογικά στοιχεία εσόδων,
- ο παρόν έλεγχος κρίνει ότι το φορ. Έτος 2016 δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας 451,42€, καθαρής αξίας 364,05€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 87,37€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Φορολογικό Έτος 2017

Πίνακας 2								
Έτος 2017- Τραπεζικές ονομαστικές μεταφορές/πιστώσεις								
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογ/μου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	170,00	85,00
2	5.000,00	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ							5.170,00	5.085,00

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι ανωτέρω πιστώσεις, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι:

- η πίστωση α/α 1 προέρχεται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορά είσπραξη από λιανική πώληση νεοσσών. Προς αιτιολόγησή της προσκόμισε αντίγραφο κινήσεων του αρ.GR..... τραπεζικού λογαριασμού και κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.
- η πίστωση α/α 2 έγινε από τον προσωπικό του φίλο προκειμένου να του επιστραφεί χρηματικό ποσό που είχε καταβάλει για λογαριασμό του σε τρίτο πρόσωπο για την αγορά του αυτοκινήτου του. Από το προσκομισθέν τραπεζικό παραστατικό της, ως εντολέας της πίστωσης εμφανίζεται η (μοναδική αντιστοίχιση ΑΦΜ και ονόματος στο σύστημα taxis της υπηρεσίας μας), σύζυγος και αιτιολογία συναλλαγής:

Θέση ελέγχου: Λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω απόψεις του ελεγχόμενου, ο παρόν έλεγχος δέχεται ότι η πίστωση α/α 1 ποσού 170,00€ του ανωτέρω πίνακα αφορά έσοδο από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (πωλήσεις νεοσσών), ωστόσο, επειδή η πίστωση αυτή δεν σχετίζεται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων του, ούτε προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία, για παράδειγμα οι σχετικές αποδείξεις λιανικής από τα «ρολά» της εν χρήση ΦΤΜ ή άλλο νόμιμο φορολογικό στοιχείο εσόδων, ο έλεγχος κρίνει, ότι για την πίστωση αυτή, το φορ. Έτος 2017, δεν εκδόθηκε ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας 170,00€, καθαρής αξίας 137,10€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 32,90€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Για την πίστωση α/α 2 ποσού 5.000,00€, επειδή:

- από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος κατέβαλε σε τρίτο πρόσωπο το εν λόγω ποσό για λογαριασμό του,
- σύμφωνα με το σύστημα taxis/elenxis της υπηρεσίας μας ο δεν έχει αποκτήσει αυτοκίνητο τα έτη 2016 έως 2019,

ο έλεγχος δεν δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και κρίνει την πίστωση ποσού 5.000,00€ στους τραπεζικούς του λογαριασμούς αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας η οποία λαμβάνεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013

Πίνακας 5							
Έτος 2017- Επταγές που δεν αιτιολογούνται							
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογ/μου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Ποσό Επταγής	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	1.132.174,64	1.132.174,64
2	100.000,00	50.000,00
3	100.000,00	50.000,00
4	2.000,00	2.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						1.334.174,64	1.234.174,64

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι πιστώσεις α/α 1, 2 και 3 του ανωτέρω πίνακα αιτιολογήθηκαν επακριβώς ενώ η πίστωση α/α 4 κρίθηκε αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθη υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Θέση ελέγχου: Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ., προς αιτιολόγηση της πίστωσης α/α 4, προσκόμισε αντίγραφο της αρ..... επιταγής έκδοσης της ποσού 2.000,00€, σε διαταγή του ελεγχόμενου και το από γραμμάτιο είσπραξης της, κατά συνέπεια η εν λόγω πίστωση κρίνεται γνωστής πηγής ως μεταφορά ποσού από την

Πίνακας 7								
Έτος 2017 - Πιστώσεις/μεταφορές μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς Αδιευκρίνιστης Πηγής, Αιτίας ή Προέλευσης								
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	8.840,00	8.840,00
2	460,00	460,00
3	10.000,00	5.000,00
4	100,00	100,00

5	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.725,20	2.725,20
6	.....	.....	.....	.....	.....	.....	500,00	250,00
7	.....	.....	.....	.....	.....	.....	5.716,00	5.716,00
8	.....	.....	.....	.....	.....	.....	1.695,33	1.695,33
9	.....	.....	.....	.....	.....	.....	5.000,00	5.000,00
10	.....	.....	.....	.....	.....	.....	3.960,00	3.960,00
11	.....	.....	.....	.....	.....	.....	559,20	559,20
12	.....	.....	.....	.....	.....	.....	1.201,27	1.201,27
13	.....	.....	.....	.....	.....	.....	2.500,00	1.250,00
ΣΥΝΟΛΟ							43.257,00	36.757,00

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι οι πιστώσεις αυτές προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγηση των ανωτέρω πιστώσεων για τις πιστώσεις α/α 1, 2, 3, 5 έως 9, 11 και 12 προσκόμισε τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτει ότι καταθέτης είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του.

Για τις πιστώσεις α/α 4 και 13 ποσού 100,00€ και 2.500,00€ αντίστοιχα, δηλώνει ότι αφορούν πιστώσεις μέσω κάρτας από πωλήσεις νεοσσών, ωστόσο δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τον καταθέτη ή η αιτιολογία της συναλλαγής.

Για την πίστωση α/α 10 ποσού 3.960,00€, δηλώνει ότι αφορά πίστωση μέσω κάρτας από πωλήσεις νεοσσών, ωστόσο δεν προσκόμισε κανένα τραπεζικό παραστατικό ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ο καταθέτης ή η αιτιολογία της συναλλαγής.

Θέση ελέγχου: οι πιστώσεις α/α 1, 2, 3, 5 έως 9, 11 και 12 του ανωτέρω πίνακα, δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα τραπεζικά προκύπτει ότι καταθέτης είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του, κρίνονται από τον παρόντα έλεγχο γνωστής πηγής ως έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Για τις πιστώσεις α/α 4, 10 και 13, λαμβάνοντας υπόψη:

- Την αιτιολογία των συναλλαγών, όπως αυτές προκύπτουν από την εφαρμογή του Συστήματος Τραπεζικών Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ & ΛΠ)
- Τις απόψεις του ελεγχόμενου ότι αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών)
- Ότι δεν κατέστη δυνατό από τον έλεγχο να τις ταυτοποιήσει με τα εκδοθέντα φορολογικά του στοιχεία, ήτοι οι εν λόγω πιστώσεις δεν σχετίζονται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων του,
- Ότι δεν προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία, για παράδειγμα οι σχετικές αποδείξεις λιανικής από τα «ρολά» της εν χρήση ΦΤΜ ή άλλα νόμιμα φορολογικά στοιχεία εσόδων, ώστε να συσχετιστούν οι ανωτέρω πιστώσεις με ενδεχόμενες λιανικές πωλήσεις,

- Την αξία της συναλλαγής α/α 4 εκ 100,00€, την οποία ο έλεγχος εξαιρεί και δεν αξιολογεί, ο έλεγχος δέχεται τις απόψεις του ελεγχόμενου ότι οι πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα 7 αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και κρίνει ότι για τις πιστώσεις α/α 10 και 13, το φορ. Έτος 2017, δεν εκδόθηκαν δύο (2) φορολογικά στοιχεία αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας 6.460,00€ (3.960,00€+2.500,00), καθαρής αξίας 5.209,68€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 1.250,32€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Φορολογικό Έτος 2018

Πίνακας 3							
Έτος 2018- Τραπεζικές ονομαστικές μεταφορές/πιστώσεις							
Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογ/μου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
.....	110,00	110,00
.....	70,00	70,00
.....	96,72	96,72
.....	120,00	120,00
ΣΥΝΟΛΟ						396,72	396,72

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι ανωτέρω πιστώσεις, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, κρίθηκαν αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Ο ελεγχόμενος με τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι οι ανωτέρω πιστώσεις προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από λιανικές πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγησή τους, για την πρώτη πίστωση α/α 1 του ανωτέρω πίνακα προσκόμισε το από τραπεζικό παραστατικό της σύμφωνα με το οποίο εντολέας της συναλλαγής εμφανίζεται η εταιρεία

Για τις λοιπές πιστώσεις προσκόμισε αντίγραφο κινήσεων του αρ. GR..... τραπεζικού λογαριασμού και κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.

Θέση ελέγχου: Λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις του ελεγχόμενου, ο παρόν έλεγχος δέχεται ότι οι πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα συνολικού ποσού 396,72€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (πωλήσεις νεοσσών), ωστόσο, επειδή οι πιστώσεις αυτές δεν σχετίζεται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων του, ούτε προσκομίστηκαν άλλα στοιχεία, για παράδειγμα οι σχετικές αποδείξεις λιανικής από τα «ρολά» της εν χρήση ΦΤΜ ή άλλα νόμιμα φορολογικά στοιχεία εσόδων, ο έλεγχος κρίνει ότι το φορ. Έτος 2018 δεν εκδόθηκαν τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία αξίας, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας 396,72€, καθαρής αξίας 319,94€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 76,78€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π.

Πίνακας 8
Έτος 2018 - Πιστώσεις/μεταφορές μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς Αδιευκρίνιστης Πηγής, Αιτίας ή Προέλευσης

A/A	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή ή Συναλλαγής	Απιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον ελεγχόμενο
1	324,04	324,04
2	1.732,90	1.732,90
3	5.000,00	5.000,00
4	16.000,00	8.000,00
5	3.050,00	3.050,00
6	324,76	324,76
7	866,64	866,64
8	10.000,00	10.000,00
9	10.000,00	10.000,00
10	10.000,00	10.000,00
11	6.800,00	6.800,00
12	10.108,50	10.108,50
13	2.000,00	2.000,00
14	1.966,64	1.966,64
15	6.550,94	6.550,94
16	10.516,96	10.516,96
17	200,00	200,00
18	10.107,63	10.107,63
19	2.049,48	2.049,48
20	3.885,24	3.885,24
21	2.719,68	2.719,68
22	385,70	385,70
23	5.130,00	5.130,00
24	5.000,00	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ							124.719,11	116.719,11

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών οι πιστώσεις α/α 2 και 15 του ανωτέρω πίνακα κρίθηκαν ότι προέρχονται από την

επιχειρηματική του δραστηριότητα (εκδόθηκαν το αρ..... τιμολόγιο πώλησης προς τον..... πελάτη του ελεγχόμενου) και οι υπόλοιπες πιστώσεις, κατά το μέρος που αναλογούν στον ελεγχόμενο/τελευταία στήλη, συνολικού ποσού 113.019,57€ αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθησαν υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Με τις από έγγραφες απόψεις προς τη Δ.Ε.Δ. ο ελεγχόμενος δηλώνει ότι και οι υπόλοιπες πιστώσεις προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορούν εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγησή τους προσκόμισε τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτει ότι καταθέτης είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του κατά συνέπεια οι ανωτέρω πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου για το φορ. Έτος 2018 συνολικού ποσού 113.019,57€ κρίνονται γνωστής πηγής ως έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Φορολογικό Έτος 2019

Πίνακας 9							
Έτος 2019 - Πιστώσεις/μεταφορές μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς Αδιευκρίνιστης Πηγής, Αιτίας ή Προέλευσης							
α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Δικαιούχοι	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
1	4.380,00
ΣΥΝΟΛΟ							4.380,00

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Πατρών η ανωτέρω πίστωση κρίθηκε αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας και ελήφθη υπόψη ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Ο ελεγχόμενος τις από έγγραφες απόψεις του προς τη Δ.Ε.Δ. δηλώνει ότι η εν λόγω πίστωση προέρχεται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα και αφορά εισπράξεις από πωλήσεις νεοσσών.

Προς αιτιολόγησής της προσκόμισε το από τραπεζικό παραστατικό της σύμφωνα με το οποίο πραγματοποιείται μεταφορά ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου κατά συνέπεια η εν λόγω πίστωση κρίνεται από τον έλεγχο γνωστής πηγής.

Λοιπές Διαπιστώσεις Ελέγχου

Από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης διαπιστώθηκε ότι το φορ. Έτος 2016 εκδόθηκε το αρ..... ΤΔΑ, αντίγραφο του οποίου σας αποστέλλουμε με την παρούσα έκθεση, προς τη καθαρής αξίας 2.910,00€ πλέον ΦΠΑ 13% ποσού 378,30€ για πώληση 15.000 κιλών καλαμποκιού.

Επιπλέον, από τις προσκομισθείσες ημερήσιες αναφορές «Ζ» του φορ. Έτους 2019, από 9/5/2019 έως 31/12/2019 προκύπτουν πωλήσεις ζωοτροφών συνολικής καθαρής αξίας 6.168,14€ πλέον ΦΠΑ 801,86€ (χωρίς αναφορές σε ποσότητες) οι οποίες υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή 13% ως η παρακάτω κατάσταση:

Πωλήσεις Ζωοτροφών			
Αρ. Ζ/Ημερομηνία	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
.....	201,77	26,23	228,00

.....	440,71	57,29	498,00
.....	127,43	16,57	144,00
.....	31,86	4,14	36,00
.....	10,62	1,38	12,00
.....	53,10	6,90	60,00
.....	276,11	35,89	312,00
.....	153,98	20,02	174,00
.....	111,50	14,50	126,00
.....	79,65	10,35	90,00
.....	249,56	32,44	282,00
.....	143,36	18,64	162,00
.....	47,79	6,21	54,00
.....	47,79	6,21	54,00
.....	148,67	19,33	168,00
.....	37,17	4,83	42,00
.....	323,89	42,11	366,00
.....	116,81	15,19	132,00
.....	111,50	14,50	126,00
.....	292,04	37,96	330,00
.....	58,41	7,59	66,00
.....	69,03	8,97	78,00
.....	392,92	51,08	444,00
.....	31,86	4,14	36,00
.....	47,79	6,21	54,00
.....	223,01	28,99	252,00
.....	238,94	31,06	270,00
.....	196,46	25,54	222,00
.....	260,18	33,82	294,00
.....	84,96	11,04	96,00
.....	153,98	20,02	174,00
.....	95,58	12,42	108,00
.....	79,65	10,35	90,00
.....	127,43	16,57	144,00
.....	175,22	22,78	198,00
.....	47,79	6,21	54,00
.....	63,72	8,28	72,00
.....	143,36	18,64	162,00
.....	95,58	12,42	108,00
.....	143,36	18,64	162,00
.....	15,93	2,07	18,00
.....	95,58	12,42	108,00
.....	173,45	22,55	196,00
.....	15,93	2,07	18,00
.....	53,10	6,90	60,00
.....	63,72	8,28	72,00
.....	15,93	2,07	18,00
ΣΥΝΟΛΟ	6.168,14	801,86	6.970,00

ΠΟΡΙΣΜΑ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΎΣΤΕΡΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡ..... ΠΡΑΞΗ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ ΤΗΣ ΔΕΔ ΑΤΤΙΚΗΣ)

Ύστερα από τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη:

- α) τις από εκθέσεις ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων της υπηρεσίας μας,
- β) την αρ..... Πράξη Αναπομπής της ΔΕΔ Αττικής,
- γ) τις ανωτέρω συμπληρωματικές επαληθεύσεις ως προς τα ανωτέρω στοιχεία που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ε.Δ Αττικής με το αρ.πρωτ. έγγραφό της,
- δ) ύστερα και από τις ανωτέρω διαπιστώσεις πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013,
- ε) Τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν με την από έκθεση φορολογίας εισοδήματος,

ο παρόν έλεγχος, προβαίνει σε επαναπροσδιορισμό των αποτελεσμάτων της ελεγχόμενης οντότητας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του κεφ.Δ της ΠΟΛ.1069/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθώς και της παρ. 3 άρθρου 3 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ως ακολούθως:

Επί της Ορθής Τήρησης Βιβλίων και στοιχείων

Παραβάσεις μη έκδοσης/ανακριβούς έκδοσης βιβλίων και στοιχείων - άρθρο 58^Α ΚΦΔ (Ν.4987/2022 ο οποίος αντικατέστησε το Ν.4174/2013)

Φορολογική περίοδος 1/1/2016 έως 25/7/2016

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ..... Τ.ΔΑ. προς την, για πωλήσεις νεοσσών, με συνολικό ποσό ανακρίβειας 293,75€, καθαρή αξία 238,82€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 54,93€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 5/4/2016, εισέπραξε ποσό 115,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 115,00€, καθαρής αξίας 93,50€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 21,50€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 5/2/2016 εισέπραξε από τον πελάτη του ποσό 300,00€ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 300,00€, καθαρής αξίας 243,90€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 56,10€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 23/3/2016 εισέπραξε από τον πελάτη του ποσό 350,00€ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 350,00€ καθαρής αξία 284,55€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 65,45€.

Συγκεντρωτικά την ελεγχόμενη περίοδο 1/1/2016 έως 25/7/2016 τα ανακριβή/μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη του αρχικού ελέγχου και του παρόντος ελέγχου μετά και την αρ..... Πράξη Αναπομπής απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα:

ΕΤΟΣ 2016 - μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας- Φορ. Περίοδος 1/1/2016 έως 25/7/2016									
				βάσει αρχικού ελέγχου			βάσει της αρ..... ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ		
α/α	Φορ. στοιχείο/	Χαρακτηρισμός Στοιχείου	Πελάτης	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Συνολική Αξία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 23%	Συνολική Αξία

	Ημερομηνία								
1	238,82	54,93	293,75	238,82	54,93	293,75
3				243,90	56,10	300,00
4				284,55	65,45	350,00
5	92,74	22,26	115,00	93,50	21,50	115,00
ΣΥΝΟΛΟ				331,56	77,19	408,75	860,77	197,98	1.058,75

Φορολογική περίοδος 26/07/2016 έως 31/12/2016

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ.....Τ.ΔΑ. προς τον - ΑΓΡΟΤΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, με ποσό ανακρίβειας 98,22€, καθαρή αξία 79,20€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 19,01€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 10/11/2016 εισέπραξε ποσό 451,42€ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 451,42€, καθαρής αξίας 364,05€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 87,37€.

Συγκεντρωτικά την ελεγχόμενη περίοδο 26/07/2016 έως 31/12/2016 τα ανακριβή/μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη του αρχικού ελέγχου και του παρόντος ελέγχου μετά και την αρ..... Πράξη Αναπομπής απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα:

ΕΤΟΣ 2016 - μη εκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας- Φορ. Περίοδος 26/06/2016 έως 31/12/2016

α/α	Φορ. στοιχείο/ Ημερομηνία	Χαρακτηρισμός Στοιχείου	Πελάτης	βάσει αρχικού ελέγχου			βάσει της αρ..... ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ		
				Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 24%	Συνολική Αξία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 24%	Συνολική Αξία
1	79,20	19,01	98,21	79,20	19,01	98,21
2				364,05	87,37	451,42
ΣΥΝΟΛΟ				79,20	19,01	98,21	443,25	106,38	549,63

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2017 έως 31/12/2017

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ. αρ.....Τ.ΔΑ. προς τον - ΑΓΡΟΤΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, για πωλήσεις νεοσσών, με ποσό ανακρίβειας 92,54€, καθαρή αξία 74,62€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 17,91€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 2/11/2017 εισέπραξε ποσό 500,00€ από την εταιρεία- ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΖΩΝΤΩΝ ΖΩΩΝ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που

επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 500,00€, καθαρής αξίας 403,23€ πλέον ΦΠΑ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 96,77€.

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 24/1/2017 εισέπραξε ποσό 170,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 170,00€, καθαρής αξίας 137,10€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 32,90€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 3/10/2017 εισέπραξε ποσό 3.960,00€ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 3.960,00€, καθαρής αξίας 3.193,55€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 766,45€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 13/11/2017 εισέπραξε ποσό 2.500,00€ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 2.500,00€, καθαρής αξίας 2.016,13€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 483,87€.

Συγκεντρωτικά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2017 έως 31/12/2017 τα ανακριβή/μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη του αρχικού ελέγχου και του παρόντος ελέγχου μετά και την αρ..... Πράξη Αναπομπής απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα:

ΕΤΟΣ 2017 - μη εκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας- Φορ. Περίοδος 1/1/2017-31/12/2017									
				βάσει αρχικού ελέγχου			βάσει της αρ..... ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ		
α/α	Φορ. στοιχείο/ Ημερομηνία	Χαρακτηρισμός Στοιχείου	Πελάτης	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Συνολική Αξία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Συνολική Αξία
1	74,63	17,91	92,54	74,63	17,91	92,54
2	403,23	96,77	500,00	403,23	96,77	500,00
3				137,10	32,90	170,00
4				3.193,55	766,45	3.960,00
5				2.016,13	483,87	2.500,00
ΣΥΝΟΛΟ				477,85	114,68	592,54	5.824,63	1.397,91	7.222,54

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2018 έως 31/12/2018

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 26/6/2018 εισέπραξε ποσό 110,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 110,00€, καθαρής αξίας 88,71€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 21,29€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 7/9/2018 εισέπραξε ποσό 70,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1)

φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 70,00€, καθαρής αξίας 56,45€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 13,55€.

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 11/9/2018 εισέπραξε ποσό 96,72€ από τον πελάτη του με στοιχεία για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 96,72€, καθαρής αξίας 78,00€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 18,72€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 20/9/2018 εισέπραξε ποσό 120,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 120,00€, καθαρής αξίας 96,77€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 23,23€.

Συγκεντρωτικά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2018 έως 31/12/2018 τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη του αρχικού ελέγχου και του παρόντος ελέγχου μετά και την αρ..... Πράξη Αναπομπής απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα:

ΕΤΟΣ 2018 - μη εκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας- Φορ. Περίοδος 1/1/2018-31/12/2018									
				βάσει αρχικού ελέγχου			βάσει της αρ..... ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ		
α/α	Φορ. στοιχείο/ Ημερομηνία	Πελάτης	Λήψης Φορολογικού Στοιχείου	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Συνολική Αξία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 24%	Συνολική Αξία
1				88,71	21,29	110,00
2				56,45	13,55	70,00
3				78,00	18,72	96,72
4				96,77	23,23	120,00
ΣΥΝΟΛΟ				0,00	0,00	0,00	319,94	76,78	396,72

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2019 έως 31/12/2019

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 4/11/2019 εισέπραξε ποσό 146,45€ από την εταιρεία για πωλήσεις νεοσσών, δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 146,45€, καθαρής αξίας 129,60€ πλέον ΦΠΑ 13% ποσού 16,84€.

Συγκεντρωτικά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2019 έως 31/12/2019 τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, η αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη του αρχικού ελέγχου και του παρόντος ελέγχου μετά και την αρ..... Πράξη Αναπομπής απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα:

ΕΤΟΣ 2019 - μη εκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας- Φορ. Περίοδος 1/1/2019-31/12/2019									
				βάσει αρχικού ελέγχου			βάσει της αρ..... ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ		
α/α	Φορ. στοιχείο/ Ημερομηνία	Χαρακτηρισμός Στοιχείου	Πελάτης	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 13%	Συνολική Αξία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ 13%	Συνολική Αξία
1	129,60	16,85	146,45	129,60	16,85	146,45
ΣΥΝΟΛΟ				129,60	16,85	146,45	129,60	16,85	146,45

Επί της Φορολογίας Εισοδήματος

Λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν από την υπηρεσία μας την

από έκθεση φορολογίας εισοδήματος, καθώς και τις διαπιστώσεις του παρόντος ελέγχου, τα αγνώστου πηγής εισοδήματα και το συνολικό εισόδημα του ελεγχόμενου τα υπό κρίση φορολογικά έτη παρατίθενται στους επόμενους πίνακες:

ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ								
ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	2016		2017		2018		2019	
	Βάσει της από έκθεσης	Βάσει της αρ..... Πράξη Αναπομπής	Βάσει της από έκθεσης	Βάσει της αρ..... Πράξη Αναπομπής	Βάσει της από έκθεσης	Βάσει της αρ..... Πράξη Αναπομπής	Βάσει της από 19/12/2022 έκθεσης	Βάσει της αρ.36/2023 Πράξη Αναπομπής
Ονομαστικές Πιστώσεις μέσω Εμβασμάτων & Εντολών που δεν συσχετίζονται με τις Δηλωμένες Συναλλαγές των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων	500,00	0,00	5.085,00	5.000,00	396,72	0,00	0,00	0,00
Καταθέσεις Επιταγών που δεν απολογούνται	7.104,52	0,00	2.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πιστώσεις/μεταφορές μετρητών	176.256,26	0,00	36.757,00	0,00	113.019,57	0,00	4.380,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	183.860,78	0,00	43.842,00	5.000,00	113.416,29	0,00	4.380,00	0,00

Προσδιορισμός Ακαθάριστων Εσόδων Ελέγχου - Γενικές Διατάξεις				
φορ. Έτος	2016	2017	2018	2019
Ακαθάριστα Έσοδα Δήλωσης	403.913,10	323.726,34	330.308,16	285.197,32
Πλέον αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη λόγω μη έκδοσης/ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων αξίας	1.304,02	5.824,63	319,94	129,60
Πλέον αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη λόγω ανακριβούς καταχώρησης του αρ..... φορολογικού στοιχείου		5.445,00		
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	405.217,12	334.995,97	330.628,10	285.326,92

Ο παρόν έλεγχος δεν διαφοροποιεί τα ακαθάριστα έσοδα των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (μέθοδος των αναλογιών) που προσδιορίστηκαν με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατά συνέπεια τα ακαθάριστα έσοδα του παρόντος ελέγχου προκύπτουν από τη σύγκριση των ακαθάριστων εσόδων με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο και απεικονίζονται στον προηγούμενο ακριβώς πίνακα και των συνολικών προσδιορισθέντων ακαθάριστων εσόδων με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου της από μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Ως τελικό φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα λαμβάνεται το μεγαλύτερο:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
2016	403.913,10	641.165,65	405.217,12	641.165,65
2017	323.726,34	471.854,32	334.995,97	471.854,32
2018	330.308,16	664.768,51	330.628,10	664.768,51
2019	285.197,32	642.112,07	285.326,92	642.112,07

Ύστερα από τα ανωτέρω τα καθαρά κέρδη του παρόντος ελέγχου καθώς και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του ελεγχόμενου για τα φορ. Έτη 2016, 2017, 2018 και 2019 παρατίθεται στους επόμενους πίνακες:

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ύστερα από την αρ..... Πράξη Αναπομπής της ΔΕΔ Αττικής				
Προσδιορισμός καθαρών κερδών	Φορ. Έτος 2016	Φορ. Έτος 2017	Φορ. Έτος 2018	φορ. Έτος 2019
Ακαθάριστα έσοδα παρόντος ελέγχου	641.165,65	471.854,32	664.768,51	642.112,07
Μείον Κόστος Πωληθέντων	343.897,94	246.184,86	311.929,84	261.784,15
Μείον Δαπάνες χρήσης δήλωσης	212.652,07	275.353,42	96.861,26	22.419,20
Κέρδη Χρήσης	84.615,64	-49.683,97	255.977,41	357.908,72
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Παρόντος Ελέγχου	32.706,22	19.517,28	25.244,28	11.972,27
Καθαρά κέρδη παρόντος ελέγχου	117.321,87	-30.166,68	281.221,69	369.880,99

Φορολογητέα Εισοδήματα ύστερα από την αρ..... Πράξη Αναπομπής της ΔΕΔ Αττικής - Συνολικό Εισόδημα				
Προέλευση Εισοδήματος	Φορ. Έτος 2016	Φορ. Έτος 2017	Φορ. Έτος 2018	φορ. Έτος 2019
Εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων	13.837,98	14.597,98	15.310,48	16.402,98
Εισοδήματα από τόκους	18,84	976,92	32,22	17,58
Πλέον Καθαρά κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας ελέγχου	117.321,86	-30.166,69	281.221,69	369.880,99
Πλέον δηλωθέντα εισοδήματα αγνώστου πηγής και απίας	0,00	5.000,00	0,00	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	117.321,86	-30.166,69	281.221,69	369.880,99
ΣΥΝΟΛΟ	117.321,86	-30.166,69	281.221,69	369.880,99
Εισόδημα για επιβολή εισφοράς	117.321,86	-30.166,69	281.221,69	369.880,99

ΕΠΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΦΠΑ

Τα αποτελέσματα του παρόντος ελέγχου στη φορολογία ΦΠΑ δεν διαφοροποιούνται σε σχέση με τα αποτελέσματα της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ της υπηρεσίας μας.»

Σχετικά με τον 1^ο και 3^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί μη νόμιμης εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και εσφαλμένου προσδιορισμού των εισοδημάτων του με αυτές
Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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 τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» ισχύει:

«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

[...]

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: [...] β) **όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή [...]**

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 σύννομη, 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. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την Α1008/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα»:

«Άρθρο 1 Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους. Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους.

Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των

αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών. [...]

Άρθρο 6

Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού.

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013.

Άρθρο 7

Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.»

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε. 2016/2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)», ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Ειδικότερα:

A. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η

ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα:

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες.

(β) Σε περίπτωση που δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αναλογιών σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, ποσοστά και δείκτες δύναται να προκύψουν και με βάση δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων. Στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος δύναται να αναπροσαρμόζει τα εν λόγω ποσοστά και τους δείκτες, λαμβάνοντας υπόψη τα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης και ιδίως τον τύπο του εμπορεύματος, τη γεωγραφική θέση της επιχείρησης, το μέγεθός της, την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, τη γενικότερη εμπορική πολιτική, ώστε οι αναλογίες που τελικά θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα να ανταποκρίνονται στα χαρακτηριστικά του ελεγχόμενου προσώπου.

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, υπό την προϋπόθεση εύρεσης και χρήσης αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

Σημειώνεται ότι, η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε:

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.
- επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.
- επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιορισθεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.»

Επειδή, η ως άνω διάταξη του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, ορίζει ότι το εισόδημα φυσικών προσώπων μπορεί 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. Δηλαδή, η ως άνω διάταξη θέτει προϋποθέσεις προκειμένου ο έλεγχος να προβεί σε έμμεσες μεθόδους ελέγχου και δεν προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν πληρούνται για τον ίδιο, οι προϋποθέσεις εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου διότι ο ίδιος προσκόμισε όλα τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία, τα λογιστικά αρχεία και οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με το νόμο, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, δεν υφίσταται η παράβαση της μη έκδοσης και επιπλέον τα εισοδήματά του υπερβαίνουν τις δαπάνες του λόγω εισοδημάτων προηγούμενων ετών.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, και συγκεκριμένα από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου σε βάρος του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης ως κάτωθι:

Για το φορολογικό έτος 2016

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ.....Τ.ΔΑ. προς την, για πωλήσεις νεοσσών, με συνολικό ποσό ανακρίβειας 293,75€, καθαρή αξία 238,82€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 54,93€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 5/4/2016, εισέπραξε ποσό 115,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 115,00€, καθαρής αξίας 93,50€ πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 21,50€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ..... Τ.ΔΑ. προς τον - ΑΓΡΟΤΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, με ποσό ανακρίβειας 98,22€, καθαρή αξία 79,20€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 19,01€.

Για το φορολογικό έτος 2017

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι εξέδωσε ανακριβώς, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, το αρ. αρ..... Τ.ΔΑ. προς τον - ΑΓΡΟΤΗ ΕΙΔΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, για πωλήσεις νεοσσών, με ποσό ανακρίβειας 92,54€, καθαρή αξία 74,62€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 17,91€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 2/11/2017 εισέπραξε ποσό 500,00€ από την εταιρεία - ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΖΩΝΤΩΝ ΖΩΩΝ για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ένα (1) φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικού ποσού 500,00€, καθαρής αξίας 403,23€ πλέον ΦΠΑ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 96,77€.
- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 24/1/2017 εισέπραξε ποσό 170,00€ από τον πελάτη του για πωλήσεις νεοσσών και δεν εξέδωσε, για πράξεις που

επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 170,00€, καθαρής αξίας 137,10€ πλέον ΦΠΑ 24% ποσού 32,90€.

Για το φορολογικό έτος 2019

- Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,8,12 και 13 των Ε.Λ.Π., και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., διότι στις 4/11/2019 εισέπραξε ποσό 146,45€ από την εταιρεία για πωλήσεις νεοσσών, δεν εξέδωσε, για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 146,45€, καθαρής αξίας 129,60€ πλέον ΦΠΑ 13% ποσού 16,84€.

Επιπλέον κατά τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019, και σύμφωνα με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις, τα ποσά των δηλωμένων εισοδημάτων του προσφεύγοντος δεν επαρκούν για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, όπως αυτές αποτυπώνονται στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αλλά και στα δεδομένα της ΠΟΛ. 1033/2014.

Συγκεκριμένα το 2016 ο προσφεύγων δηλώνει συνολικό οικογενειακό εισόδημα ύψους 418,84 € ενώ οι συνολικές δαπάνες διαβίωσης προσδιορίζονται σε 7.000,00 €. Ομοίως, για το φορολογικό έτος 2017 ο προσφεύγων δηλώνει συνολικό οικογενειακό εισόδημα ύψους 2.176,92 € ενώ οι συνολικές δαπάνες διαβίωσης προσδιορίζονται σε 156.762,00 €. Για το φορολογικό έτος 2018 ο προσφεύγων δηλώνει συνολικό οικογενειακό εισόδημα ύψους 2.014,43 € ενώ οι συνολικές δαπάνες διαβίωσης προσδιορίζονται σε 89.346,47 € και για το φορολογικό έτος 2019 ο προσφεύγων δηλώνει συνολικό οικογενειακό εισόδημα ύψους 4.134,07 € ενώ οι συνολικές δαπάνες διαβίωσης προσδιορίζονται σε 14.000,00 €.

Συνεπώς, πληρούνται στο πρόσωπο του προσφεύγοντος οι προϋποθέσεις που τίθενται στο άρθρο 28 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 του ΚΦΕ για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος από την άσκηση της ατομικής του επιχείρησης με έμμεσες μεθόδους ελέγχου και ο ισχυρισμός του περί του αντιθέτου είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή, εν συνεχεία βάσει των ως άνω διαπιστώσεων, ο έλεγχος εισηγήθηκε ως καταλληλότερη τεχνική έμμεσου ελέγχου την τεχνική της αρχής των αναλογιών και εκδόθηκε η με αριθ. Απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας με την οποία ενέκρινε την ως άνω τεχνική.

Επειδή, ειδικότερα, ο έλεγχος, εφαρμόζοντας την έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών, προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης του προσφεύγοντος μέσω της χρήσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, και συγκεκριμένα του πραγματικού περιθωρίου μικτού κέρδους, που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από άλλες πηγές.

Ως κύρια πηγή πληροφοριών για τον προσδιορισμό αξιόπιστων αναλογιών ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τα λογιστικά αρχεία, καθώς και από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία και πληροφορίες από τρίτες πηγές. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου:

- Ο προσφεύγων προμηθεύεται πουλιά/ νεοσσούς μόνο από την ιταλική εταιρεία (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις).
- Κύρια πηγή των εσόδων είναι η πώληση νεοσσών και πτηνών που διατίθενται άμεσα για ανθρώπινη διατροφή.
- Υφίσταται ομοιομορφία στις τιμές πώλησης των νεοσσών καθώς και των πτηνών που διατίθενται άμεσα για ανθρώπινη διατροφή οι οποίες είναι σταθερές σε όλη την διάρκεια του

φορολογικού έτους.

➤ Από κανένα στοιχείο (πρωτόκολλο καταστροφής, βεβαίωση αρμόδιου φορέα κτλ) δεν προκύπτουν απώλειες ή αυτοπαράδοση εμπορευμάτων.

➤ Δεν τηρείται βιβλίο απογραφών.

➤ Ο έλεγχος δύναται να προσδιορίσει τις αγορασθείσες ποσότητες (αριθμός νεοσσών), την μέση τιμή αγοράς και τη μέση τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος (νεοσσών και πτηνών που διατίθεται άμεσα για ανθρώπινη διατροφή).

Επειδή, ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανέλυσε τις πωλήσεις και τις αγορές πτηνών και εφαρμόζοντας την αναλογία (δείκτης) περιθωρίου μικτού κέρδους – κόστους ως κάτωθι:

- Αναλογία (%) περιθωρίου μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων = (Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ- Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ)/Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ
- Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα = Συνολικό κόστος πωληθέντων άνευ ΦΠΑ Χ (1+ Αναλογία (%) περιθωρίου μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων)

Σύμφωνα με τα ως άνω, βάσει των φορολογικών στοιχείων αγοράς και πωλήσεων καθώς και των προσκομισθέντων λογιστικών αρχείων προσδιορίστηκαν τα κάτωθι:

Φορολογικό έτος	2016	2017	2018	2019
Αγορασθείσες ποσότητες (πλήθος νεοσσών)	359.110,00	294.710,00	233.360,00	206.920
Κόστος πωληθέντων	343.735,34	246.184,86	311.929,84	261.784,15
Μέση τιμή αγοράς νεοσσών (μονάδας) άνευ ΦΠΑ	0,59	0,60	0,61	0,53
Μέση τιμή πώλησης νεοσσών (μονάδας) άνευ ΦΠΑ	1,10	1,15	1,30	1,30
Μέση τιμή πώλησης πτηνών που προορίζονται για ανθρώπινη διατροφή(μονάδας) άνευ ΦΠΑ	-	-	1,50	1,50
Μέση τιμή πώλησης πτηνών (μονάδας) άνευ ΦΠΑ	1,10	1,15	1,30	1,30
Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους (Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ- Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ)/Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ	86,44% [(1,10-0,59)/0,59] Χ100	91,67% [(1,15-0,60)/0,60] Χ100	113,11% [(1,30-0,61)/0,61] Χ100	145,28% [(1,30-0,53)/0,53] Χ100

Στη συνέχεια με βάση τα ως άνω προσδιορίστηκαν τα κάτωθι ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα:

Ακαθάριστα έσοδα- Έμμεσες τεχνικές ελέγχου				
Φορολογικό Έτος	2016	2017	2018	2019
Ακαθάριστα Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	641.165,65	471.854,32	664.768,51	642.112,07

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, ο έλεγχος εσφαλμένα έλαβε υπόψη του μόνο την τιμή αγοράς των πουλερικών για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων και αγνόησε τα κόστη εκτροφής αυτών. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα δεν αναγνώρισε κάποιο ποσοστό φύρας και προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσκομίζει γνωμάτευση του κτηνιάτρου κ. (Σχετ. 13) που αναγνωρίζει φύρα κατά μέσο όρο 4%.

Επειδή, εν προκειμένω, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία του φακέλου, τις υποβληθείσες δηλώσεις των ελεγχόμενων ετών, το αντικείμενο εργασιών του προσφεύγοντος (εκτροφή πουλερικών που διατίθενται ζώντα), τους ισχυρισμούς του με την υπό κρίση προσφυγή και το υπόμνημα, τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ, την ερμηνευτική εγκύκλιο Ε.2016/2020 καθώς και τις γενικές αρχές της λογιστικής κόστους γίνεται δεκτό ότι προκειμένου να προσδιοριστεί το κόστος πωληθέντων και εν συνεχεία το ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους και τελικά να ανευρεθεί το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (μέθοδος της αρχής των αναλογιών) πρέπει να ληφθεί υπόψη εκτός του κόστους αγοράς των νεοσσών (όπως προκύπτει από τα τιμολόγια αγοράς τους), τουλάχιστον και το κόστος εκτροφής τους (όπως προκύπτει από τα τιμολόγια αγοράς φυραμάτων) μέχρι την πώληση τους.

Επειδή, με το από υπόμνημά του, ο προσφεύγων προσκομίζει ανάλυση του κόστους πωληθέντων (Πίνακας Νο. 1) και τα συνολικά ποσά ανά έτος είναι σύμφωνα με τα δηλωθέντα στο Ε3 στους κωδ. 555 και 520, με τα λογιστικά αρχεία καθώς και με το κόστος πωληθέντων όπως το αναφέρει ο έλεγχος στην σελίδα 81 της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος.

Επειδή με την παρούσα απόφαση, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με έμμεσες τεχνικές, λαμβάνονται υπόψη τα κάτωθι ποσά, ως κόστος πωληθέντων:

	2016	2017	2018	2019
Αγορές νεοσσών	210.776,40	174.506,40	141.287,47	108.826,30
Αγορές φυραμάτων με Φ.Π.Α.13%	113.967,73	26.851,98	149.258,23	94.770,30
Αγορές φυραμάτων ΜΕ Φ.Π.Α. 24%	16.266,21	39.677,53	15.914,22	5.205,69
Σύνολο (Α)	341.010,34	241.035,91	306.459,92	208.802,29

Σύμφωνα με την παρούσα απόφαση προσδιορίζονται τα κάτωθι:

	2016	2017	2018	2019
Αγορασθείσες ποσότητες (Β)	359.110,00	294.710,00	233.360,00	206.920,00
Μέση τιμή αγοράς νεοσσών (Γ)= Α/Β	0,95	0,82	1,31	1,01
Μέση τιμή πώλησης νεοσσών (Δ)- Βάσει ελέγχου	1,10	1,15	1,30	1,30
Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους (Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ- Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ)/Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ (Ε)= [(Δ)- (Γ)]/(Γ) X 100	15,79 %	40,24 %	-0,76 %	28,71 %

Επειδή, επιπλέον, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ύπαρξης φύρας σε ποσοστό 4% κατά μέσο όρο (λόγω της μεταφοράς από Ιταλία, της έντονης πολυεκτροφής και της καθυστέρησης πώλησης) όπως προκύπτει και από την από κτηνιατρική βεβαίωση του κτηνιάτρου κ. (Σχετ. 13).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω το ποσοστό μικτού κέρδους λαμβάνοντας υπόψη και 4% ποσοστό φύρας προσδιορίζεται ως εξής:

Ποσοστό μικτού κέρδους με φύρα	2016	2017	2018	2019
Ποσοστό μικτού κέρδους επί κόστους (Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ- Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ)/Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ (Ζ)	15,16 %	38,63 %	-0,73 %	27,56 %
Κόστος πωληθέντων βάσει δήλωσης (Η)	343.735,34	246.184,86	311.929,84	261.784,15

και τα ακαθάριστα έσοδα διαμορφώνονται ως κάτωθι:

	2016	2017	2018	2019
Ακαθάριστα έσοδα με έμμεσες τεχνικές (Θ)= Η Χ (1+Ζ/100)	395.838,38	341.296,28	309.643,94	333.943,27

Σχετικά με τον 2^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί μη νόμιμης επιβολής προστίμων των άρθρ. 58 και 58Α του ΚΦΔ.

Επειδή, με το άρθρο 58Α παρ.1 του ΚΦΔ, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 51 παρ.1 του ν.4410/2016 και αφορά το κατώτερο ύψος προστίμου και την έννοια της υποτροπής και την παρ.2, ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος

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 την Α.1413/2019, με θέμα: «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που

διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)», αποφασίστηκε:

«1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου. ...»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι απαραδέκτως, ακύρως και μη νομίμως επιβλήθηκαν πρόστιμα του άρθ. 58 και 58Α του ΚΦΔ καθώς δεν προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε περίπτωση προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης με έμμεσες τεχνικές έλεγχοι.

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις προστίμου του άρθ. 58Α του ΚΦΔ εκδόθηκαν κατόπιν αντιπαραβολής μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και των ανευρεθέντων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς και όχι συνεπεία των έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Ως εκ τούτου ορθώς ο έλεγχος εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις του άρθ. 58Α του ΚΦΔ, καθώς διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2019 όπως περιγράφηκε ως άνω (σελ. 4 της παρούσας απόφασης) και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του αβασίμως προβάλλεται.

Επειδή, μετά τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, δυνάμει της με αριθ. Πράξης Αναπομπής, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πάτρας επαναπροσδιόρισε τις περιπτώσεις της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται στις σελ. 22-25 της παρούσας απόφασης, για τα φορολογικά έτη 2016-2019 και συγκεκριμένα ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος	Βάσει αρχικού ελέγχου			Βάσει της με αριθ. ....Πράξης αναπομπής		
	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία
01/01-25/07/2016	331,56	77,19	408,75	860,77	197,98	1.058,75
26/7-31/12/2016	79,20	19,01	98,21	443,25	106,38	549,63
01/01-31/12/2017	477,85	114,68	592,54	5.824,63	1.397,91	7.222,54
01/01-31/12/2018				319,94	76,78	396,72
01/01-31/12/2019	129,60	16,85	146,45	129,60	16,85	146,45

Σχετικά με τον 4^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί εσφαλμένου προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1175/2017 με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου και προσαύξεσης περιουσίας, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»

Επειδή, με το με αριθμό ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών του με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξεσης περιουσίας», ορίζονται τα εξής:

«Β' Προσαύξεση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξεση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξεσης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξεση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξεση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξεση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξεση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξεση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξή της.»

Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣτΕ 884/2016 επταμ.).

Επειδή εν προκειμένω λαμβάνοντας υπόψη τα πρόσθετα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με τα υπομνήματά του καθώς και τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Πάτρας και μας απέστειλε με το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ πόρισμά της συνεπεία της με αριθ. πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, προκύπτουν τα κάτωθι:

	2016	2017	2018	2019
Ακαθάριστα έσοδα- Γενικές διατάξεις	405.217,12	334.995,97	330.628,10	285.326,92
Αγνώστου πηγής εισοδήματα	0,00	5.000,00	0,00	0,00

Επειδή σχετικά με τις πιστώσεις και τις καταθέσεις μετρητών που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, ο προσφεύγων με το από συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας και το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ., προσκόμισε δικαιολογητικά καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του. Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, από τα ως άνω αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις έχουν πραγματοποιηθεί είτε από τον ίδιον είτε από τη σύζυγό του και προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Επιπλέον, ο ίδιος ισχυρίζεται ότι ποσό ύψους 5.000,00 € αφορά επιστροφή χρημάτων από τον κ. για χρήματα που είχε καταβάλλει ο ίδιος σε τρίτο πρόσωπο για την αγορά δικό του αυτοκινήτου.

Επειδή, όπως προκύπτει από το με αριθ. πόρισμα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο, πλην της πίστωσης ποσού 5.000,00 € από τον κ.

Επειδή, εν προκειμένω, από το προσκομισθέν τραπεζικό παραστατικό της, ως εντολέας της πίστωσης εμφανίζεται η και αιτιολογία συναλλαγής:

Επειδή, από το προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατέβαλε σε τρίτο πρόσωπο το εν λόγω ποσό για λογαριασμό του και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και η εν λόγω πίστωση κρίνεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω προσαύξησης περιουσίας αδιευκρίνιστης πηγής ή αιτίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται επίσης ότι ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε στον ίδιον εισοδήματα από ιδιόχρηση ακινήτων (τεκμαρτό μίσθωμα) και δεν του αναγνώρισε δαπάνες ΔΕΗ που αφορούν τις επαγγελματικές του εγκαταστάσεις, την υδρευτική γεώτρηση καθώς και την κατοικία διαμονής του, δαπάνες για αγορά βενζίνης και δαπάνες τηλεφωνίας και ασφαλιστικών εισφορών.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται επίσης ότι ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε στον ίδιον εισοδήματα από ιδιοχρηση ακινήτων (τεκμαρτό μίσθωμα) και δεν του αναγνώρισε δαπάνες ΔΕΗ που αφορούν τις επαγγελματικές του εγκαταστάσεις, την υδρευτική γεώτρηση καθώς και την κατοικία διαμονής του, δαπάνες για αγορά βενζίνης και δαπάνες τηλεφωνίας και ασφαλιστικών εισφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4172/2013:

«1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους [...]

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση

3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου. [...]»

Επειδή, εν προκειμένω, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019 διέθετε εγκαταστάσεις, για τις οποίες όφειλε να δηλώσει εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση καθώς είναι ιδιοκτήτης ισόγειας αποθήκης εκτάσεως 8.539,32 τ.μ. μέρος της οποίας, ήτοι 500,00 τ.μ. εκμισθώνει για το διάστημα από 01-09-2016 έως 30-04-2019 στη σύζυγό του, έναντι μηνιαίου μισθώματος 100,00 €. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος ορθώς προσδιόρισε εισόδημα από ακίνητη περιουσία σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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, σχετικά με τις λογιστικές διαφορές οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε νεότερα στοιχεία που να μεταβάλλουν τα πραγματικά δεδομένα, όπως αυτά είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου, οι σχετικοί ισχυρισμοί του δεν τεκμηριώνονται, και συνεπώς δεν μεταβάλλουν και τις διαπιστώσεις του ελέγχου, οι οποίες θεωρούνται βάσιμες, σύμφωνες με τις ισχύουσες διατάξεις, και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή βάσει όλων των ως άνω, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα λαμβάνεται το μεγαλύτερο μεταξύ των έμμεσων και των γενικών διατάξεων, επομένως τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται ως εξής:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΕΔ
2016	403.913,10	395.838,38	405.217,12	405.217,12
2017	323.726,34	341.296,28	334.995,97	341.296,28
2018	330.308,16	309.643,94	330.628,10	330.628,10
2019	285.197,32	333.943,27	285.326,92	333.943,27

Επομένως, τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται ως εξής:

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ Φορ. Έτος 2016				
Προσδιορισμός καθαρών κερδών	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
Ακαθάριστα έσοδα	403.913,10	641.165,65	405.217,12	
Μείον Κόστος Πωληθέντων	343.735,34	343.897,94	343.735,34	
Μείον Δαπάνες χρήσης δήλωσης	212.652,07	212.652,07	212.652,07	
Κέρδη/ Ζημιά Χρήσης	-152.474,31	84.615,64	-151.170,29	
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Παρόντος Ελέγχου	0,00	32.706,22	32.706,22	
Καθαρά κέρδη/ ζημιές	-152.474,31	117.321,87	-118.464,07	

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ Φορ. Έτος 2017				
Προσδιορισμός καθαρών κερδών	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
Ακαθάριστα έσοδα	323.726,34	471.854,32	341.296,28	
Μείον Κόστος Πωληθέντων	246.184,86	246.184,86	246.184,86	
Μείον Δαπάνες χρήσης δήλωσης	275.353,42	275.353,42	275.353,42	
Κέρδη/ Ζημιά Χρήσης	-197.812,11	-49.683,97	-180.242,00	
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Παρόντος Ελέγχου	0,00	19.517,28	19.517,28	
Καθαρά κέρδη/ ζημιές	-197.812,11	-30.166,68	-160.724,72	

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ Φορ. Έτος 2018				
Προσδιορισμός καθαρών κερδών	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
Ακαθάριστα έσοδα	330.308,16	664.768,51	330.628,10	
Μείον Κόστος Πωληθέντων	311.929,84	311.929,84	311.929,84	
Μείον Δαπάνες χρήσης δήλωσης	96.861,26	96.861,26	96.861,26	
Κέρδη/ Ζημιά Χρήσης	-78.482,94	255.977,41	-78.163,00	
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Παρόντος Ελέγχου	0,00	25.244,28	25.244,28	
Καθαρά κέρδη/ ζημιές	-78.482,94	281.221,69	-52.918,72	

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ Φορ. Έτος 2019				
Προσδιορισμός καθαρών κερδών	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
Ακαθάριστα έσοδα	285.197,32	642.112,07	333.943,27	
Μείον Κόστος Πωληθέντων	261.784,15	261.784,15	261.784,15	
Μείον Δαπάνες χρήσης δήλωσης	22.419,20	22.419,20	22.419,20	
Κέρδη/ Ζημιά Χρήσης	993,97	357.908,72	49.739,92	
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Παρόντος Ελέγχου	0,00	11.972,27	11.972,27	
Καθαρά κέρδη/ ζημιές	993,97	369.880,99	61.712,19	

Και το φορολογητέο εισόδημα ως εξής:

Φορολογητέο εισόδημα βάσει ΔΕΔ				
Προέλευση εισοδήματος	Φορ. Έτος 2016	Φορ. Έτος 2017	Φορ. Έτος 2018	Φορ. Έτος 2019
Εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων	13.837,98	14.597,98	15.310,48	16.402,98
Εισοδήματα από τόκους	18,84	976,92	32,22	17,58
Πλέον Καθαρά κέρδη/ζημιές επιχειρηματικής δραστηριότητας	-118.464,07	-160.724,72	-52.918,72	61.712,19
Πλέον δηλωθέντα εισοδήματα αγνώστου πηγής και αιτίας	0,00	5.000,00	0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	-104.607,25	-140.149,82	-37.576,02	78.132,75

2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	6.212,84	2.231,16	315.039,47	2.231,16	13.856,82	2.231,16	7.643,98
Φόρος Κλίμακας	931,93	490,86	108.915,02	490,86	2.446,12	490,86	1.514,19
Φόρος που αναλογεί	931,93	490,86	108.915,02	490,86	2.446,12	490,86	1.514,19
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	2.162,00	1.347,29	2.162,00	1.347,29	2.162,00	1.347,29	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	-1.230,07	-856,43	106.753,02	-856,43	284,12	-856,43	1.514,19
Τέλη χαρτ/μου	12,00		12,00		12,00		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	2,40		2,40		2,40		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους		490,86		490,86		490,86	
Σ ύ ν ο λ ο	-1.215,67	-365,57	106.767,42	-365,57	298,52	-365,57	1.514,19
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			26.654,95		40,85		40,85
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00		650,00		650,00		
Σ ύ ν ο λ ο	-565,67	-365,57	134.072,37	-365,57	989,37	-365,57	1.555,04
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής του άρθ. 58 του ΚΦΔ			53.991,55		757,10		757,10
Συνολικό Ποσό	-565,67	-365,57	188.063,92	-365,57	1.746,47	-365,57	2.312,14
Ποσό που επιστράφηκε							
Γ ε ν ι κ ό Σ ύ ν ο λ ο	-931,24		187.698,35		1.380,90		2.312,14

2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	7.930,92	3.706,93	59.416,90	3.706,93	20.574,90	3.706,93	12.643,98
Φόρος Κλίμακας	1.189,64	812,75	17.323,68	812,75	4.505,83	812,75	3.316,19
Φόρος που αναλογεί	1.189,64	812,75	17.323,68	812,75	4.505,83	812,75	3.316,19
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	146,54	496,83	146,54	496,83	146,54	496,83	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	1.043,10	315,92	17.177,14	315,92	4.359,29	315,92	3.316,19

Τέλη χαρτ/μου	36,00		36,00		36,00		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	7,20		7,20		7,20		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους		806,78		806,78		806,78	
Σύνολο	1.086,30	1.122,70	17.220,34	1.122,70	4.402,49	1.122,70	3.316,19
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			2.782,27		204,75		204,75
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00		650,00		650,00		
Πλέον φόρος πολυτελούς διαβίωσης	134,98		134,98		134,98		
Σύνολο	1.871,28	1.122,70	20.787,59	1.122,70	5.392,22	1.122,70	3.520,94
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής του άρθ. 58 του ΚΦΔ			8.067,02		1.658,10		1.658,10
Συνολικό Ποσό	1.871,28	1.122,70	28.854,61	1.122,70	7.050,32	1.122,70	5.179,04
Ποσό που επιστράφηκε							
Γενικό Σύνολο	2.993,98		29.977,33		8.173,02		5.179,04

2018

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	7.698,72		409.980,68		15.342,70		7.643,98
Φόρος Κλίμακας	1.154,81		159.939,03		2.963,50		1.808,69
Φόρος που αναλογεί	1.154,81		159.939,03		2.963,50		1.808,69
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	3,22		3,22		3,22		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	1.151,59		159.935,81		2.960,28		1.808,69
Τέλη χαρτ/μου	58,50		58,50		58,50		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	11,70		11,70		11,70		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	1.221,79		160.006,01		3.030,48		1.808,69
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			36.149,07		73,54		73,54
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00		650,00		650,00		
Πλέον φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80		1.619,80		1.619,80		
Σύνολο	3.491,59		198.424,88		5.373,82		1.882,23
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής του άρθ. 58 του ΚΦΔ			79.392,11		904,35		904,35
Συνολικό Ποσό	3.491,59		277.816,99		6.278,17		2.786,58
Ποσό που επιστράφηκε							
Γενικό Σύνολο	3.491,59		277.816,99		6.278,17		2.786,58

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	του Υπόχρεου	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	10.004,00		390.681,55		78.132,75		68.128,75
Φόρος Κλίμακας	1.586,52		164.235,53		42.114,17		40.527,65
Φόρος που αναλογεί	1.586,52		164.235,53		42.114,17		40.527,65
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	2,64		2,64		2,64		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	1.583,88		164.232,89		42.111,53		40.527,65
Τέλη χαρτ/μου	93,00		93,00		93,00		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	18,60		18,60		18,60		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	81,01		81,01		81,01		
Σύνολο	1.776,49		164.425,50		42.304,14		40.527,65
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			34.219,16		4.382,95		4.382,95
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00		650,00		650,00		
Πλέον φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80		1.619,80		1.619,80		
Σύνολο	4.046,29		200.914,46		48.956,89		44.910,60
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής του άρθ. 58 του ΚΦΔ			81.324,51		20.263,83		20.263,83
Συνολικό Ποσό	4.046,29		282.238,97		69.220,72		65.174,43
Ποσό που επιστράφηκε							
Γενικό Σύνολο	4.046,29		282.238,97		69.220,72		65.174,43

Επίσης, βάσει των ως άνω, με την παρούσα απόφαση δεν διαφοροποιούνται οι φορολογητέες εισροές και ο φόρος εισροών ενώ οι φορολογητέες εκροές και ο φόρος εκροών διαμορφώνονται ως εξής:

	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
		(1)		(2)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	2016	607.130,80	847.183,35	608.434,82
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2016	139.078,93	195.320,69	139.383,29
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	2017	487.901,72	636.029,67	505.471,63
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2017	117.096,41	152.647,12	121.313,19

ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	2018	460.395,63	794.855,99	460.715,57
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2018	102.611,47	174.899,35	102.688,25
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	2019	377.444,62	729.359,37	421.190,57
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	2019	63.318,90	116.355,44	70.563,66

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πάτρας ως κάτωθι:

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

Α) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος-Φορολογικό έτος 2016:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	107.983,09 €	1.514,19 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	53.991,55 €	757,10 €
Εισφορά αλληλεγγύης	26.654,95 €	40,85 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	188.629,59 €	2.312,14 €

Β) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος-Φορολογικό έτος 2017:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	16.134,05 €	3.316,19 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	8.067,03 €	1.658,10 €
Εισφορά αλληλεγγύης	2.782,27 €	204,75 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.983,35 €	5.179,04 €

Γ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος-Φορολογικό έτος 2018:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	158.784,22 €	1.808,69 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	79.392,11 €	904,34 €
Εισφορά αλληλεγγύης	36.149,07 €	73,54 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	274.325,40 €	2.786,57 €

Δ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2019:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	162.649,01 €	40.527,65 €
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58ΚΦΔ	81.324,51 €	20.263,83 €
Εισφορά αλληλεγγύης	34.219,16 €	4.382,95 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	278.192,68 €	65.174,43 €

Ε) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	607.130,80	847.183,35	608.434,82	1.304,02
ΑΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	476.720,03	460.913,34	460.913,34	15.806,69
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	139.078,93	195.320,69	139.383,29	304,36
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	139.078,93	136.212,49	136.212,49	2.866,44
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		59.108,20	3.170,80	3.170,80
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		29.554,10	1.585,40	1.585,40
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		88.662,30	4.756,20	4.756,20

ΣΤ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	487.901,72	636.029,67	505.471,63	17.569,91
ΑΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	470.478,73	459.286,17	459.286,17	11.192,56
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	117.096,41	152.647,12	121.313,19	4.216,78
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	117.096,41	114.412,34	114.412,34	2.684,07
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		38.234,78	6.900,85	6.900,85
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		19.117,39	3.450,43	3.450,43
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		57.352,17	10.351,28	10.351,28

Ζ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	460.395,63	794.855,99	460.715,57	319,94
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	370.558,76	347.353,41	347.353,41	23.205,35
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	102.611,47	174.899,35	102.688,25	76,78
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	103.125,31	97.564,82	97.564,82	5.560,49
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	513,84			513,48
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		77.334,53	5.123,43	5.123,43
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		38.667,27	2.561,72	2.561,72
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		116.001,80	7.685,14	7.685,14

Η) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου-Φορολογική περίοδος 01/01/2019 - 31/12/2019:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	377.444,62	729.359,37	421.190,57	43.745,95
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	258.405,82	251.072,71	251.072,71	7.333,11
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	63.318,90	116.355,44	70.563,66	7.244,76
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	63.713,70	61.571,67	61.571,67	2.142,03
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	394,80			394,80
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		54.783,77	8.991,99	8.991,99
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		27.391,89	4.495,99	4.495,99
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		82.175,66	13.487,98	13.487,98

Θ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2016: **100,00 €**

Ι) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2016: **100,00 €**

ΙΑ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2017: **100,00 €**

ΙΒ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2018: **100,00 €**

ΙΓ) Υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2019:	100,00 €
ΙΔ) Υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2016:	38,60 €
ΙΕ) Υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2016:	9,51 €
ΙΖ) Υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2017:	57,34 €
ΙΗ) Υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ Φορολογικό έτος 2019:	183,15 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

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.