



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.04.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 694

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170). όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με Α.Φ.Μ.:..., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης:

α) της υπ' αρ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α§1 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015,

β) της υπ' αρ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α§1 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016,

γ) της υπ' αρ. .../...2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α§1 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2017,

δ) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015,
ε) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016,
στ) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017,
ζ) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015,
η) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016,
θ) της υπ' αριθ. .../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017,
και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με Α.Φ.Μ.:..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό .../...**2019** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 Ν. 4174/2013 ύψους 2.056,19€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης συνολικού ποσού 17.879,84€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 Ν. 4174/2013 ύψους 2.447,75€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης, συνολικού (καθαρού) ποσού 20.397,91€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος

πρόστιμο άρθρου 58^Α§1 Ν. 4174/2013 ύψους 3.111,24€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης, συνολικού (καθαρού) ποσού 25.926,94€.

- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 1.559,82€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 779,91€, ήτοι συνολικό ποσό 2.339,73€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 1.906,40€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 953,20€, ήτοι συνολικό ποσό 2.859,60€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 3.189,62€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 1.594,81€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 117,02€, ήτοι συνολικό ποσό 4.901,45€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 208,66€ ενώ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 4.112,37€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 5.104,16€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 2.552,08€, μείον αναλογικού προστίμου του 50% του Φ.Π.Α. επί της αξίας των στοιχείων 2.447,75€, ήτοι συνολικό ποσό 5.208,49€.
- Με την με αριθμό .../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 6.222,46€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από .../2019 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 58^Α§1 της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης,

κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση της υπ' αρ. .../...2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η ανωτέρω φορολογική αρχή, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της, διενήργησε μερικό έλεγχο στον προσφεύγοντα για την φορολογική περίοδο 01.01.2015-31.12.2017 σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των νόμων 4172/13 (Κ.Φ.Ε.), 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), 4308/14 (Ε.Λ.Π.) και 2859/2000(Φ.Π.Α.), εφαρμόζοντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α 1293/2019. Στο πλαίσιο των ελεγκτικών επαληθεύσεων του άρθρου 11 της προαναφερθείσας απόφασης κρίθηκε ότι πληρούνται και για τα τρία φορολογικά έτη οι προϋποθέσεις που θέτει το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, βάσει των έμμεσων μεθόδων ελέγχου του άρθρου 27 του ν. 4174/2013. Σύμφωνα με τα δεδομένα της επιχείρησης του προσφεύγοντος, επιλέχθηκε η τεχνική της ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου, ως η καταλληλότερη μεταξύ των τριών έμμεσων τεχνικών ελέγχου που προβλέπονται από τις διατάξεις του ως άνω άρθρου.

Σύμφωνα, με την εν λόγω τεχνική το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος καθώς και ο Φ.Π.Α. που έπρεπε να αποδοθεί προσδιορίστηκε, αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του.

Από την ανωτέρω ανάλυση προέκυψαν κατ' έτος οι ακόλουθες διαφορές:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2015	
Σύνολο διαθέσιμων εσόδων/κεφαλαίων	15.194,31€
Διαθέσιμα έσοδα/ κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	33.074,15€
Υπόλοιπο	-17.879,84€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2016	
Σύνολο διαθέσιμων εσόδων/κεφαλαίων	14.481,29 €
Διαθέσιμα έσοδα/ κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	34.879,20 €
Υπόλοιπο	-20.397,91 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2017	
Σύνολο διαθέσιμων εσόδων/κεφαλαίων	16.878,40 €
Διαθέσιμα έσοδα/ κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	42.805,34 €
Υπόλοιπο	-25.926,94 €

Ακολούθως το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα, επί του οποίου υπολογίστηκε και ο αναλογών φόρος εισοδήματος προσδιορίστηκε βάσει της προαναφερθείσας έμμεσης τεχνικής, καθώς υπερέβαινε το καθαρό φορολογητέο εισόδημα ως αυτό προσδιορίζεται με βάσει τις γενικές διατάξεις.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΟ
Μη ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ-ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ (όπως προσδιορίστηκε με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου –Ανάλυση Ρευστότητας) από επιχειρηματική δραστηριότητα	17.879,84€
ΔΗΛΩΘΕΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ανά πηγή /κατηγορία εισοδήματος (ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα -11.880,53)	-11.880,53€
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	2.513,12€
ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	0,04€
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	8.512,47€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΟ
Μη ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ-ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ (όπως προσδιορίστηκε με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου –Ανάλυση Ρευστότητας) από επιχειρηματική δραστηριότητα	20.397,91 €
ΔΗΛΩΘΕΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ανά πηγή /κατηγορία εισοδήματος (ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα-11.732,45)	-11.732,45 €
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	3.102,12 €
ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	0,09 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	11.767,67€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΟ
Μη ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ-ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ (όπως προσδιορίστηκε με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου –Ανάλυση Ρευστότητας) από επιχειρηματική δραστηριότητα	25.926,94 €
ΔΗΛΩΘΕΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ανά πηγή /κατηγορία εισοδήματος (ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα -11.428,69)	-11.428,69 €
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	2.712,62 €
ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	0,02 €
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ.ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	94,37€
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	17.305,26€

Οι προκύπτουσες διαφορές ύψους 17.879,84€ για το 2015, 20.397,91€ για το 2016 και 25.926,94€ για το 2017 λογίσθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο, ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι υπηρεσίες καθαριστηρίου και ως εκ τούτου τα ακαθάριστα έσοδα και κατ' επέκταση οι φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος επί των οποίων υπολογίστηκε ο αναλογών Φ.Π.Α. προσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ	Ακαθάριστα έσοδα
------------	------------------

ΕΤΟΣ 2015	Δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα	9.769,17 €
	Προκύπτουσα Διαφορά βάσει της έμμεσης τεχνικής ελέγχου	17.879,84 €
Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου		27.649,01€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	Ακαθάριστα έσοδα	
	Δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα	10.067,91€
	Προκύπτουσα Διαφορά βάσει της έμμεσης τεχνικής ελέγχου	20.397,91€
Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου		30.465,82€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	Ακαθάριστα έσοδα	
	Δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων ακαθάριστα έσοδα	10.696,56€
	Προκύπτουσα Διαφορά βάσει της έμμεσης τεχνικής ελέγχου	25.926,94€
Ακαθάριστα Έσοδα ελέγχου		36.623,50€

Επιπρόσθετα, δεδομένου δε ότι οι προκύπτουσες διαφορές λογίσθηκαν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, η φορολογική αρχή επέβαλε τα προβλεπόμενα πρόστιμα του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία έκαστης χωριστά συνολικού ποσού 17.879,84€ το 2015, 20.397,91€ το 2016 και 25.926,94€ το 2017 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10,12, 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η φορολογική αρχή δεν τεκμηρίωσε επαρκώς ότι το ποσό που προέκυψε από την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου προήλθε από την άσκηση επιχειρηματικής του δραστηριότητας και ανεπίτρεπτα αντέστρεψε το βάρος απόδειξης.
2. Νομικά πλημμελής ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του Φ.Π.Α. με βάση την έμμεση τεχνική ελέγχου ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση. 2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε 2015/2020**: « 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»..

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **27 του Ν.4174/2013**: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1050/17.02.2014**: «Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης. Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που **αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως**, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου. 2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου. Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις

Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών. Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου. Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση....

Άρθρο 6 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση συγκεντρώνει πληροφορίες και στοιχεία τόσο από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών όσο και από τρίτες πηγές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174/2013). Τα ανωτέρω στοιχεία, οι παρεχόμενες από τον φορολογούμενο πληροφορίες (άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ), καθώς και τα οικονομικά δεδομένα των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων (στις περιπτώσεις όπου σύμφωνα με τις ισχύουσες σε κάθε φορολογική περίοδο διατάξεις έχει υποχρέωση να τηρεί), λαμβάνονται υπόψη από τον έλεγχο κατά την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου.....

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης. **Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.** Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά.....

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος. Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο. Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογούμενους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές

γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτελέσματα από τις τεχνικές ελέγχου. Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις. Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 του ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος.

Άρθρο 10 Προσδιορισμός ακαθαρίστου εισοδήματος/συνολικών εσόδων στην περίπτωση εφαρμογής τεχνικών ελέγχου με τη χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού. Στην περίπτωση που επιλεγεί ο προσδιορισμός του τελικού φορολογητέου εισοδήματος με τις λοιπές γενικές φορολογικές διατάξεις τότε **τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται σύμφωνα με αυτές.** Στην περίπτωση που το τελικό φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με το άρθρο 9 της παρούσας είναι το προσδιορισθέν με τις τεχνικές ελέγχου μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού τότε αν η προκύπτουσα διαφορά έχει κατανεμηθεί ολόκληρη ή τμήμα αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 της παρούσας, ως εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση ή από άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος ή από επιχειρηματική δραστηριότητα, αυτή **προστίθεται στα δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα εισοδήματα/στα συνολικά έσοδα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εισοδημάτων/ συνολικών εσόδων.**

Άρθρο 11 Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου. Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών. Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΣτΕ 1895/2018:** «....6. Επειδή, η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντος φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1

και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση. Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος [ήτοι από γνωστή πηγή, όπως αυτή καθορίστηκε/διαπιστώθηκε από τη φορολογική Διοίκηση, περίπτωση στην οποία δεν έχει πεδίο εφαρμογής η ρύθμιση του εδαφίου β της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 (Α' 175), περί προσαύξησης περιουσίας προερχόμενης από άγνωστη πηγή ή αιτία, η οποία φορολογείται, κατά πλάσμα δικαίου, ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, σύμφωνα με το εδάφιο α της ίδιας παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ] 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" (βλ. ΣτΕ 886/2016 επταμ., ΣτΕ 173/2018 επταμ. - πρβλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., ΣτΕ 2934/2017 - ΣτΕ 2935/2017 επταμ., ΣτΕ 172/2018 επταμ.), 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 (βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., ΣτΕ 2934/2017 - ΣτΕ 2935/2017 επταμ., ΣτΕ 172/2018 - ΣτΕ 173/2018 επταμ.). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., ΣτΕ 2934/2017 - ΣτΕ 2935/2017 επταμ., ΣτΕ 172/2018 - ΣτΕ 173/2018 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (ήτοι απόδειξης όχι μόνο της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά και της συγκεκριμένης πηγής του, δηλαδή της προέλευσής του από το ελευθέριο επάγγελμα του

φορολογούμενου) μπορεί να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνεκτιμώμενα με τις λοιπές περιστάσεις της υπόθεσης, ενδέχεται να είναι ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδασμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε αμοιβή από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ., ιδίως, ΣτΕ 173/2018 επταμ. - πρβλ. επίσης ΣτΕ 884/2016 επταμ., ΣτΕ 172/2018 επταμ.). Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του ΚΦΕ, το οποίο τέθηκε με το άρθρο 4 παρ. 14 του ν. 4038/2012 (Α' 14 - σύμφωνα με τη ρύθμιση αυτή, «Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) [...], ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις πιο πάνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές του επιτηδευματία, τα φορολογητέα κέρδη και ο οφειλόμενος Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της Ελεγκτικής») και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περίπτ. ε' του ΚΦΔ (κατά την οποία, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να χρησιμοποιεί και ελεγκτικές μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, μεταξύ άλλων, με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου). Ειδικότερα, για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιον της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή

αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **9§2 του Ν. 4174/2013** οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή, στο άρθρο **65 του Ν.4174/2013** 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, στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή, συνεκτιμώντας τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος, τη φύση και το ύψος των δαπανών στις οποίες προέβη τα υπό κρίση έτη, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, όπως αυτή προέκυψε από την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου, προήλθε αποκλειστικά από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (υπηρεσίες πλυσίματος ρούχων).

Ειδικότερα, ανά φορολογικό έτος η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της τα ακόλουθα, προκειμένου να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η φορολογητέα ύλη που προέκυψε από τον έλεγχο σχετίζεται άμεσα με την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος:

Φορολογικό έτος 2015

- ✓ Την λογιστική - φορολογική εικόνα που εμφανίζει η επιχείρηση το υπό κρίση έτος (*ζημίες ύψους 11.880,53 € οι οποίες αντιστοιχούν στο 82,22 % των ακαθαρίστων εσόδων της, αρνητικό συντελεστή Μικτού Κέρδους -121,61%*). Ο εν λόγω συντελεστής δημιουργήθηκε λόγω των υψηλών δαπανών οι οποίες αφορούσαν κυρίως σε αγορές νάιλον σακουλών προς συσκευασία ρούχων, συρμάτων κρεμαστών ρούχων, απορρυπαντικών και μαλακτικών προϊόντων πλυντηρίου καθώς και ανταλλακτικών πλυντηρίου.
- ✓ Η επιχείρηση το 2015 προέβη σε υψηλές δαπάνες για ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Ε.Η.), προμήθεια υγραερίου, καθώς και ύδρευση (ΔΕΥΑΟ) ύψους 8.012,00€, 1.307,58€ και 751,80€ αντίστοιχα.

- ✓ Από τα στοιχεία που συνέλεξε ο έλεγχος (μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών /τρίτων) αλλά και από αυτά που προσκόμισε ο προσφεύγων (Πίνακα Διαθέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων και Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης για το έτος 2015) στη διάρκεια του ελέγχου, δεν εντοπίστηκαν εισοδήματα από άλλες δραστηριότητες.
- ✓ Τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι προαναφερθείσες επαγγελματικές δαπάνες εξοφλήθηκαν εντός της υπό κρίση περιόδου συνηγορούν στο ότι η επιχείρηση το έτος 2015 απέκρυψε πωλήσεις.

Φορολογικό έτος 2016

- ✓ Την λογιστική - φορολογική εικόνα που εμφανίζει η επιχείρηση το υπό κρίση έτος (ζημίες ύψους 11.732,45 € οι οποίες αντιστοιχούν στο 85,81 % των ακαθαρίστων εσόδων της, αρνητικό συντελεστή Μικτού Κέρδους -116,53%). Ο εν λόγω συντελεστής δημιουργήθηκε λόγω των υψηλών δαπανών οι οποίες αφορούσαν κυρίως αγορές νάιλον σακουλών προς συσκευασία ρούχων, συρμάτων κρεμαστών ρούχων, απορρυπαντικών και μαλακτικών προϊόντων πλυντηρίου καθώς και ανταλλακτικών πλυντηρίου.
- ✓ Η επιχείρηση το 2016 προέβη σε υψηλές δαπάνες για ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Ε.Η.), προμήθεια υγραερίου, καθώς και ύδρευση (ΔΕΥΑΟ) ύψους 5.718,00€, 1.300,00€ και 804,90€ αντίστοιχα.
- ✓ Από τα στοιχεία που συνέλεξε ο έλεγχος (μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών /τρίτων) αλλά και από αυτά που προσκόμισε ο προσφεύγων (Πίνακα Διαθέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων και Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης για το έτος 2016) στη διάρκεια του ελέγχου, δεν εντοπίστηκαν εισοδήματα από άλλες δραστηριότητες.
- ✓ Τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι προαναφερθείσες επαγγελματικές δαπάνες εξοφλήθηκαν εντός της υπό κρίση περιόδου συνηγορούν στο ότι η επιχείρηση το έτος 2016 απέκρυψε πωλήσεις.

Φορολογικό έτος 2017

- ✓ Την λογιστική - φορολογική εικόνα που εμφανίζει η επιχείρηση το υπό κρίση έτος (ζημίες ύψους 11.334,32 € οι οποίες αντιστοιχούν στο 94,37 % των ακαθαρίστων εσόδων της, αρνητικό συντελεστή Μικτού Κέρδους (-105,96%%)). Ο εν λόγω συντελεστής δημιουργήθηκε λόγω των υψηλών δαπανών οι οποίες αφορούσαν κυρίως αγορές νάιλον σακουλών προς συσκευασία ρούχων, συρμάτων κρεμαστών ρούχων, απορρυπαντικών και μαλακτικών προϊόντων πλυντηρίου καθώς και ανταλλακτικών πλυντηρίου.
- ✓ Η επιχείρηση το 2017 προέβη σε υψηλές δαπάνες για ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Ε.Η.), προμήθεια υγραερίου, καθώς και ύδρευση (ΔΕΥΑΟ) ύψους 7.472,00€, 2.081,28€ και 474,00€ αντίστοιχα.
- ✓ Από τα στοιχεία που συνέλεξε ο έλεγχος (μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών /τρίτων) αλλά και από αυτά που προσκόμισε ο προσφεύγων (Πίνακα Διαθέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων και Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης για το έτος 2017) στη διάρκεια του ελέγχου, δεν εντοπίστηκαν εισοδήματα από άλλες δραστηριότητες.
- ✓ Τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι προαναφερθείσες επαγγελματικές δαπάνες εξοφλήθηκαν εντός της υπό κρίση περιόδου συνηγορούν στο ότι η επιχείρηση το έτος 2017 απέκρυψε πωλήσεις.

Επειδή, ο προσφεύγων ούτε στο πλαίσιο του ελέγχου, αλλά ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει στοιχεία ικανά να αποδομήσουν το πόρισμα του ελέγχου σχετικά με την πηγή και την αιτία της μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθά τις κείμενες διατάξεις περί εμμέσου προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος (άρθρα 27 του Ν. 4174/2013 και 28 του Ν. 4172/2013), καθώς και τις σχετικές εγκυκλίους της διοίκησης (ΠΟΛ 1050/17.02.2014, 1094/07.04.2014, 1259/22.12.2014).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ανεπαρκούς τεκμηρίωσης από τον έλεγχο ως προς την αναγωγή της προσδιορισθείσας φορολογητέας ύλης, σε εισόδημα προερχόμενο από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου. δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11...».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».

Επειδή, με το άρθρο 4 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές

περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή αυλού αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων».

Επειδή, με το άρθρο **19 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή».

Επειδή, με το άρθρο **48 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο... 2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση... 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, με την απόφαση του Τμήματος Β' του Συμβουλίου της Επικρατείας 3176/2017 κρίθηκε, καθ' ερμηνεία της διατάξεως του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 «περί κυρώσεως Κώδικα Φόρου Προστιθεμένης Αξίας» (Α' 248), ότι προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχειρήσεως και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, και ότι δεν αρκεί ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσο και στην φορολογία προστιθεμένης αξίας, χωρίς, πάντως, να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1050/17.02.2014**: «Άρθρο 12 Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού. Τα ακαθάριστα εισοδήματα ή συνολικά έσοδα όπως προσδιορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 10 της παρούσας λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία. Επί του προσδιορισθέντος συνολικού καθαρού εισοδήματος

προσδιορίζεται Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αρθ.29 Ν.3986/2011, καθώς και κάθε άλλη επιβάρυνση που προβλέπονταν σε κάθε φορολογική περίοδο».

Επειδή, εν προκειμένω, η φορολογική αρχή διενήργησε αυτοτελή έλεγχο Φ.Π.Α. προσδιορίζοντας τις φορολογητέες εκροές των υπό κρίση φορολογικών περιόδων 01/01-31/12/2015, 01/01-31/12/2016 και 01/01-31/12/2017, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 2859/2000 και της ΠΟΛ Α 1293/19, λαμβάνοντας υπόψη το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, όπως διαμορφώθηκε κατά τον έλεγχο της φορολογίας εισοδήματος κατ' εφαρμογή του άρθρου 12 της ΠΟΛ 1050/2014, και συντάσσοντας ξεχωριστή έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθά την κείμενη νομοθεσία και νομολογία σχετικά με την φορολογία του Φ.Π.Α. προσθέτοντας στις ήδη δηλωθείσες φορολογητέες εκροές τις διαπιστωθείσες διαφορές στο εισόδημα, όπως προέκυψαν με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου. Ο περί του αντιθέτου δε ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. .../...2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ... με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. .../...2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του Ν. 4174/2013	2.056,19€

Υπ' αριθ. .../...2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του Ν. 4174/2013	2.447,75€

Υπ' αριθ. .../...2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A του Ν. 4174/2013	3.111,24€

Υπ' αριθ. .../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	1.559,82€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	779,91€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.339,73€

Υπ' αριθ. .../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	1.906,40€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	953,20€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.859,60€

Υπ' αριθ. .../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	3.189,62€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	1.594,81€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	117,02€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.901,45€

Υπ' αριθ. .../....2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου προς έκπτωση	208,66€
Διαφορά φόρου	4.112,37€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A του ν.4174/2013	1.951,26€
Μείον: Αναλογικό πρόστιμο του 50% του Φ.Π.Α. επί της αξίας στοιχείων	-1.951,26€

Σύνολο φόρου για καταβολή	4.112,37€
----------------------------------	------------------

Υπ' αριθ. .../....2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	5.104,16€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013	2.552,08€
Μείον: Αναλογικό πρόστιμο του 50% του Φ.Π.Α. επί της αξίας στοιχείων	-2.447,75€
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.208,49€

Υπ' αριθ. .../....2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	6.222,46€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013	3.111,23€
Μείον: Αναλογικό πρόστιμο του 50% του Φ.Π.Α. επί της αξίας στοιχείων	-3.111,23€
Σύνολο φόρου για καταβολή	6.222,46€

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

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.