



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/05/2021

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

Αριθμός απόφασης: 1346

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 54630 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-333254  
**ΦΑΞ** : 2313-333258  
**E-Mail** : ded.thess@aade.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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της 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 Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29-10-2021.
5. Την από 21.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.:....., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ:

α) της υπ' αρ. ....../14.07.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014

β) της υπ' αρ. ....../14.07.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014

γ) της υπ' αρ. ....../14.07.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup>§1 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2016

δ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014,

ε) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015,

στ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016,

ζ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.03.2014,

η) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2014-30.06.2014,

θ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2014-30.09.2014,

ι) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2014-31.12.2014,

ια) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.03.2015,

ιβ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2015-30.06.2015,

ιγ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2015-30.09.2015,

ιδ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2015-31.12.2015,

ιε) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.03.2016,

ιστ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2016-30.06.2016,

ιζ) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2016-30.09.2016,

ιη) της υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2016-31.12.2016

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο άρθρου 54§§1<sup>α</sup> και 2<sup>α</sup> Ν. 4174/2013 ύψους 100,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης μεταβολής εργασιών, ήτοι προσθήκης, ως δευτερεύουσας δραστηριότητας, της «εκμετάλλευσης κυλικείου» και ένταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000 και του άρθρου 10§3 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο άρθρου 54§§1<sup>β</sup> και 2<sup>β</sup> Ν. 4174/2013 ύψους 30.000,00€, λόγω: α) μη έκδοσης μίας (1) τουλάχιστον απόδειξης λιανικής συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 1.939,59€ για την πώληση ειδών κυλικείου, για απροσδιόριστο πλήθος συναλλαγών, και β) μη έκδοσης εκατόν είκοσι μίας (121) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης σε μαθητές τόσο του νηπιαγωγείου όσο και του δημοτικού σχολείου κατά τα διδακτικά έτη 2013-2014 και 2014-2015, συνολικής αξίας 104.216,61€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ)
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο άρθρου 58<sup>α</sup>§1 Ν. 4174/2013 ύψους 337,64€, λόγω μη έκδοσης ενός (1) τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου αξίας από Φ.Τ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας 3.029,04€, πλέον Φ.Π.Α. 675,29€, για την πώληση ειδών κυλικείου, για απροσδιόριστο πλήθος συναλλαγών κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 12 & 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος εισοδήματος ύψους 41.068,69€ πλέον

προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 20.534,35€, ήτοι συνολικό ποσό 61.603,04€, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης ύψους 124.555,69€ (104.216,61€ από την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης, 1.939,59€ από την πώληση ειδών κυλικείου και 18.399,49€ από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου) και στα καθαρά κέρδη λογιστικών διαφορών (πέραν των δηλωθέντων 905,56€) ύψους 7.164,90€.

- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος εισοδήματος ύψους 44.898,24€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 22.449,12€, ήτοι συνολικό ποσό 67.347,36€, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης ύψους 132.867,34€ (111.675,51€ από την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης, 2.792,34€ από την πώληση ειδών κυλικείου και 18.399,49€ από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου) και στα καθαρά κέρδη λογιστικών διαφορών (πέραν των δηλωθέντων 1.058,48€) ύψους 9.660,00€.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος εισοδήματος ύψους 33.902,64€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 16.951,32€, ήτοι συνολικό ποσό 50.853,96€, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης ύψους 104.266,31€ (101.237,26€ από την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης και 3.029,05€ από την πώληση ειδών κυλικείου) και στα καθαρά κέρδη λογιστικών διαφορών ύψους 12.639,35€.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.03.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 11,27€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 599,66€ και 86,44€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 521,45€ και 75,17€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.04.2014-30.06.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 8,17€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 454,48€ και 62,62€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 395,20€ και 54,45€ αντίστοιχα.

- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.07.2014-30.09.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 5,15€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 268,26€ και 39,52€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 233,27€ και 34,37€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.10.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 11,26€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 617,18€ και 86,35€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 536,68€ και 75,09€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.03.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 18,90€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 739,00€ και 144,86€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 642,61€ και 125,96€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.04.2015-30.06.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 19,49€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 818,53€ και 156,82€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 711,77€ και 137,33€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.07.2015-30.09.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 8,92€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 309,59€ και 68,34€

αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 269,21€ και 59,42€ αντίστοιχα.

- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.10.2015-31.12.2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 27,25€, πλέον προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν. 4174/2013 ύψους 10,86€, ήτοι συνολικό ποσό 38,11€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 925,21€ και 208,93€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 804,53€ και 181,68€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.03.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 25,97€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 888,66€ και 199,08€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 772,75€ και 173,11€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.04.2016-30.06.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 24,92€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 843,33€ και 191,09€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 733,34€ και 166,17€ αντίστοιχα. ,
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.07.2016-30.09.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 7,74€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την δευτερεύουσα δραστηριότητα της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 373,21€ και 80,88€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 324,53€ και 73,14€ αντίστοιχα.
- Με την με αριθμό ...../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.10.2016-31.12.2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΤΡΙΚΑΛΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας φόρος ύψους 19,32€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας των φορολογητέων εκροών και του φόρου εκροών από την άσκηση της δευτερεύουσας δραστηριότητας της εκμετάλλευσης κυλικείου στο ποσό των 923,84€ και 204,24€ αντίστοιχα, καθώς και της αξίας των φορολογητέων εισροών και του φόρου εισροών στο ποσό των 803,34€ και 184,92€ αντίστοιχα.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 14/07/2020 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) και διατάξεων Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014), φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση της υπ' αρ. 663/05.11.2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ουσία αβάσιμος ο καταλογισμός και υπολογισμός των επίδικων ποσών. Ο τρόπος υπολογισμού των διδάκτρων δεν αποδεικνύεται από συγκεκριμένα στοιχεία. Ουδέποτε οι γονείς κατέβαλαν, αλλά ούτε και η προσφεύγουσα επιχείρηση εισέπραξε τα ποσά που εσφαλμένα καταλογίζει ο έλεγχος ως αποκρυσταλλώσιμα φορολογητέα ύλη από την δραστηριότητα της παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης
2. Μη νόμιμη διπλή φορολόγηση εντός του ίδιου έτους. Το δικαίωμα είσπραξης αποκτάται εφάπαξ στο τέλος του εκάστοτε σχολικού έτους.
3. Οι δαπάνες καυσίμων καθώς και οι δαπάνες αγοράς αγαθών εσφαλμένα απορρίφθηκαν από τον έλεγχο ως μη συμβατές με το είδος των υπηρεσιών που προσφέρει η προσφεύγουσα επιχείρηση.
4. Έλλειψη ειδικής αιτιολογίας. Τα συμπεράσματα του ελέγχου δεν ανταποκρίνονται στην αληθή εικόνα, όπως προκύπτει και από την προσκομισθείσα λογιστική και οικονομοτεχνική πραγματογνωμοσύνη. Ειδικότερα:
  - α) Ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε στην εντολή την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων των χρονικών περιόδων Σεπτέμβριο έως Δεκέμβριο του έτους 2013 καθώς και τον Ιανουάριο έως Μάιο του έτους 2017.
  - β) Παραγραφή του φορολογικού έτους 2013 που αφορά εν προκειμένω το φορολογικό έτος 2014, καθώς περιλαμβάνονται τα διδακτικά έτη 2013- 2014 & 2014-2015.
  - γ) Για τις χρονικές περιόδους Σεπτεμβρίου - Δεκεμβρίου του έτους 2013 καθώς και Ιανουαρίου-Μαΐου του έτους 2017 υφίστανται ουσιώδη αποδεικτικά στοιχεία και παραστατικά ως προς την έκδοση Α.Π.Υ. με μηδενική αξία
  - δ) Τα τρόφιμα διανέμονταν στα παιδιά-μαθητές χωρίς την καταβολή αντιτίμου, το οποίο ήταν ενσωματωμένο στις Α.Π.Υ. παροχής υπηρεσιών (εκπαίδευσης). Πραγματοποιούνταν στο πλαίσιο άσκησης κοινωνικής πολιτικής εκ μέρους της εταιρίας, λόγω της οικονομικής κρίσης.

## **Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **14 του ν. 4174/2013**: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **15 του ν. 4174/2013**: «1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους».

**Επειδή**, στο άρθρο **23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ)** ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:.....

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **A 1293/23.07.2019** (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «Άρθρο 1 Πρόγραμμα Ελέγχου. Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του.

Άρθρο 2 Προετοιμασία ελέγχου. Ύστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή του.....

Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους. Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχους».

**Επειδή**, στο άρθρο 8 του **N. 4172/2013** ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1223/08.10.2013**: «4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο. Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το

δικαίωμα εισπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα εισπραχής του εντός του ίδιου έτους. Οι δύο αυτές προϋποθέσεις για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά είναι ανάλογες με τις τιθέμενες από τα άρθρα 11 και 13 του ν.4308/2014 προϋποθέσεις σχετικά με το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ή στοιχείου λιανικής πώλησης. Επομένως, το εισόδημα θεωρείται σε κάθε περίπτωση ότι αποκτάται στο χρόνο που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών, καθόσον κατά το χρόνο αυτό πληρούνται και οι δύο ως άνω προϋποθέσεις. Στην περίπτωση που το σχετικό παραστατικό εκδίδεται εντός του επόμενου φορολογικού έτους, όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014 (μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα), αλλά αφορά το προηγούμενο φορολογικό έτος, το σχετικό εισόδημα θεωρείται ότι έχει αποκτηθεί στο φορολογικό έτος το οποίο αφορά, δηλαδή το προηγούμενο.....Όταν δεν έχει αποκτηθεί δικαίωμα εισπραξης για παροχή υπηρεσίας που διαρκεί πέραν του φορολογικού έτους, διότι δεν έχει ολοκληρωθεί η παροχή του συνόλου ή μέρους της υπηρεσίας αυτής, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού (β' προϋπόθεση), το εισόδημα που καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο δεν θεωρείται εισόδημα του φορολογικού έτους εντός του οποίου καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο, αλλά του φορολογικού έτους εντός του οποίου ολοκληρώνεται το σύνολο ή μέρος της παροχής και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού παραστατικού.....»

**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.....».

**Επειδή,** σύμφωνα με την Ε2015/2020: «Με την παρούσα εγκύκλιο σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Ειδικότερα: 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο

άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013. 2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.... Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013»

**Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι ο τρόπος υπολογισμού των διδάκτρων είναι αυθαίρετος, αβάσιμος και δεν υπαγορεύεται ούτε αποδεικνύεται από οποιοδήποτε στοιχείο. Τα καταβαλλόμενα από τους γονείς ποσά είναι εξατομικευμένα και δεν υφίσταται προκαθορισμένη τιμολογιακή πολιτική της εταιρίας. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα θέτει ζήτημα διπλής φορολόγησης, ισχυριζόμενη ότι ο έλεγχος εσφαλμένα θεωρεί ότι υφίσταται μηνιαία υποχρέωση για έκδοση φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι η αμοιβή καθίσταται απαιτητή στο τέλος εκάστου σχολικού έτους.

**Επειδή,** από τα διαλαμβανόμενα των οικείων εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Κ.Φ.Α.Σ –Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η φορολογική αρχή στο πλαίσιο διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων της Α 1293/23.07.2019, με σκοπό να επαληθευτεί η ορθότητα των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας εταιρίας στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2014-2015-2016,

προέβη στην επεξεργασία και τον διασταυρωτικό έλεγχο: α) των ονομαστικών καταστάσεων μαθητών των σχολικών ετών 2013-14 και 2014-15 που είχε αποστείλει η Διεύθυνση Πρωτοβάθμιας Εκπαίδευσης Π.Ε. Τρικάλων β) των καταχωρήσεων της προσφεύγουσας στο Μητρώο Μαθητών του δημοτικού σχολείου και του νηπιαγωγείου της, γ) των εκδοθέντων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών της προσφεύγουσας κατά τα ελεγχόμενα έτη 2014, 2015 και 2016 και δ) των καταχωρήσεων των στοιχείων εσόδων στα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία της, από τον οποίο προέκυψαν τα ακόλουθα:

- Δεν είχαν εκδοθεί Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών για παιδιά, που φοίτησαν σε τάξεις τόσο του δημοτικού σχολείου όσο και στο νηπιαγωγείο της προσφεύγουσας εταιρίας
- Στις εκδοθείσες Α.Π.Υ. δεν γινόταν αναφορά στο είδος των παρεχομένων υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατή η επαλήθευση των υπηρεσιών που παρέχονταν ανά μαθητή (απλή φοίτηση, φοίτηση με σίτιση ή και με μεταφορά με σχολικά μέσα).
- Στις περιπτώσεις αδερφιών που φοιτούσαν στα σχολεία της, εξέδωσε σε πολλές περιπτώσεις ενιαίες Α.Π.Υ. χωρίς να διαχωρίζει στην αμοιβή που έλαβε το ποσό που αφορούσε διακριτά τον κάθε μαθητή. Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις ο έλεγχος θεώρησε ότι οι κοινές εκδοθείσες Α.Π.Υ. αφορούσαν ισομερώς το κάθε ένα παιδί που αναφέρονταν σε αυτές.
- Σε όλες τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. δεν περιγράφεται το διάστημα που αφορούσαν οι παρασχεθείσες υπηρεσίες, παρά μόνο υπάρχει αναφορά στο σχολικό έτος. Το σύνολο των τιμολογήσεων των διδασκτρων ανά μαθητή γινόταν από την προσφεύγουσα και στα τρία ελεγχόμενα έτη περιοδικά (ανά μήνα, δίμηνο, τρίμηνο) και όχι ενιαία με τη λήξη του διδακτικού έτους. Για κανέναν μαθητή της, στις τρεις ελεγχόμενες χρήσεις, δεν τιμολόγησε τα δίδακτρα του συνόλου του διδακτικού έτους άπαξ με τη λήξη του κατά τον μήνα Ιούνιο.

Ακολούθως, ο έλεγχος, μετά την διαπίστωση των ανωτέρω και προκειμένου να προσδιορίσει το ελάχιστο ύψος των διδασκτρων ανά σχολική τάξη, συνέκρινε τις τιμολογήσεις διδασκτρων της προσφεύγουσας σε διάφορους μαθητές, ξεχωριστά για κάθε τάξη, και για τα τέσσερα ελεγχόμενα διδακτικά έτη (2013-2014, 2014-2015, 2015-2016, 2016-2017). Όσον αφορά το νηπιαγωγείο-παιδικό σταθμό ο έλεγχος προσδιόρισε ως ελάχιστα καταβαλλόμενα ετήσια δίδακτρα το συνολικό ποσό των 1.800,00 ευρώ, ενώ για το δημοτικό σχολείο ο έλεγχος προσδιόρισε ως ελάχιστο ποσό διδασκτρων ανά σχολική τάξη τα ακόλουθα:

| Σχολική τάξη<br>Δημοτικού Σχολείου | Ελάχιστο ποσό ετήσιων<br>διδασκτρων σε ευρώ |
|------------------------------------|---------------------------------------------|
| Α' τάξη                            | 2.500€                                      |
| Β' τάξη                            | 2.800€                                      |
| Γ' τάξη                            | 3.100€                                      |
| Δ' τάξη                            | 3.400€                                      |
| Ε' τάξη                            | 3.700€                                      |
| ΣΤ' τάξη                           | 4.000€                                      |

Τα ανωτέρω ποσά ετήσιων διδάκτρων, για την φοίτηση τόσο στο νηπιαγωγείο όσο και στο δημοτικό σχολείο, υπολείπονται των ποσών που προέκυψαν από τις τιμολογήσεις της προσφεύγουσας και προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, προς όφελός της, ως κατώτατο – ελάχιστο ποσό ετήσιων καταβαλλόμενων διδάκτρων, χωρίς να συμπεριληφθεί σε αυτό το κόστος παροχής σίτισης και μεταφοράς προς και από το σχολείο. Τα συγκεκριμένα ποσά ετήσιων διδάκτρων ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο για τις ελεγκτικές επαληθεύσεις σταθερά και για τις τρεις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01.01-31.12.2014, 01.01-31.12.2015, 01.01-31.12.2016.

Στην συνέχεια, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι το διδακτικό έτος εκτείνεται σε δύο φορολογικά έτη, επιμέρισε τα ποσά ανάλογα στους μήνες που αφορούσαν τα αντίστοιχα έτη (4 και 5 μήνες αντίστοιχα), εκλαμβάνοντάς τα ως αποκρυβέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας, στις περιπτώσεις των μαθητών, για την φοίτηση των οποίων είτε δεν είχε εκδοθεί καμία απόδειξη, είτε είχε εκδοθεί απόδειξη μικρότερης αξίας από την προσδιορισθείσα. Από την φορολογική αρχή καταρτίστηκαν αναλυτικοί πίνακες για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος ανά τάξη και ανά μαθητή, από τους οποίους προέκυψε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη σε όλα τα έτη. Ειδικότερα:

- Για το φορολογικό έτος 2014, ήτοι από 1.1.2014 έως 31.12.2014, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρία δεν εξέδωσε εκατόν είκοσι μία (121) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, συνολικής αξίας 104.216,61€, για υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρείχε από τα δύο σχολεία της (νηπιαγωγείο – παιδικό σταθμό και δημοτικό σχολείο).
- Για το φορολογικό έτος 2015, ήτοι από 1.1.2015 έως 31.12.2015, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρία δεν εξέδωσε εκατόν τριάντα τρεις (133) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 111.675,51€, για υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρείχε από τα δύο σχολεία της (νηπιαγωγείο – παιδικό σταθμό και δημοτικό σχολείο).
- Για το φορολογικό έτος 2016, ήτοι από 1.1.2016 έως 31.12.2016, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρία δεν εξέδωσε εκατόν είκοσι τρεις (123) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 101.237,26€ για υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρείχε από τα δύο σχολεία της (νηπιαγωγείο – παιδικό σταθμό και δημοτικό σχολείο).

**Επειδή**, από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει σαφώς ότι η προσφεύγουσα δεν καθιστούσε απαιτητή την αμοιβή της στο τέλος του εκάστοτε σχολικού έτους, όπως ισχυρίζεται, αλλά τμηματικά ανά μήνα ή δίμηνο. Σε καμία περίπτωση μαθητή ο φορολογικός έλεγχος δεν διαπίστωσε έκδοση συνολικής απόδειξης παροχής υπηρεσιών στο τέλος του σχολικού έτους. Περαιτέρω, από την ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκε ότι στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα κάθε φορολογικού έτους συμπεριλαμβανόταν φορολογητέα ύλη δύο διδακτικών ετών, βάσει των τιμολογήσεων που διενεργούνταν. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος, αφού προσδιόρισε την ελάχιστη αξία των ετήσιων διδάκτρων ανά σχολική τάξη (και όχι μηνιαία όπως υποστηρίζει η προσφεύγουσα), την επιμέρισε στα δύο έτη που αυτή αφορούσε. Θέμα διπλής φορολόγησης δεν τίθεται εν προκειμένω, αφού όπως προκύπτει η διαπιστωθείσα από τον έλεγχο αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη κατανεμήθηκε ανάλογα στα έτη που αφορούσε.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι υπήρχε εξατομικευμένη και όχι ενιαία για όλους τους μαθητές τιμολογιακή πολιτική τυγχάνει αναπόδεικτος. Ούτε στο πλαίσιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκε κάποιο στοιχείο (όπως λ.χ. συμφωνητικά με τους κηδεμόνες των μαθητών) που να επιβεβαιώνει τον εν λόγω ισχυρισμό, ενώ και βάσει της κοινής πείρας είθισται να ορίζεται από το κάθε εκπαιδευτήριο ένα συγκεκριμένο ποσό διδάκτρων, το οποίο δύναται στην συνέχεια να τροποποιείται βάσει συγκεκριμένων κριτηρίων, που θέτει η επιχείρηση. Σε κάθε περίπτωση ο φορολογικός έλεγχος προσδιόρισε, προς όφελος της προσφεύγουσας, τα ελάχιστα ετήσια διδάκτρα, όπως αυτά προέκυψαν από τα λογιστικά αρχεία της ίδιας, λαμβάνοντας τα υπόψη στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή εκδόθηκαν Α.Π.Υ. μικρής αξίας.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

*Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρίας περί αυθαίρετου υπολογισμού των επίδικων ποσών, καθώς και περί διπλής φορολόγησης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.*

### **Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό**

**Επειδή**, στο άρθρο **47§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.....».

**Επειδή**, στο άρθρο **21§1 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....».

**Επειδή**, στο άρθρο **22 του Ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή

ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

**Επειδή**, στο άρθρο **23 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες .....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1113/2015**: «Γενικά: Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει, β)....., γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

Άρθρο 22 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες: 1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της

και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, ΣτΕ 1729/2013, ΣτΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα. β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών..... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά..... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

Άρθρο 23 Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν..... ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. Διευκρινίζεται ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1219/6.10.2014 εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22.....».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρία αμφισβητεί τις λογιστικές διαφορές (μη αναγνωρισθείσες δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα) που προσδιόρισε ο έλεγχος, προβάλλοντας γενικούς και αόριστους ισχυρισμούς. Ειδικότερα, αναφορικά με τις μη εκπιπόμενες δαπάνες καυσίμων αναφέρει ότι τα σχολικά λεωφορεία εφοδιάζονταν με καύσιμα και εκτός της σχολικής περιόδου για λόγους συντήρησης και μετακίνησής τους από και προς τα συνεργεία, ενώ και οι μετακινήσεις με το επιβατικό αυτοκίνητο τύπου JEEP της προσφεύγουσας προς την Θεσσαλονίκη πραγματοποιούνταν με σκοπό την αγορά υλικοτεχνικού εξοπλισμού για το σχολείο. Επιπρόσθετα, ως προς τις αγορές αγαθών που δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι αφορούσαν στο σύνολό τους παροχές του σχολείου προς τους μαθητές (όπως νερά, αναψυκτικά κ.α.). Ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος απέρριψε παραστατικά εξόδων, που αφορούσαν την λειτουργία εστιατορίου εντός του χώρου του σχολείου, όπου τα παιδιά γευμάτιζαν σε καθημερινή βάση.

**Επειδή**, από διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των υπό κρίση φορολογικών ετών οι ακόλουθες δαπάνες, τα επιμέρους στοιχεία των οποίων περιγράφονται αναλυτικά σε πίνακες που συνέταξε ο έλεγχος και αποτυπώνονται στις σελίδες 28-79 αυτής. Ειδικότερα:

Για το φορολογικό έτος 2014 δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση:

Α. Οι λογαριασμοί ΔΕΗ που εκδίδονται στο όνομα του ..... (ομόρρυθμοι μέλους της εταιρίας) με αριθμό παροχής ....., διότι αφορούν την οικία του και η συγκεκριμένη παροχή ρεύματος δηλώνεται από τον ίδιο στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του.

Β. Το υπ' αριθμ. .... /21.10.2014 Τιμολόγιο εκδόσεως ....., καθαρής αξίας 566,00€ πλέον Φ.Π.Α. 130,18€, διότι ξεπερνά το όριο των 500,00 ευρώ και δεν εξοφλήθηκε με τραπεζικά μέσα πληρωμής.

Γ. Το σύνολο των τιμολογίων αγοράς καυσίμων εκδόσεως ....., διότι αν και αναφέρουν τον αριθμό κυκλοφορίας ΕΙΧ της προσφεύγουσας, δεν συνδέονται με επαγγελματικά ταξίδια προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Δ. Αγορές από Super Market ειδών οικιακής κατανάλωσης.

Για το φορολογικό έτος 2015 δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση:

Α. Η αγορά οπτικού δίσκου παιδικού παιχνιδιού κονσόλας Play Station 3, διότι πρόκειται για προσωπική – καταναλωτική δαπάνη.

Β. Οι λογαριασμοί ΔΕΗ που εκδίδονται στο όνομα ..... με αριθμό παροχής ....., διότι αφορούν την οικία του και η συγκεκριμένη παροχή ρεύματος δηλώνεται από τον ίδιο στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του.

Γ. Η αγορά καυσόξυλων διότι πρόκειται για οικογενειακή – καταναλωτική δαπάνη για την οικία των μελών της προσφεύγουσας και όχι για τις ανάγκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Δ. Δαπάνη διαμονής σε πολυτελές ξενοδοχείο της Χαλκιδικής (κατά την περίοδο 1.8.2015 – 6.8.2015), διότι αφορά προσωπική – καταναλωτική δαπάνη (διακοπές) των μελών της προσφεύγουσας και όχι δαπάνη για το συμφέρον της επιχείρησης.

Ε. Δαπάνη αγοράς έτοιμου φαγητού διότι αφορά καταναλωτική – προσωπική δαπάνη των μελών της προσφεύγουσας και όχι δαπάνη για τη σίτιση των μαθητών.

ΣΤ. Το σύνολο των τιμολογίων αγοράς καυσίμων εκδόσεως ....., διότι αν και αναφέρουν τον αριθμό κυκλοφορίας ΕΙΧ της προσφεύγουσας, δεν συνδέονται με επαγγελματικά ταξίδια προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Ζ. Αγορές από Super Market ειδών οικιακής κατανάλωσης.

Για το φορολογικό έτος 2016 δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση:

Α. Αγορές παιδικών ειδών (παιχνιδιών-σχολικών), τα οποία αφορούν προσωπικές και καταναλωτικές δαπάνες των μελών της προσφεύγουσας και δεν καλύπτουν ανάγκες για τους σκοπούς της επιχείρησης.

Β. Οι λογαριασμοί ΔΕΗ που εκδίδονται στο όνομα του ..... με αριθμό παροχής ....., διότι αφορούν την οικία του και η συγκεκριμένη παροχή ρεύματος δηλώνεται από τον ίδιο στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του.

Γ. Το σύνολο των τιμολογίων αγοράς καυσίμων, εκδόσεως ..... και ....., διότι αν και αναφέρουν τον αριθμό κυκλοφορίας ΕΙΧ της προσφεύγουσας, δεν συνδέονται με επαγγελματικά ταξίδια προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Δ. Δαπάνες αναψυχής (ενδεικτικά για διακοπές στην Κρήτη και τη Χαλκιδική) οι οποίες πραγματοποιήθηκαν για την κάλυψη προσωπικών - καταναλωτικών αναγκών των μελών της προσφεύγουσας.

Ε. Οι δαπάνες αγοράς έτοιμου φαγητού και γεύματος στην Κρήτη διότι αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες των μελών της προσφεύγουσας.

ΣΤ. Αγορές από Super Market ειδών οικιακής κατανάλωσης.

**Επειδή**, από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει σαφώς ότι η προσφεύγουσα εταιρία καταχωρούσε συστηματικά στα λογιστικά της αρχεία δαπάνες που δεν σχετίζονταν με την επιχειρηματική της δραστηριότητα και δεν πραγματοποιούνταν προς το συμφέρον αυτής. Από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο προέκυψε η αγορά εκατοντάδων ειδών (ένδυσης, περιποίησης προσώπου και σώματος, οικιακής χρήσης ταξιδιού) που αφορούσαν σε προσωπικές – καταναλωτικές δαπάνες και

όχι δαπάνες της προσφεύγουσας. Επίσης, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στα απλογραφικά της βιβλία πλήθος φορολογικών στοιχείων αγοράς τροφίμων που με βάση τις αγοραζόμενες ποσότητες επαρκούσαν για οικιακή κατανάλωση και όχι για τη λειτουργία του εστιατορίου του εκπαιδευτηρίου. Ενδεικτικό στοιχείο αποτελεί το γεγονός της αγοράς ευπαθών τροφίμων (φρούτα, γάλα κλπ) κατά το μήνα Αύγουστο που τα σχολεία της ήταν κλειστά.

Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας τις δαπάνες από πρατήρια καυσίμων του Ν. Θεσσαλονίκης διότι αν και αναφέρουν τον αριθμό κυκλοφορίας του επιβατικού αυτοκινήτου “τύπου JEEP” της προσφεύγουσας, ουδέποτε προσκομίσθηκαν στοιχεία που να συνδέουν τις σχετικές αγορές καυσίμων με επαγγελματικά ταξίδια προς το συμφέρον της επιχείρησης. Δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία αποδείξεις διοδίων ούτε κάποιο άλλο στοιχείο (παραγγελίες, αγορές, συναντήσεις με προμηθευτές κ.α.) που να τεκμηριώνει τη μετάβαση στη Θεσσαλονίκη για τους επιχειρηματικούς σκοπούς της προσφεύγουσας.

Επιπλέον, ο έλεγχος απέρριψε δαπάνες διαμονής σε ξενοδοχεία και γευμάτων διότι επρόκειτο για δαπάνες διακοπών των μελών της ελεγχόμενης και όχι για δαπάνες επαγγελματικής φύσης.

**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**, η προσφεύγουσα εταιρία ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε και δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε νέα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να διαφοροποιήσουν την κρίση του ελέγχου, ως προς την έκπτωση των ανωτέρω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδά της.

*Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης απόρριψης δαπανών δεν τεκμηριώνεται και δεν γίνεται αποδεκτός.*

#### **Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό**

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό περί παραγραφής

**Επειδή**, στο άρθρο **36§1 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

*Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».*

**Επειδή**, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι σε ό,τι αφορά το φορολογικό έτος 2014 υφίσταται θέμα παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό φόρων και προστίμων στο βαθμό που συμπεριλαμβάνει φορολογητέα ύλη των σχολικών ετών 2013-2014 και 2014-2015.

**Επειδή**, από την επισκόπηση των οικείων εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν προκύπτει ο καταλογισμός φόρων και προστίμων, που να αφορούν την διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013. Αντιθέτως, προκύπτει σαφώς ότι ο φορολογικός έλεγχος έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. είχε υποπέσει σε παραγραφή (βάσει των άρθρων 84§1 του Ν. 2238/94 και 57§1 του Ν. 2859/2000) αντίστοιχα, επιμερίζοντας την αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη του σχολικού έτους 2013-2014 αναλογικά στα δύο φορολογικά έτη και καταλογίζοντας μόνο αυτή που αφορά το φορολογικό έτος 2014.

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 οι προσβαλλόμενες πράξεις φορολογίας εισοδήματος και προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, εκδόθηκαν στις 14.07.2020, ήτοι πριν την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο είχε λήξει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (31.12.2020), με αποτέλεσμα να μην τίθεται θέμα παραγραφής.

*Ως εκ τούτου ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.*

Ως προς τους λοιπούς επιμέρους ισχυρισμούς

**Επειδή**, στο 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**, με τις διατάξεις του άρθρου **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».*

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ανατιολόγητες, στο βαθμό που τα συμπεράσματα του ελέγχου δεν ανταποκρίνονται στην αληθή εικόνα, όπως αυτή προκύπτει και από την συνυποβληθείσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λογιστική και οικονομοτεχνική πραγματογνωμοσύνη.

**Επειδή**, σύμφωνα με την εν λόγω οικονομοτεχνική πραγματογνωμοσύνη του οικονομολόγου-επιχειρηματικού συμβούλου, ....., κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας έχουν αποκλίσεις σε σχέση με τα δηλωθέντα ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2014: 106.926,06 € ή κατ' ελάχιστο 44.326,06€.

Φορολογικό έτος 2015: 97.364,31 € ή κατ' ελάχιστο 39.775,42€.

Φορολογικό έτος 2016: 121.946,74 € ή κατ' ελάχιστο 76.668,96€.

Ωστόσο, από την επισκόπηση της συγκεκριμένης μελέτης προκύπτει αβίαστα ότι για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων έκαστης περιόδου ο συντάξας έλαβε υπόψη του ως ετήσια καταβαλλόμενα δίδακτρα για το σύνολο των μαθητών (ακόμα και για αυτούς για τους οποίους είχαν εκδοθεί αποδείξεις παροχής υπηρεσιών μεγαλύτερης αξίας) τα ελάχιστα ποσά που προσδιόρισε ο έλεγχος ανά τάξη, (προς όφελος της προσφεύγουσας), με σκοπό να τα λάβει υπόψη του, αποκλειστικά και μόνο στις περιπτώσεις που δεν είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία ή είχαν εκδοθεί μικρότερης στοιχεία αξίας.

Κατόπιν των ανωτέρω κρίνεται ότι η ανωτέρω πραγματογνωμοσύνη υπέπεσε σε ουσιώδη υπολογιστικά σφάλματα και δεν δύναται να συνεκτιμηθεί.

**Επειδή**, περαιτέρω, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι ο φορολογικός έλεγχος αγνόησε τα δεδομένα των προσκομισθέντων βιβλίων και στοιχείων των χρονικών περιόδων Σεπτεμβρίου- Δεκεμβρίου του έτους 2013, καθώς και Ιανουαρίου- Μαΐου του έτους 2017.

Ωστόσο, από τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης των φορολογικών ετών 2014 και 2016 δεν συνυπολόγισε τις αξίες των φορολογικών στοιχείων εσόδων που είχαν εκδοθεί στις χρήσεις 2013 και 2017 (μη ελεγχόμενα έτη) και αφορούσαν τα διδακτικά έτη 2013-14 και 2016 -17.

*Κατά συνέπεια, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.*

**Επειδή**, επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι δεν διατηρούσε κυλικείο εντός του εκπαιδευτηρίου και ότι τα τρόφιμα διανέμονταν στα παιδιά-μαθητές, χωρίς την καταβολή αντιτίμου, το οποίο ήταν ενσωματωμένο στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης στο πλαίσιο άσκησης κοινωνικής πολιτικής(λόγω κρίσης).

**Επειδή**, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον ανωτέρω ισχυρισμό της, περί άσκησης κοινωνικής πολιτικής, πόσο μάλλον όταν το κόστος προμήθειας τροφίμων είναι αρκετά υψηλό. Σύμφωνα δε με τον φορολογικό έλεγχο η διαπίστωση της εκμετάλλευσης κυλικείου από την προσφεύγουσα μέσα στην σχολική της μονάδα (δημοτικό σχολείο) προκύπτει από τη σταθερή και διαρκή προμήθεια (αγορές) ειδών κυλικείου (μπισκότα, γκοφρέτες, σοκολάτες, κρουασάν, χυμούς, αναψυκτικά, εμφιαλωμένα νερά κ.α.), σχεδόν σε ημερήσια βάση και σε ποσότητες που παραπέμπουν στην διάθεση των εν λόγω ειδών σε ευρύ κοινό, όπως είναι οι μαθητές του δημοτικού της σχολείου.

*Κατόπιν των ανωτέρω, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι αγορασθείσες ποσότητες τροφίμων –νερών –αναψυκτικών διανέμονταν άνευ αντιτίμου στους μαθητές απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.*

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. ....../21.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. ....

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

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.**

|                                                                                                                                                                   | Ποσό για καταβολή |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Μη υποβολή δήλωσης μεταβολής εργασιών, προκειμένου να δηλωθεί ως δευτερεύουσα δραστηριότητα «εκμετάλλευση κυλικείου» και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. | 100,00€           |

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.**

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Ποσό για καταβολή |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Μη έκδοση μίας (1) τουλάχιστον απόδειξης λιανικής συναλλαγής συνολικής καθαρής αξίας 1.939,59€ για την πώληση ειδών κυλικείου, για απροσδιόριστο πλήθος συναλλαγών και<br>Μη έκδοση εκατόν είκοσι μιας (121) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών για την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης σε μαθητές τόσο του νηπιαγωγείου όσο και του δημοτικού σχολείου κατά τα διδακτικά έτη 2013-2014 και 2014-2015, συνολικής αξίας 104.2016,61€ | 30.000,00€        |

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.**

|                                                                                                                                                                | Ποσό για καταβολή |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Μη έκδοση ενός (1) τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου αξίας από Φ.Τ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας 3.029,04€, πλέον Φ.Π.Α. 675,29€, για την πώληση ειδών κυλικείου. | 337,64€           |

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθ. προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                                   | Ποσό για καταβολή |
|-----------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                     | 41.068,69€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/2013   | 20.534,35€        |
| <b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b> | <b>61.603,04€</b> |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθ. προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                                   | Ποσό για καταβολή |
|-----------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                     | 44.898,24€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/2013   | 22.449,12€        |
| <b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b> | <b>67.347,36€</b> |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθ. προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                                   | Ποσό για καταβολή |
|-----------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                     | 33.902,64€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/2013   | 16.951,32€        |
| <b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b> | <b>50.853,96€</b> |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.03.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 11,27€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2014-30.06.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 8,17€             |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2014-30.09.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 5,15€             |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 11,26€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.03.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 18,90€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2015-30.06.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 19,49€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2015-30.09.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 8,92€             |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2015-31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                                   | Ποσό για καταβολή |
|-----------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                     | 27,25€            |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/2013   | 10,86€            |
| <b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b> | <b>38,11€</b>     |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.03.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 25,97€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

**Υπ' αριθ. .... /14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.04.2016-30.06.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων**

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 24,92€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.07.2016-30.09.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 7,74€             |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

Υπ' αριθ. ....../14.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

|                     | Ποσό για καταβολή |
|---------------------|-------------------|
| Φόρος προς καταβολή | 19,32€            |

*Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013*

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

**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.