



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 31/5/2021

Αριθμός απόφασης: 1434

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νσ-η : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θε-σσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την αριθμ. Α.1049/2021 "Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)", με την οποία η προθεσμία 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 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 4/1/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ./4-12-2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ.

φορολογικού έτους 2014, της με αρ./4-12-2020 οριστικής πράξης μερικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και της με αρ./4-12-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2014 - 31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την από 18/1/2021 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 4/1/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ, 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 :

1. Με την με αριθμό/4-12-2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **30.000,00€**, διότι :

α) δεν εξέδωσε εβδομήντα ένα (71) Τ.Π.Υ. για παροχή λογιστικών – φοροτεχνικών υπηρεσιών σε αντίστοιχους πελάτες, συνολικής καθαρής αξίας 23.754,45 € πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 5.463,52 €, ήτοι συνολικής αξίας 29.217,97 € και

β) εξέδωσε ανακριβώς ως προς την αξία αμοιβής (υποτιμολόγηση) διακόσια είκοσι επτά (227) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε ισόποσους πελάτες, με συνολική αποκρυσβείσα καθαρή αξία ύψους 60.129,48 €, πλέον αποκρυσβείσας αξίας Φ.Π.Α. 23% ύψους 13.829,78 €, ήτοι συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 73.959,26 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν.4174/2013.

2. Με τη με αριθμό/4-12-2020 οριστική πράξη μερικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 30.198,96 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 15.099,48€ και εισφορά αλληλεγγύης 4.662,19 €, ήτοι συνολικό ποσό **49.960,63 €**.

3. Με τη με αριθμό/4-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 15.383,30 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. 7.691,65 €, ήτοι συνολικού ποσού **23.074,95 €**.

Δυνάμει της με αρ./1/1-10-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο

εργασιών «Υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων με προσωπική εργασία» ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014. Κατόπιν επεξεργασίας και διασταύρωσης των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, των απλογραφικών βιβλίων και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων των ελεγχόμενων ετών, καθώς και της λίστας επιχειρήσεων που εξουσιοδότησαν τον ελεγχόμενο λογιστή για να τους υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις (εισοδήματος, Φ.Π.Α., παρακρατούμενων φόρων, κλπ) μέσω taxisnet, την οποία απέστειλε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, κατόπιν αιτήματος, με το υπ' αρ./10-10-2019 έγγραφό της η Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ) της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο οι ανωτέρω παραβάσεις περί μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης στοιχείων στο φορολογικό έτος 2014, με συνέπεια να εκδοθεί η με αριθμό .../18-2-2020 πράξη επιβολής προστίμου. Περαιτέρω, από την επεξεργασία των τραπεζικών του λογαριασμών, η φορολογούσα αρχή διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας, ποσού 28.523,27 €, από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Ακολούθως, εκδόθηκαν οι με αριθμό/18-2-2020 και/18-2-2020 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων κατά των ανωτέρω πράξεων επιβολής προστίμου και διορθωτικού προσδιορισμού φόρων κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αρ. πρωτ./20-3-2020 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, που έκανε δεκτή την προσφυγή και ακύρωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις λόγω τυπικής πλημμέλειας του φορολογικού ελέγχου (μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης των λογιστικών αρχείων - φορολογικών στοιχείων).

Στη συνέχεια, κατ' εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης της Υπηρεσίας μας εκδόθηκε η/28.9.2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για επανάληψη της διαδικασίας προς διόρθωση των τυπικών πλημμελειών (σύμφωνα με το σκεπτικό της υπ' αριθμ./2020 απόφασής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας) και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους παρακάτω λόγους :

1. Οι φορολογικές πράξεις προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014 είναι ακυρωτές διότι εκδόθηκαν κατά παράβαση ουσιωδών τύπων της διαδικασίας και παρά τα όσα διατάχθηκαν, σε επανάληψη της διαδικασίας, με την απόφαση/2020 της Δ.Ε.Δ..

2. Μη νόμιμα δεν ελήφθη υπόψη και δεν αξιολογήθηκε το ποσό των 17.000,00 €, το οποίο δήλωσε σύμφωνα με το Ν.4512/2018 στο πλαίσιο της οικειοθελούς αποκάλυψης, με το οποίο αφενός

καλύπτεται η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου για τις 71 περιπτώσεις πελατών (ήτοι ποσό 4.107,11€), αφετέρου δικαιολογείται ότι το ποσό της αμοιβής του για τις 227 περιπτώσεις καλύπτεται με το υπόλοιπο ποσό των 12.892,89 €, πλέον της αξίας 40,65 € για κάθε εκδοθέν Τ.Π.Υ.. Το ποσό αυτό δηλώθηκε άπαξ και δεν απαιτείτο να δηλωθεί εκ νέου κατά την επανάληψη της διαδικασίας

3. Ο προσδιορισμός στον οποίο προέβη ο έλεγχος σχετικά με τη δήθεν αμοιβή του στις 71 περιπτώσεις μη έκδοσης και τις 227 περιπτώσεις ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων είναι μη νόμιμος, αυθαίρετος και ανατιολόγητος. Αναζητώντας το νόμιμο έρεισμα της μεθόδου προσδιορισμού της ελάχιστης ετήσιας αμοιβής των τιμών που επικρατούν στην αγορά, προκύπτει ότι ο έλεγχος δανείστηκε από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις «έμμεσες τεχνικές ελέγχου», τις οποίες όμως εφήρμοσε κατά τη δική του αντίληψη και εσφαλμένως.

4. Η φορολογική διοίκηση αναπόδεικτα, ανατιολόγητα και μη νόμιμα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 28.523,27 €, μόνο από την επεξεργασία των τραπεζικών του λογαριασμών.

5. Αντισυνταγματικότητα της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.662,19 € που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθμ. 135/18-2-2020 Οριστική Πράξη Μερικού Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

6. Νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα η με αρ./4-12-2020 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικού έτους 2014, διότι για τον προσδιορισμό του προστίμου εφαρμόστηκε η διάταξη του άρθρου 54 παρ.1θ' και παρ.2γ' του Ν.4174/2013, χωρίς να συντρέχουν στην περίπτωση αυτή οι προϋποθέσεις που ορίζονται από την εν λόγω διάταξη. Άλλως ζητά την εφαρμογή της ευνοϊκότερης ρύθμισης.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι κατά παράβαση της διαδικασίας, δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης, σύμφωνα με το διατακτικό της υπ' αριθμ./2020 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή στο άρθρο 14 του Ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής :

«Άρθρο 14 Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

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 με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. [...]

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να **κατάσχει βιβλία και στοιχεία** που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, **εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο**, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Άρθρο 25 Είσοδος σε εγκαταστάσεις

[...] 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και

ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, **τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή.** Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα. [...]».

Επειδή, αντιστοίχως συνάγεται ότι η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται α) από τη διάταξη του άρθρου 25 παρ. 6 ΚΦΔ, για τη δυνατότητα μετακίνησης από τον αρμόδιο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων ή εγγράφων που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, για την οποία συντάσσεται απόδειξη παραλαβής και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών και β) από τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5, για τη δυνατότητα του αρμοδίου υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης να προβεί στην κατάσχεση στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου, κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιωνδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για την οποία συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης κατ' άρθρο 24 παρ. 4 του ΚΦΔ, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής.

Επειδή, η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής κατ' άρθρο 25 παρ. 6. στην περίπτωση που ο έλεγχος μετακινεί -τα πρωτότυπα- βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση είτε κατόπιν εγγράφου αιτήματος της, κατ' άρθρο 14 παρ. 2 -το οποίο ρυθμίζει μόνο την περίπτωση της παράδοσης αντιγράφων από τον ελεγχόμενο, οπότε και παραδίδεται στο φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης- είτε στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου κατόπιν πρόσκλησης της αρχής ή πρωτοβουλίας του φορολογούμενου, όταν δεν κρίνεται κατά την παράδοση των εγγράφων απαραίτητη η κατάσχεση αυτών.

Επειδή, εξάλλου από την ανωτέρω διάταξη σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5 του ΚΦΔ, συνάγεται ότι σε περίπτωση που η φορολογική διοίκηση δεν επιστρέψει εντός δέκα (10) ημερών τα παραληφθέντα ή αφαιρεθέντα στοιχεία, για τα οποία όφειλε να έχει συντάξει

κατά τα ανωτέρω απόδειξη παραλαβής, οφείλει κατά το χρόνο αυτό -της παρόδου του δεκαημέρου- να συντάξει σχετικά έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./28.9.2020 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, η οποία εκδόθηκε για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014, με σκοπό την επανάληψη διαδικασίας κατόπιν των υπ' αριθμ./23.7.2020 και/23.7.2020 αποφάσεων της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος μετέβη την 1.10.2020 στην έδρα του ελεγχόμενου προκειμένου να επιδώσει αυτοπροσώπως στον προσφεύγοντα την υπ' αριθμ./1.10.2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων, πριν τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, για τις φορολογίες που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου και παράλληλα να κοινοποιήσει νόμιμα στον προσφεύγοντα αντίγραφο της ανωτέρω εντολής ελέγχου.

Ο προσφεύγων, παρέλαβε την ανωτέρω γνωστοποίηση και το συνημμένο αντίγραφο της εντολής ελέγχου. Παράλληλα, δήλωσε στον έλεγχο ότι έχει έτοιμα **τα πρωτότυπα** λογιστικά αρχεία (φορολογικά στοιχεία και απλογραφικά βιβλία) της χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014, διότι αδυνατούσε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου ακριβή αντίγραφα, λόγω του μεγάλου αριθμού των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (συνολικά 1.600 εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία). Ο έλεγχος, παρέλαβε τα πρωτότυπα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου συντάσσοντας επιτόπου και εις διπλούν την από 1.10.2020 Απόδειξη Παραλαβής Λογιστικών Αρχείων, την οποία υπέγραψε ο ελεγχόμενος και στη συνέχεια παρέλαβε το ένα εκ των δύο αντιτύπων. Η σύνταξη την απόδειξης παραλαβής πραγματοποιήθηκε από τον έλεγχο σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 25 του Ν.4174/2013. Στη συνέχεια, ο έλεγχος, εντός της προθεσμίας των 10 ημερών, και συγκεκριμένα την 6.10.2020, επέστρεψε στον προσφεύγοντα το σύνολο των παραληφθέντων με την από 1.10.2020 απόδειξη παραλαβής, λογιστικών αρχείων της χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014. Λόγω της επιστροφής των λογιστικών αρχείων εντός της προθεσμίας των 10 ημερών από την παραλαβή τους και επειδή αυτά τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου κατόπιν πρωτοβουλίας του ελεγχόμενου, δεν κρίθηκε από τον έλεγχο απαραίτητη η κατάσχεση αυτών. Εξάλλου, κατά τη μετάβαση του ελέγχου την 1.10.2020 στην έδρα του ελεγχόμενου σκοπός ήταν η νόμιμη κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και της Γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής δηλώσεων πριν την έκδοση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Η παραλαβή των λογιστικών αρχείων με σύνταξη σχετικής απόδειξης παραλαβής έγινε με πρωτοβουλία του προσφεύγοντα, χωρίς να έχει κοινοποιηθεί από τον έλεγχο η κατ' άρθρο 14, παράγρ. 2 του Ν.4174/2013 πρόσκληση. Ως εκ τούτου, τηρήθηκε η διαδικασία παραλαβής των βιβλίων και στοιχείων των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως αυτή προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό ότι δεν ελήφθη υπόψη και δεν αξιολογήθηκε το ποσό των 17.000,00 €, το οποίο ο προσφεύγων δήλωσε, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4512/2018, στο πλαίσιο της οικειοθελούς αποκάλυψης.

Επειδή, στην παρ.3 του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την [παρ. 2 άρθρου 397 του Ν.4512/2018](#) (ΦΕΚ Α΄ 5/17-1-2018) και σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου ισχύει από 17/1/2018 και μετά, ορίζεται :

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ΄ και δ΄ δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, μαζί με την εντολή ελέγχου, η με αρ. πρωτ./7-10-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ./28-11-2019 τροποποιητική δήλωση φορολογία εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και την υπ' αριθμ...../28-11-2019 τροποποιητική περιοδική δήλωση Δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 2014, βάσει των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013 (όπως ισχύουν με το Ν. 4512/2018). Ως προς τη φορολογία εισοδήματος, με την ως άνω τροποποιητική δήλωση δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 70.177,06 €, έναντι ποσού 53.177,06 € που είχε δηλώσει ως ακαθάριστα έσοδα με την αρχική δήλωση, ήτοι αύξησε τα

ακαθάριστα έσοδα του οικείου έτους κατά 17.000,00 €, προσδιόρισε δε τα καθαρά κέρδη στο ποσό των 30.210,95 €. Στη συνέχεια, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό των 137.060,99 € ως εξής :

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων	53.177,06
Μη έκδοση στοιχείων	23.754,45
Ανακριβής έκδοση στοιχείων	60.129,48
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	137.060,99

Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, με την ως άνω τροποποιητική περιοδική δήλωση δήλωσε φορολογητέες εκροές ποσού 43.967,48 €, έναντι ποσού εκροών 29.967,48 € που είχε δηλώσει με την αρχική περιοδική δήλωση. Βάσει ελέγχου, η αξία των φορολογητέων εκροών προσδιορίστηκε στο ποσό των 110.851,41 €.

Επειδή με την επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου, επιδόθηκε εκ νέου στο προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./1.10.2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων, πριν τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, για τις φορολογίες που περιλαμβάνονται στην με αριθμό/28.9.2020 νέα εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου σε περίπτωση που ο προσφεύγων ήθελε να υποβάλει εκ νέου τροποποιητικές δηλώσεις της χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014. Ουδέποτε του ζητήθηκε από τον έλεγχο να δηλώσει εκ νέου το ποσό των 17.000,00 €, το οποίο είχε δηλώσει με την υπ' αριθμ./28-11-2019 τροποποιητική δήλωση φορολογία εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Επειδή ο έλεγχος στα αποτελέσματά του, καθώς και στις πράξεις προσδιορισμού φόρου, στη στήλη βάσει δήλωσης, συμπεριέλαβε το ποσό των 17.000,00 €, όπως αποτυπώνεται στις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014, και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή περαιτέρω, ο έλεγχος, με βάση τα στοιχεία που διέθετε, εντόπισε τους πελάτες – επιχειρήσεις για τους οποίους ο προσφεύγων υπέβαλε δηλώσεις μέσω του taxis, χωρίς να εκδώσει φορολογικά παραστατικά. Επιπλέον, έκρινε ότι 227 φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς διάφορες επιχειρήσεις – πελάτες είναι ανακριβή, διότι έχουν τιμολογηθεί με το ποσό των 40,65 € ετησίως, ανεξαρτήτως μορφής και πλήθους υποχρεώσεων. Ο προσφεύγων με το με αριθμό πρωτ./30-1-2020 υπόμνημα του επί του σημειώματος διαπιστώσεων και αφού πλέον γνώριζε τον αριθμό των επιχειρήσεων που εντόπισε ο έλεγχος, επισύναψε καταστάσεις με τις συγκεκριμένες επιχειρήσεις και προσάρμοσε τις ετήσιες αμοιβές ανάλογα με το ποσό των 17.000,00 €, που δήλωσε με τις τροποποιητικές δηλώσεις του Ν. 4512/2018. Σύμφωνα δε με την από 4/12/2020

έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στις εν λόγω καταστάσεις διαπιστώνεται μείωση των αμοιβών του σε σύγκριση με τις αμοιβές του έτους 2013 για τις ίδιες υπηρεσίες και στους ίδιους πελάτες. Παρατηρήθηκε επίσης ότι, επιχειρήσεις με μεγάλο κύκλο εργασιών και πλήθος υποχρεώσεων τιμολογούνται το ίδιο με μικρότερες επιχειρήσεις, ήτοι με το ποσό των 40,65 έως 50,00 € ετησίως. Προς τούτο, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της εύλογης ελάχιστης ετήσιας αμοιβής για τον προσδιορισμό της αξίας των μη εκδοθέντων και των ανακριβώς εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω αναφερόμενα.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει 216 υπεύθυνες δηλώσεις πελατών του, με τις οποίες βεβαιώνουν το ποσό της ετήσιας αμοιβής που λάμβανε ο προσφεύγων για τις υπηρεσίες που παρείχε.

Από την επισκόπηση των ανωτέρω υπεύθυνων δηλώσεων, οι οποίες προσκομίστηκαν και στον έλεγχο της φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα εξής :

α) Προσκομίστηκαν υπεύθυνες δηλώσεις, στις οποίες πελάτες του προσφεύγοντα δηλώνουν ότι τηρούν μόνοι τους τα λογιστικά τους βιβλία και πηγαίνουν μία φορά στον προσφεύγοντα και με την βοήθειά του υποβάλλουν την φορολογική τους δήλωση, με καθαρή αμοιβή 50,00 € ετησίως. Οι συγκεκριμένοι πελάτες - επιχειρήσεις δηλώνουν υψηλά ακαθάριστα έσοδα και έχουν προσωπικό για το οποίο υποβάλουν δηλώσεις ΜΥΦ κάθε μήνα. Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιούσε πληρωμές παρακρατούμενων φόρων που αφορούσαν τις συγκεκριμένες επιχειρήσεις – πελάτες για το έτος 2014. Από τα παραπάνω συμπεραίνεται ότι ο προσφεύγων παρείχε συνεχιζόμενη λογιστική και φορολογική υποστήριξη.

β) Δεν προσκομίστηκαν συμφωνητικά μεταξύ του προσφεύγοντα και των πελατών - ατομικών επιχειρήσεων, στα οποία να αναγράφεται η συμφωνημένη τιμή, ώστε να αποδεικνύεται η ετήσια αμοιβή σύμφωνα με το υπόμνημα του προσφεύγοντα.

γ) Περαιτέρω υπάρχουν επιχειρήσεις - πελάτες, που σύμφωνα με τα υπομνήματα του προσφεύγοντα των ετών 2013 και 2014, έλαβε αμοιβή για την λογιστική και φορολογική υποστήριξη (*τήρηση & ενημέρωση βιβλίων, υποβολή φορολογικών δηλώσεων, μισθοδοσία, κλπ*) μειωμένη στο φορολογικό έτος 2014 σε σύγκριση με τη χρήση 2013, με το ύψος όμως των ακαθάριστων εσόδων και των αμοιβών προσωπικού να αυξάνεται εντός του 2014, με σκοπό να προσαρμόσει τις ετήσιες αμοιβές του με το ποσό των 17.000,00 € που δήλωσε στις τροποποιητικές δηλώσεις του Ν.4512/2018 για το φορολογικό έτος 2014 (για την χρήση 2013 με τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις του Ν. 4512/18 αύξησε τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό των 25.000,00 €).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου. Αντίθετα, ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί της παράβασης της μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων δεν είναι αυθαίρετος,

αφού οι από 4/12/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην κρίση περί των ανωτέρω παραβάσεων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί εσφαλμένης μεθόδου προσδιορισμού της ελάχιστης ετήσιας αμοιβής.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛΑ 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.1 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε την υπό κρίση φορολογική περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του

άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου [2238/1994](#), κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Στις παρ 1 και 3 του άρθρου 2 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1004/2013** της ΓΓΔΕ, με θέμα (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) περί του «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών- Ερμηνευτική ΚΦΑΣ), στις παρ 1 3, 4, 6 και 8 του άρθρου 2 διευκρινίζεται ότι: «Η διάταξη της παραγράφου αυτής είναι γενικού περιεχομένου και οριοθετεί γενικά το περιεχόμενο (δεδομένα) των βιβλίων και των στοιχείων, από το οποίο θα πρέπει να παρέχονται στον φορολογικό έλεγχο όλες οι πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την εκπλήρωση όλων των φορολογικών υποχρεώσεων του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών. Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι αντίστοιχα ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των [άρθρων 18 \(παρ. 2\)](#), [25 \(παρ. 4\)](#), [19 \(παρ. 4\)](#) και [23 \(παρ. 2\)](#) περίπτωση β' του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με παρ. 14 του άρθρου 6 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε, ορίζεται ότι: «14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. ... Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η

αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε, ορίζεται ότι: « 1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού. 4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α)... β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς. γ).....».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, των απλογραφικών βιβλίων, των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων, των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών, καθώς και της λίστας των επιχειρήσεων που εξουσιοδότησαν τον προσφεύγοντα για να τους υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις μέσω taxisnet, την οποία απέστειλε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, κατόπιν αιτήματος, με το υπ' αρ./10-10-2019 έγγραφό της η Δ.ΗΛΕ.Δ., προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε εβδομήντα μία (71) επιχειρήσεις – πελάτες του τιμολόγια παροχής υπηρεσιών για τις λογιστικές υπηρεσίες που παρείχε και εξέδωσε προς διακόσιες είκοσι επτά (227) επιχειρήσεις – πελάτες του ανακριβή φορολογικά στοιχεία για τις λογιστικές υπηρεσίες που παρείχε. Συγκεκριμένα, όλες οι επιχειρήσεις έχουν τιμολογηθεί με το ποσό των 40,65 € ετησίως, ανεξαρτήτως μορφής και πλήθους υποχρεώσεων. Ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ./30-1-2020 υπόμνημά του επί του με αρ. 515/17-12-2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων δεν προσκόμισε στοιχεία ικανά να μεταβάλλουν την κρίση του ελέγχου περί της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε σχετικά έγγραφα, π.χ. συμφωνητικά μεταξύ του ιδίου και των πελατών του, που να αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής των παρεχόμενων υπηρεσιών, με αποτέλεσμα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων να προσδιορίσει τις ετήσιες αμοιβές του για τις παρεχόμενες υπηρεσίες του σε κάθε επιχείρηση - πελάτη, λαμβάνοντας υπόψη: **α)** τη νομική της μορφή, **β)** την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων, **γ)** την επαγγελματική της έδρα, **δ)** το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, **ε)** το πλήθος των καταχωρημένων φορολογικών στοιχείων, **στ)** την επαγγελματική της δραστηριότητα, **ζ)** τους μήνες λειτουργίας της κατά το έτος

2014, **η)** η απασχόληση προσωπικού που συνεπάγεται την τήρηση μισθοδοσίας, **θ)** τις τιμές που επικρατούν στην αγορά των Τρικάλων και τέλος και κυριότερο **ι)** τα εκδοθέντα Τ.Π.Υ. του προσφεύγοντα σε ομοειδείς επιχειρήσεις. Κατά κοινή πείρα, οι αξίες που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο δεν απέχουν από τη συναλλακτική πρακτική ομοειδών επιχειρήσεων, ενώ ο προσφεύγων επιχειρηματολογεί γενικόλογα στον ισχυρισμό του περί αυθαίρετης μεθόδου προσδιορισμού της ελάχιστης αμοιβής και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό ότι η φορολογική διοίκηση αναπόδεικτα, ανατιπολόγητα και μη νόμιμα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 28.523,27 €, μόνο από την επεξεργασία των τραπεζικών του λογαριασμών.

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛΑ 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίο».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν4172/2013 «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος

αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, **και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.** Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. [...]7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς [...].».

Επειδή, περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «2. Γενικά, επισημαίνεται ότι **πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013** του δικαιούχου του λογαριασμού, **εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα**

εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου [...] . Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016)...

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «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 διαφυγόντων 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 [...] 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 (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). 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 ύπαρξης 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, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει 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 [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή σύμφωνα με την από 4/12/2020 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα με αριθμό πρωτ. /24-10-2019 και/4-11-2019 έγγραφα – υπομνήματα του προσφεύγοντα, τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του, προέβη στον επαναπροσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος διαπιστώνοντας προσαύξηση περιουσίας 28.523,27 € από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης. Τα ποσά αυτά αφορούν στις ακόλουθες πιστώσεις :

α/α	Ημερ/νία συναλλαγής	Περιγραφή κωδικού συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό
1	19/2/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	ΠΑΠΑΓΕΩΡΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΣ	50.000,00
2	29/12/2014	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	ΠΑΝΤΑΖΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΜΕΦ 33100231002714	130,00
ΣΥΝΟΛΟ				50.130,00

Όσον αφορά την κατάθεση των 130,00 € από τον στις 29/12/2014:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε κατάθεση από τον Α.Φ.Μ. ποσού 130,00 € για τις παρακάτω πληρωμές 46,02 € /29-12-2014, 46,02 € /30-1-2015 και 46,02 € /27-2-2015, ήτοι σύνολο 138,06 €.

Η συγκεκριμένη οφειλή, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, αφορά μηνιαίες δόσεις ΕΝΦΙΑ με ημερομηνία βεβαίωσης 31/07/2014 ποσού 280,62 € και με ημερομηνίες δόσεων 30/09/2014, 31/10/2014, 28/11/2014, 31/12/2014, 30/01/2015 και 27/02/2015, με ποσό μηνιαίας δόσης 46,02 € έκαστη, εκτός της τελευταίας δόσης ποσού 46,05 € (ΑΦΕΚ 18/09/2014 ποσού 4,47 €). Ο προσφεύγων προσκόμισε έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε. από την προσωπική πληροφόρηση του κ. μόνο για συγκεκριμένη ημερολογιακή περίοδο, συγκεκριμένα από 29/12/2014 έως 27/02/2015 (αφορά στην πληρωμή των τριών τελευταίων δόσεων) συσχετίζοντας αυτές με το ποσό που όφειλε να αποδείξει την αιτία προέλευσης του.

Από τις κινήσεις των λογαριασμών του προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2014 δεν προκύπτει καμία πληρωμή οφειλής για το συγκεκριμένο φυσικό πρόσωπο. Επίσης, από την εικόνα του πελάτη του προσφεύγοντα δεν προκύπτει η υποβολή δηλώσεων (π.χ. τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος, ακινήτων κ.λ.π.) τη συγκεκριμένη ημερομηνία, εκτός από την με αριθμό/28-06-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με ποσό βεβαίωσης 872,94 €, το οποίο εξοφλήθηκε μέσω τραπεζής σε δύο δόσεις, συγκεκριμένα στις 30/07/2014 ποσό 590,98 € και στις 30/09/2014 ποσό 281,96 €. Για τη συγκεκριμένη λογιστική υπηρεσία εκδόθηκε η με αριθμό/27-06-2014 Α.Π.Υ. ποσού 10,00 €. Οι πληρωμές φόρου εισοδήματος του κ. δεν έγιναν με ενέργειες του προσφεύγοντα, όπως αποδεικνύεται και από τις κινήσεις όλων των λογαριασμών του. Ο έλεγχος ορθά δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, διότι δεν αναγράφεται ο αριθμός λογαριασμού, τα στοιχεία του δικαιούχου του λογαριασμού, η αιτιολογία της εγγραφής του ποσού και κατά συνέπεια δεν είναι γνωστός ο λογαριασμός από τον οποίο καταβλήθηκαν (πληρώθηκαν) οι παραπάνω υποχρεώσεις του κ. Επομένως, ο ισχυρισμοί του προσφεύγοντα τυγχάνουν αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

- Όσον αφορά την κατάθεση από τον κ.στις 19/02/2014 ύψους 50.000,00 € :

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει ενεργήσει τις κάτωθι πληρωμές για τον πελάτη έναντι της ρύθμισης χρεών του : ποσό 1.980,54 € στις 19/02/2014, ποσό 9.000,00 € στις 25/02/2014, ποσό 4.069,25 € στις 28/02/2014, ποσό 1.980,54 € στις 31/03/2014 και ποσό 4.069,25 € στις 31/03/2014. Σύνολο πληρωμών για λογαριασμό του ανωτέρω πελάτη του 21.099,58 €, και όπως προκύπτει και από το έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε., μετά τις 31/03/2014 δεν πληρώθηκαν οι δόσεις της σχετικής ρύθμισης, με αποτέλεσμα την απώλειά της. Στη συνέχεια επισυνάπτει υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 Ν. 1599/1986 τουμε την οποία δηλώνει:

«ΣΤΙΣ 19/02/2014 ΕΚΑΝΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ ΣΤΗΝ ΑΛΦΑ ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΟΣΟ ΠΕΝΗΝΤΑ ΧΙΛΙΑΔΩΝ ΕΥΡΩ (50.000,00) ΓΙΑ ΝΑ ΚΑΝΕΙ ΡΥΘΜΙΣΗ ΧΡΕΩΝ ΣΤΗΝ ΔΟΥ, ΟΠΩΣ ΚΑΙ ΕΚΑΝΕ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΣΕ ΤΟΝ 2/2014 ΚΑΙ 3/2014 ΑΠΟ 19/02/2014

ΕΩΣ 31/03/2014 ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΠΟΣΑ 19/02/2014 1.980,54 31/3/2014 1.980,54, 28/02/2014 4.0469,25 31/03/2014 4.069,25 25/02/2014 9.000,00 ΗΤΟΙ ΣΥΝΟΛΟ ΠΛΗΡΩΜΩΝ 21.099,58 ΕΥΡΩ.

ΑΡΧΕΣ ΑΠΡΙΛΙΟΥ ΤΟΥ 2014 ΕΠΕΙΔΗ ΕΙΧΑ ΑΛΛΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΗΓΑ ΣΤΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΤΟΥ Κ. ΚΑΙ ΜΟΥ ΕΠΕΣΤΡΕΨΕ ΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΕΙΚΟΣΙ ΟΚΤΩ ΧΙΛΙΑΔΩΝ ΕΝΙΑΚΟΣΙΑ ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΣΑΡΑΝΤΑ ΔΥΟ ΛΕΠΤΑ (28.900,42).

ΑΥΤΑ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΟΤΙ ΔΕΝ ΞΑΝΑΠΛΗΡΩΣΑ ΣΤΗΝ ΔΟΥ ΜΕ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΝΑ ΧΑΣΩ ΤΙΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΧΕ ΚΑΝΕΙ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ ΜΟΥ.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ 19-10-2018»

Όσον αφορά στις πληρωμές υποχρεώσεων του πελάτη του προσφεύγοντα, ο έλεγχος το έχει επισημάνει στην έκθεση ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, αλλά και στο σημείωμα διαπιστώσεων που του είχε επιδοθεί και δεν τίθεται θέμα προσαύξησης περιουσίας, διότι είναι γνωστής προέλευσης και αιτίας. Στα ποσά αυτά συμπεριέλαβε και την πληρωμή από λογαριασμό του προσφεύγοντα ποσού 60,00 € που αφορούσαν τον πελάτη του στις 07/02/2014. Ο έλεγχος στο παραπάνω ποσό προσθέτει και την διαφορά από την ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου, ήτοι το ποσό των 447,15 €. Επομένως από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, οι συνολικές οφειλές και υποχρεώσεις που εξοφλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση και αφορούσαν τον, ανέρχονται στο ποσό των 21.606,73 € και για την διαφορά των 28.393,27 € (50.000,00 - 21.606,27) συμπέρανε ότι αφορά ποσό αγνώστου αιτίας κατάθεσης και κατ' επέκταση τίθεται ζήτημα προσαύξησης περιουσίας, λαμβάνοντας υπόψη και το γεγονός ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση, δεν προσκόμισε δικαιολογητικά και δεν έδωσε διευκρινήσεις για την συγκεκριμένη συναλλαγή.

Με την προσφυγή του, ο προσφεύγων επισυνάπτει υπεύθυνη δήλωση του πελάτη του, ο οποίος δηλώνει ότι κατέθεσε το ποσό 50.000,00 € σε λογαριασμό τραπεζής του προσφεύγοντα για να του κάνει ρύθμιση χρεών στην Δ.Ο.Υ., πλήρωσε συνολικό ποσό ρυθμίσεων 21.099,58 € και στις αρχές του Απριλίου, λόγω υποχρεώσεων του, πήγε στο γραφείο του προσφεύγοντα και του επεστράφη το υπόλοιπο ποσό των 28.900,42 € (50.000,00- 21.099,58).

Λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, η κατάθεση τόσο μεγάλων ποσών, για εξόφληση μελλοντικών υποχρεώσεων λόγω ρυθμίσεων, χωρίς οποιοδήποτε έγγραφο που να αποδεικνύει την μεταξύ τους συμφωνία και να την διασφαλίζει, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό. Ο προσφεύγων με την υπεύθυνη δήλωση του κ., που προσκόμισε, αναφέρει ότι το υπόλοιπο ποσό επεστράφη στον πελάτη του, διότι του το ζήτησε για να καλύψει άλλες υποχρεώσεις του, χωρίς να αναφέρει τον τρόπο που επεστράφη π.χ. μετρητά, επιταγή, κατάθεση σε λογαριασμό κ.λ.π., τον ακριβή χρόνο που του επεστράφη και αποδεικτικά στοιχεία τόσο για την μεταξύ τους συμφωνία, όσο και για την επιστροφή του ποσού.

Ο ισχυρισμός αυτός θεωρείται αβάσιμος, διότι, από την υπεύθυνη δήλωση δεν προκύπτει η ημερομηνία επιστροφής του εν λόγω ποσού και ούτε προσκομίζονται άλλα στοιχεία, που να αποδεικνύουν ότι ο προσφεύγων πράγματι επέστρεψε στον κ. το ποσό αυτό.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα το ποσό των 28.523,27 € ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς δεν αποδεικνύεται η προέλευσή του από γνωστή αιτία ή πηγή, οι δε ισχυρισμοί του τυγχάνουν απορριπτέοι.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό περί της αντισυνταγματικότητας της εισφοράς αλληλεγγύης του Ν.3986/2011

Επειδή το θέμα της συνταγματικότητας των άρθρων 29, 30 και 31 του Ν.3986/2011 έχει κριθεί με την απόφαση ΣτΕ 2566/2015 (ΟΛΟΜ) με τη δίκη – πιλότος του άρθρου 1 παρ. 1 του ν. 3900/2010, σύμφωνα με την οποία : Το άρθρο 29 του ν. 3986/2011, για την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, δεν αντίκειται στο άρθρο 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ και στην αρχή της αναλογικότητας, ούτε τίθεται ζήτημα αναδρομικής φορολόγησης των εισοδημάτων κατά το άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος. Οι προβλεπόμενοι συντελεστές δεν αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος. Το άρθρο 30 του ν. 3986/2011 περί επιβολής έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες, δεν αντίκειται στα άρθρα 78 παρ. 1, 17, 5 παρ. 1, 4 παρ. 5 του Συντάγματος, 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ και στην αρχή της αναλογικότητας. Το τέλος επιτηδεύματος που επιβλήθηκε επί εμπορικών επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών αποτελεί φόρο και δεν έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα. Το άρθρο 31 του ν. 3986/2011 προσδιορίζει το αντικείμενο του φόρου, όπως απαιτείται από το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος και δεν παραβιάζει τα άρθρα 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος και τις αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου. Δεν απαγορεύεται η διπλή φορολόγηση του ίδιου αντικειμένου. Η καταλληλότητα ή το πρόσφορο της επιβολής του τέλους δεν ελέγχεται από το ΣτΕ. Δεν παραβιάζονται η αρχή της αναλογικότητας και η επαγγελματική ελευθερία. Η ταυτόχρονη επιβολή των επίδικων φορολογικών επιβαρύνσεων δεν υπερβαίνει τα όρια της διακριτικής ευχέρειας του νομοθέτη να διαμορφώνει το φορολογικό σύστημα και να καθορίζει τον ενδεδειγμένο τρόπο φορολόγησης διαφόρων κατηγοριών φορολογουμένων.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα αλυσιτελώς προβάλλεται και τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου κατά τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1θ' και παρ.2γ' του Ν.4174/2014 και την εφαρμογή της ευνοϊκότερης ρύθμισης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προϋπόθεση για την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 54 παρ. 1θ' και παρ.2γ' του Κ.Φ.Δ. είναι η τήρηση βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, γεγονός που δεν συντρέχει στην περίπτωση του, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία. Άλλως να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 7 της παρ. 3 στ' του ν. 4337/2015 ως η ευνοϊκότερη.

Επειδή στο άρθρο 4 του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε κατά τη κρινόμενη φορολογική περίοδο, ορίζεται : «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου».

Επειδή στο άρθρο 3 του ισχύοντος Ν.4308/201412 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται : «Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου,...».

Επειδή περαιτέρω με την ΠΟΛ1003/2014 διευκρινίζεται ότι : «3.12.3 Όπου άλλοι νόμοι χρησιμοποιούν τους όρους «Απλοποιημένα Λογιστικά Πρότυπα» ή «Βιβλία Εσόδων-Εξόδων» ή «Βιβλία Β΄ Κατηγορίας» ή «Απλογραφικά βιβλία», είναι προφανές ότι αναφέρονται στο απλογραφικό λογιστικό σύστημα της παραγράφου 12 του άρθρου 3.».

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι έννοιες «Απλογραφικά βιβλία» και «απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα» ταυτίζονται και αφορούν στην τήρηση βιβλίου εσόδων - εξόδων ως εκ τούτου η διάταξη της παραγράφου θ΄ του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 ορθώς εφαρμόστηκε στην υπό κρίση περίπτωση.

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν.4174/2013, όπως αυτό ίσχυε κατά τη φορολογική περίοδο 1/1/2014 -16/10/2015, ήτοι πριν την έναρξη ισχύος του Ν.4337/2015, ορίζεται : «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: ...θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία. [...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... γ) διακόσια πενήντα (250) €, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β΄, γ΄, δ΄, στ΄ και θ΄ της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) € ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

Επειδή στο άρθρο 55 του ίδιου νόμου, ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται : «2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι

μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) €, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) €».

Επειδή, ακολούθως, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι : «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) €, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. »

Επειδή, στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης στο δίκαιο αρχή της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. Επιπρόσθετα, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, **δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο**. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα.

Επειδή εν προκειμένω, για την έκδοση της με αρ./4-12-2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. δ' του Ν.4174/2013, οι οποίες αφορούν σε παραβάσεις που διαπράχθηκαν μετά την έναρξη ισχύος του Ν.4174/2013, ήτοι μετά την 1/1/2014 και έως την 16^η/10/2015, ημερομηνία έναρξης του Ν.4337/2015.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν.4337/2015, ισχύουν για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013, ήτοι για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως την 16^η/10/2015, όπου σύμφωνα με το ισχύον ποινολόγιο για τη φορολογική περίοδο 1/1/2014 - 16/10/2015 και τις παραβάσεις που σχετίζονται με τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση, στο μέτρο που η αποκρυβείσα αξία ανά συναλλαγή υπερβαίνει τις 5.000,00 € (άρθρο 55§2α Ν.4174/2013), θα έπρεπε για την επιβολή προστίμου να τύχουν εφαρμογής (για την εν λόγω περίοδο) οι διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν.4337/2015, δηλαδή 25% επί της αξίας της κάθε συναλλαγής, γεγονός που δεν συντρέχει στην υπό κρίση περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012). Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι κατά τη φορολογική περίοδο 1/1/2014 – 16/10/2015 βρίσκονταν σε ισχύ οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν.4174/2013 που ρύθμιζε το συγκεκριμένο φορολογικό αντικείμενο, ορθώς και σύννομα εφαρμόστηκαν οι εν λόγω διατάξεις για τον προσδιορισμό του προστίμου και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 4/1/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ

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

Κ.Φ.Α.Σ.

Η με αριθμό **...../4-12-2020** πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
30.000,00 €	30.000,00 €

Εισόδημα

Η με αριθμό **...../4-12-2020** οριστική πράξη μερικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
49.960,63 €	49.960,63 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Φ.Π.Α.

Η με αριθμό/4-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
23.074,95 €	23.074,95 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.