



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25-10-2021  
Αριθμός Απόφασης: 3107

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258  
E-Mail : [ded.thess@aade.gr](mailto:ded.thess@aade.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**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' 170/26-07-2013), 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 Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55B/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759B/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 ...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της ..... - Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., κατά: 1) της με αρ. ....-12-

**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, 2) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, 3) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, 4) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, 5) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, 6) της με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, 7) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, 8) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, 9) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, 10) της με αρ. ....-**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, 11) της με αρ. ....**12-2020** Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014 και 12) της με αρ. ....-**12-2020** Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

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

Επί της από ...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανούς Προσφυγής της ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (οι πράξεις κοινοποιήθηκαν στις 17/12/2020 / με την απόφαση Α.1273/2020, οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής κατά το άρθρου 63 του Ν.4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από την 9<sup>η</sup> Νοεμβρίου 2020 έως και την 31<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2021 αναστέλλονται για 60 ημέρες) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **4.590,36 ΕΥΡΩ (2.696,34 κύριος Φόρος + 1.348,17 πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας + 545,85 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι στα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **18.912,53 ΕΥΡΩ** προστέθηκαν **20.741,13 ΕΥΡΩ (1.509,31 ΕΥΡΩ φορολογητέες αγροτικές επιδοτήσεις + 19.231,82 μη εκπιπτόμενες δαπάνες)**.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **2.900,04 ΕΥΡΩ (1.804,74 κύριος Φόρος + 902,37 πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας + 192,93 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι στα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **3.898,40 ΕΥΡΩ** προστέθηκαν **13.882,63 ΕΥΡΩ** (μη εκπιπτόμενες δαπάνες).

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **3.410,30 ΕΥΡΩ (1.863,11 κύριος Φόρος + 931,56 πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας + 615,63 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι στα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **5.078,30 ΕΥΡΩ** προστέθηκαν **13.981,27 ΕΥΡΩ** (μη εκπιπτόμενες δαπάνες).

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **18.963,78 ΕΥΡΩ (11.459,67 κύριος Φόρος + 5.729,84 πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας + 1.774,27 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι στα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **0,00 ΕΥΡΩ** προστέθηκαν **41.021,49 ΕΥΡΩ** (μη εκπιπτόμενες δαπάνες).

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **24.523,37 ΕΥΡΩ (14.631,32 κύριος Φόρος + 7.315,66 πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας + 2.576,39 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι στα φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **1.633,39 ΕΥΡΩ** προστέθηκαν **47.234,73 ΕΥΡΩ (32.130,48 ΕΥΡΩ φορολογητέες αγροτικές επιδοτήσεις + 15.104.25 ΕΥΡΩ μη εκπιπτόμενες δαπάνες)**.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01/01/2014 - 31/12/2014**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **95,54 ΕΥΡΩ (63,69 κύριος Φόρος + 31,85 πρόστιμο άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ.)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 5.892,92 ΕΥΡΩ (από τις οποίες είχαν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις δαπάνες καθαρής αξίας 723,82 ΕΥΡΩ) και αναλογούνται Φ.Π.Α. ύψους 63,69 ΕΥΡΩ καθώς δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατείχε νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου. Επιπλέον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η αξία των αποκτηθέντων μηχανημάτων βάσει της Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/1987 (επενδυτικά αγαθά) ύψους 123.161,81 ΕΥΡΩ και ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. ύψους 28.327,22, ΕΥΡΩ δε χρεοπιστώθηκε στις φορολογητέες εκροές και εισροές στις αντίστοιχες περιόδους.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2015 - 31/12/2015**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **1.982,80 ΕΥΡΩ (1.321,87 κύριος Φόρος + 660,93 πρόστιμο άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ.)**. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 5.892,92 ΕΥΡΩ (από τις οποίες δαπάνες καθαρής αξίας 331,49 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες Δ.Ε.Η. και δαπάνες καθαρής αξίας 5.566,76 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες κίνησης) και αναλογούνται Φ.Π.Α. ύψους 1.321,87 ΕΥΡΩ καθώς δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατείχε νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, δεν εξασφάλισε δηλ. μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων προς τεκμηρίωση της παραγωγικότητας των εν λόγω δαπανών.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2016 - 31/12/2016**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **14.467,09 ΕΥΡΩ (9.644,73**

κύριος Φόρος + **4.822,36** πρόστιμο άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ.). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 13.708,06 ΕΥΡΩ (από τις οποίες δαπάνες καθαρής αξίας 2.800,32 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες Δ.Ε.Η. και δαπάνες καθαρής αξίας 10.907,74 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες κίνησης) και αναλογούνται Φ.Π.Α. ύψους 3.018,58 ΕΥΡΩ καθώς δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατείχε νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, δεν εξασφάλισε δηλ. μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων προς τεκμηρίωση της παραγωγικότητας των εν λόγω δαπανών. Επιπρόσθετα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η αξία του αποκτηθέντος παγίου βάσει της Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/1987 (επενδυτικό αγαθό) καθαρής αξίας 30.000,00 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 6.900,00 συμπεριλήφθηκε στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του 4' τμήνου Φ.Π.Α. μόνο ως φορολογητέα εισροή. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος το καταλόγισε και ως φορολογητέα εκροή.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2017 - 31/12/2017**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου **6.890,54 ΕΥΡΩ (4.593,69** κύριος Φόρος + **2.296,85** πρόστιμο άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ.). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 26.616,24 ΕΥΡΩ (από τις οποίες δαπάνες καθαρής αξίας 7.997,46 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες Δ.Ε.Η. και δαπάνες καθαρής αξίας 18.618,78 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες κίνησης) και αναλογούνται Φ.Π.Α. ύψους 5.706,89 ΕΥΡΩ καθώς δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατείχε νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, δεν εξασφάλισε δηλ. μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων προς τεκμηρίωση της παραγωγικότητας των εν λόγω δαπανών.

Με τη με αρ. ....-**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2018 - 31/12/2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου **6.510,72 ΕΥΡΩ (4.340,48** κύριος Φόρος + **2.170,24** πρόστιμο άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ.). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 13.447,01 ΕΥΡΩ (που αφορούν δαπάνες κίνησης) και αναλογών Φ.Π.Α. ύψους 3.227,28 ΕΥΡΩ καθώς δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατείχε νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, δεν εξασφάλισε δηλ. μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων προς τεκμηρίωση της παραγωγικότητας των εν λόγω δαπανών. Επιπρόσθετα δεν αναγνωρίστηκε δικαίωμα έκπτωσης για πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης ύψους 1.113,20 ΕΥΡΩ.

Με τη με αρ. ....**12-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους **2014**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **400,00 ΕΥΡΩ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις: 1) Δεν υπέβαλε τις προβλεπόμενες από την Κ.Υ.Α. Π. 2869/2389/1997 δηλώσεις έναρξης χρήσης των επενδυτικών αγαθών για τις με αριθμό 43, 89 και 103 αποφάσεις του έτους 2014. Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 300,00, ήτοι 3 περιπτώσεις Χ 100,00 ΕΥΡΩ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' , παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., 2) Υπέβαλε ελλιπή δήλωση κατάστασης φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. – Μ.Υ.Φ.. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 100,00 ΕΥΡΩ . Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' , παρ. 2 του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αρ. ....**12-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013, φορολογικού έτους **2016**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: 1) Δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από την Κ.Υ.Α. Π. 2869/2389/1997 δήλωση έναρξης χρήσης επενδυτικού αγαθού για τη με αριθμό 5 απόφαση του έτους 2016. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 100,00, ήτοι 1 περίπτωση Χ 100,00 ΕΥΡΩ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' , παρ. 2 του Κ.Φ.Δ..

Ο έλεγχος διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα δυνάμει της υπ .αριθ. ....-05-2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Απόρροια του ελέγχου αυτού ήταν να συνταχθεί η από ..../12/2020 Έκθεση Ελέγχου Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η από ..../12/2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και η από ..../12/2020 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. Βάσει των πορισμάτων του ελέγχου όπως αυτά προσδιορίστηκαν στις προαναφερόμενες εκθέσεις ελέγχου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, για τους ακόλουθους λόγους:

1. Παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις διότι παράνομα και εσφαλμένα, δεν ανγνωρίστηκαν από τον έλεγχο ως εκπιπτόμενες ορισμένες δαπάνες ενοικίου, Δ.Ε.Η. και ασφαλιστικών εισφορών.

I) Πιο συγκεκριμένα αναφορικά με τις δαπάνες ενοικίου, μη νόμιμα δεν αναγνωρίστηκαν οι κάτωθι δαπάνες:

- Δαπάνη με περιγραφή ΑΔΠ... Ε ΕΝΟΙΚΙΟ, με ημερομηνία εγγραφής ..../2017, αξίας 5.000,00 ΕΥΡΩ, με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκε μισθωτήριο και δεν βρέθηκε μίσθωση σύμφωνα με τη δήλωση Ο.Σ.Δ.Ε., καθώς πρόκειται για μίσθωση αγρού, η οποία συμφωνήθηκε προφορικά.
- Ο έλεγχος για το έτος 2017, δε συνυπολόγισε ως εκπεστέες δαπάνες αγρών δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες που κατέβαλε και οι οποίες δεν συμπεριλήφθησαν στις από .../12/2020 εκθέσεις ελέγχου και εισοδήματος και Φ.Π.Α. και ειδικότερα τις κάτωθι: (244,00 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 72 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ..... 34 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 752 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας της ....., 129 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας της ....., 77 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας της ....., 39 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 24 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 219 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας της ....., 204 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας της ....., 220 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 400 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....., 222 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών συνιδιοκτησίας του ....., 135 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του .... 558 ΕΥΡΩ για μίσθωση αγρών ιδιοκτησίας του ....

Συνολικά κατέβαλε, πλέον των δηλωθεισών, για δαπάνες ενοικίου εντός του φορολογικού έτους 2017, 3.329,00 ΕΥΡΩ ερειδόμενες σε υφιστάμενες μισθώσεις, τις οποίες ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη κατά τον υπολογισμό του είδους της εκπιπτόμενης δαπάνης καταλογίζοντας της για το φορολογικό έτος 6.300,00 ΕΥΡΩ.

- Στο έτος 2018 εσφαλμένα ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενη την δαπάνη με περιγραφή ΑΔΠ.....Ε ενοίκιο χωραφιού του ..... με ημερομηνία ../07/2018 ύψους 853,99 ΕΥΡΩ με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκε παραστατικό εξόφλησης και λόγω παραβίασης της αρχής της αυτοτέλειας της χρήσης, καθώς η δαπάνη είναι εκκαθαρισμένη, πραγματική και παραγωγική.

II) Πιο συγκεκριμένα αναφορικά με τις ασφαλιστικές εισφορές, κακώς δεν αναγνωρίστηκαν οι κάτωθι δαπάνες, με την αιτιολογία ότι δεν έχουν προσκομιστεί τα σχετικά παραστατικά εξόφλησης, καθώς τα παραστατικά για τον Ο.Γ.Α και τον Ε.Φ.Κ.Α. υπάρχουν και προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή:

- Εισφορά Ο.Γ.Α. με ημερομηνία εγγραφής ..../12/2015 ύψους 477,06 ΕΥΡΩ
- Εισφορά ΕΦΚΑ για το 12/2017 με ημερομηνία εγγραφής ...../12/2017 ύψους 86,98 ΕΥΡΩ

III) Αναφορικά με την έκπτωση δαπανών ηλεκτρικού ρεύματος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε

δαπάνες αξίας 19.147,63 ΕΥΡΩ για τα φορολογικά έτη 2014- 2017 με την αιτιολογία ότι αφορούν τρίτους και ως εκ τούτου δεν συνδέονται με τη λειτουργία της επιχείρησης της προσφεύγουσας. Ωστόσο εσφαλμένα δεν αναγνώρισε τις δαπάνες αυτές διότι τα ακίνητα για τα οποία κατέβαλε τη δαπάνη παροχής ρεύματος αποτελούν αγρούς τους οποίους έχει μισθώσει.

2. Εσφαλμένη και μη νόμιμη η απόδειξη δαπανών καυσίμου ποσού 55.937,85 με την αιτιολογία ότι δεν πραγματοποιήθηκαν για τους σκοπούς και για το συμφέρον της επιχείρησης διότι ως επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια μεγάλης έκτασης αγρών έχει ανάγκη κατανάλωσης μεγάλης ποσότητας καυσίμων.

3. Μη νόμιμος ο υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος της για το φορολογικό έτος 2018, με τη συμπερίληψη ποσού ενίσχυσης στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της σε χρόνο που δεν είχε την υποχρέωση να το δηλώσει στη φορολογική αρχή, και επιβολής προστίμου λόγω ανακρίβειας σε αυτό με την προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018 κατά παράβαση του αρ.54 και 58 Ν.4174/2013

4. Παράνομες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις για το φορολογικό έτος 2017, λόγω εσφαλμένου λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων του οικείου φορολογικού έτους με τη μη συμπερίληψη σε αυτά της ζημίας που σχημάτισε η επιχείρησή της ύψους 21.449,18 ΕΥΡΩ.

5. Παράνομες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις εκδοθείσες κατά πλημμελή εφαρμογή του βάρους απόδειξης.

6. Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης καθώς η φορολογική αρχή δεν του ανακοίνωσε όλα τα διοικητικά στοιχεία που τον αφορούσαν και τα οποία έλαβε υπόψη της για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

7. Παράνομες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις διότι εκδόθηκαν χωρίς τη διενέργεια μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ κατά παράβαση του αρ. 48 παρ. 3 Ν.2859/2000.

8. Παράνομες οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις λόγω πλημμελούς αιτιολογίας.

#### **Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 (όπως ίσχυε μέχρι τις 11/12/2019) 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,** σύμφωνα με τα την ΠΟΛ.1041/2015 (Φορολογική αντιμετώπιση αγροτικού εισοδήματος, από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013) ορίζεται ότι: 1.Με την παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. 167 Α'), ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. 2.Επίσης, στο ίδιο άρθρο και νόμο, όπως τροποποιήθηκε με την περ. α' της παρ. 6 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (Φ.Ε.Κ. 287 Α'), ορίζεται ότι ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29 του ν.4172/2013, τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%)..... 4.**Επομένως, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ. και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου ΚΦΕ (ν.4172/2013).** Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ., και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής..... 5. Ενδεικτικά και με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτός των άλλων και τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών, εφόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα παραστατικά: α) αγορές σπόρων ή νεογνών, λιπασμάτων και φαρμάκων, β) καλλιεργητικές δαπάνες, γ) δαπάνες άρδευσης, δ) δαπάνες για ημερομίσθια εργατών, ε) το κόστος καυσίμων και συντήρησης των αγροτικών μηχανημάτων, στ) των τόκων και τα έξοδα των δανείων που σχετίζονται με την αγροτική εκμετάλλευση, ζ) τις αποσβέσεις παγίου εξοπλισμού κλπ.».

Επειδή, σύμφωνα με τα την ΠΟΛ.1113/2015 (Φορολογική αντιμετώπιση αγροτικού εισοδήματος, από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013) ορίζεται (στο Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες) ότι: 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.... 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..... 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. Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους. Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1007/9.1.2015 Απόφαση ΓΓΔΕ). 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. ...».

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1034297 ΕΞ 2016/3.3.2016 (Φορολογική μεταχείριση ασφαλιστικών εισφορών), στην παρ. 3, ορίζεται ότι: «3. Σύμφωνα με την διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, για την αναγνώριση μιας επαγγελματικής δαπάνης πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά ορισμένες προϋποθέσεις όπως, η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου, να είναι βεβαία, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, πραγματική, παραγωγική, να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά, κλπ. και να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία».

#### **Ι) Αναφορικά με τις δαπάνες ενοικίου**

**Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε μισθωτήριο και δεν βρέθηκε μίσθωση σύμφωνα με τη δήλωση Ο.Σ.Δ.Ε., για τη δαπάνη της ...../03/2017 με περιγραφή ΑΔΠ.....Ε ΕΝΟΙΚΙΟ, αξίας 5.000,00 ορθώς δεν αναγνωρίστηκε η δαπάνη αυτή ως εκπιπτόμενη καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δεν υπάρχει μισθωτήριο καθώς η μίσθωση συμφωνήθηκε προφορικά. Ο ισχυρισμός όμως αυτός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός καθώς δε συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη, η μίσθωση ενός χωραφιού με μεγάλο τίμημα, με προφορική συμφωνία. Επιπρόσθετα η προσκόμιση από την προσφεύγουσα μιας κίνησης τραπεζικού της λογαριασμού με μεταφορά 5.000,00 ΕΥΡΩ σε έναν τρίτο λογαριασμό δεν μπορεί να ανατρέψει το πόρισμα του ελέγχου, καθώς δεν είναι γνωστό σε ποιον ανήκει ο λογαριασμός αυτός και δεν αποδεικνύεται η αιτία του εμβάσματος.

**Επειδή,** η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε μισθωτήριο και δεν βρέθηκε μίσθωση, σύμφωνα με τη δήλωση Ο.Σ.Δ.Ε., για τη δαπάνη της ...../11/2017 με περιγραφή ΑΔΠ.....Ε ΕΝΟΙΚΙΟ, αξίας 1.300,00 ορθώς δεν αναγνωρίστηκε η δαπάνη αυτή ως εκπιπτόμενη, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δεν υπάρχει μισθωτήριο καθώς η μίσθωση συμφωνήθηκε προφορικά.

**Επειδή,** στην από ...../12/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος δεν αναφέρονται όλες οι δαπάνες για μισθώματα αλλά μόνο οι δαπάνες μισθωμάτων που θεωρούνται μη εκπιπόμενες. Έτσι στον πίνακα που αφορά το φορολογικό έτος 2017, στη

σελίδα 29, αναφέρονται όλες οι δαπάνες ενοικίου που δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες (15.370,00 ΕΥΡΩ), ενώ στις σελίδες 45-46, παρουσιάζεται ο προαναφερόμενος πίνακας όπως διαμορφώθηκε κατόπιν των εγγράφων που προσκόμισε η προσφεύγουσα με τις απόψεις της μετά τη λήψη του σημειώματος διαπιστώσεων, σύμφωνα με τον οποίο οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες περιορίζονται σε 6.300,00 ΕΥΡΩ). Όλες οι λοιπές δαπάνες ενοικίων αγρών φορολογικού έτους 2017 που είναι καταχωρημένες στα βιβλία της προσφεύγουσας θεωρούνται εκπιπτόμενες. Το ίδιο ισχύει για τις λοιπές δαπάνες ενοικίων αγρών φορολογικού έτους 2014, 2015 και 2016.

**Επειδή**, στο έτος 2018 ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπτόμενη την δαπάνη με περιγραφή ΑΔΠ..... Ε ενοίκιο χωραφιού του .....με ημερομηνία ...../07/2018 ύψους 853,99 ΕΥΡΩ με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκε παραστατικό εξόφλησης, καθώς δεν αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκε η δαπάνη. Επιπρόσθετα η προσφεύγουσα για να στηρίξει τους ισχυρισμούς της δεν προσκόμισε το σχετικό μισθωτήριο έτους 2018 αλλά το μισθωτήριο έτους 2017. Επίσης δεν προσκόμισε την ενιαία δήλωση εκμετάλλευσης έτους 2018, αλλά τις ενιαίες δηλώσεις εκμετάλλευσης έτους 2016 και 2017.

## **II) Αναφορικά με τις δαπάνες ασφαλιστικών εισφορών**

**Επειδή**, για την εγγραφή της ...../12/2015, ύψους **477,06 ΕΥΡΩ** για εισφορά του Ο.Γ.Α. προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα κίνηση τραπεζικού λογαριασμού με αντίστοιχη κίνηση στις ...../12/2015 με αιτιολογία «ΟΓΑ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ – ΑΣΦΑΛΙΣΜΕΝΟΙ» η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενη.

**Επειδή**, για την εγγραφή της ...../12/2017, ύψους **86,98 ΕΥΡΩ** για εισφορά του ΕΦΚΑ 12/2017 προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα καρτέλα του ΕΦΚΑ με κίνηση στις 24/01/2018 αξίας 86,98 ΕΥΡΩ χωρίς άλλο έγγραφο που να συνδέει την κίνηση αυτή με τη δαπάνη ΕΦΚΑ 12/2017, αξίας 86,98 ΕΥΡΩ, που ήταν καταχωρημένη στα βιβλία της προσφεύγουσας στις .../12/2017 η δαπάνη αυτή δεν αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενη.

## **III) Αναφορικά με τις δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος**

### **Αναφορικά με το 2014**

**Επειδή**, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής ...../11/2014 προσκομίστηκε το από ...../02/2009 μισθωτήριο που δεν είχε προσκομιστεί στον έλεγχο γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη. Δεδομένου όμως ότι το ποσό των 958,90 ΕΥΡΩ αφορούσε

περίοδο κατανάλωσης 14/11/2013 – 13/11/2014 και από το ποσό αυτό ποσό ύψους 725,00 ΕΥΡΩ αφορούσε ανεξόφλητο ποσό το εκπιπτόμενο ποσό προσδιορίζεται ως ακολούθως:  $(958,90 - 725,00) \times 11/12 = 213,58$  ΕΥΡΩ (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 30,41 έχει αναγνωριστεί ως εκπιπτόμενος από τον έλεγχο).

Επειδή, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής 19/11/2014 προσκομίστηκε το από 03/07/2014, με αριθ. 29212 Συμβόλαιο Πώλησης, με αγοράστρια την ίδια που δεν είχε προσκομιστεί στον έλεγχο γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη. Δεδομένου όμως ότι απέκτησε το αγροτεμάχιο τον Ιούλιο του 2014, το ποσό των 2.522,37 ΕΥΡΩ αφορούσε περίοδο κατανάλωσης 14/11/2013 – 13/11/2014 και από το ποσό αυτό ποσό ύψους 2.412,00 ΕΥΡΩ αφορούσε ανεξόφλητο ποσό το εκπιπτόμενο ποσό προσδιορίζεται ως ακολούθως:  $(2.522,37 - 2.412,00) \times 5/12 = 45,99$  ΕΥΡΩ (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 14,35 αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενος).

Επειδή, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής .../11/2014 προσκομίστηκε το από ...../05/2014, Ιδιωτικό Συμφωνητικό που δεν είχε προσκομιστεί στον έλεγχο που αφορά μίσθωση αγροτεμαχίων, που δεν είχε προσκομιστεί στον έλεγχο γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη. Δεδομένου όμως ότι το ποσό των 1.598,09 ΕΥΡΩ αφορούσε περίοδο κατανάλωσης 14/11/2013 – 13/11/2014 και από το ποσό αυτό ποσό ύψους 1.224,00 ΕΥΡΩ αφορούσε ανεξόφλητο ποσό άγνωστης περιόδου το εκπιπτόμενο ποσό προσδιορίζεται ως ακολούθως:  $(1.598,09 - 1.224,00) \times 11/12 = 342,92$  ΕΥΡΩ (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 48,63 ΕΥΡΩ αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενος).

Επειδή, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής ...../11/2014 προσκομίστηκε το από .../01/2009 Προσύμφωνο Πώλησης Αγροτεμαχίου, με αγοράστρια την προσφεύγουσα γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη ως εκπιπτόμενη. Δεδομένου όμως ότι το τιμολόγιο της Δ.Ε.Η. αναγράφει ποσό πληρωμής 717,45 ΕΥΡΩ και στον λογαριασμό περιλαμβάνεται προηγούμενο ανεξόφλητο ποσό (αδιευκρίνιστης περιόδου) 758,00 ΕΥΡΩ, δεν μπορεί να γίνει δεκτή η δαπάνη αυτή καθώς δεν είναι γνωστό ποια περίοδο αφορά. Συνεπώς το ποσό των 762,34 ΕΥΡΩ που καταχωρήθηκε ως δαπάνη βάσει του προαναφερόμενου λογαριασμού της Δ.Ε.Η. δεν αποτελεί εκπιπτόμενη δαπάνη.

Επειδή, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής .....11/2014 προσκομίστηκε το από ...../03/2011 και με υπ. αριθ. 27763 Συμβόλαιο Αυτοσύμβασης πώλησης αγροτεμαχίων, με αγοράστρια την προσφεύγουσα γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη ως

εκπιπτόμενη. Δεδομένου όμως ότι το τιμολόγιο της Δ.Ε.Η. αναγράφει ποσό πληρωμής 1.001,83 ΕΥΡΩ και στον λογαριασμό περιλαμβάνεται προηγούμενο ανεξόφλητο ποσό (αδιευκρίνιστης περιόδου) 1.009,00 ΕΥΡΩ, δεν μπορεί να γίνει δεκτή η δαπάνη αυτή καθώς δεν είναι γνωστό ποια περίοδο αφορά. Συνεπώς το ποσό των 1.010,12 ΕΥΡΩ που καταχωρήθηκε ως δαπάνη βάσει του προαναφερόμενου λογαριασμού της Δ.Ε.Η. δεν αποτελεί εκπιπτόμενη δαπάνη.

#### Αναφορικά με το 2015

**Επειδή, τα ποσά των 53,12 ΕΥΡΩ (24/06/2015), 591,18 ΕΥΡΩ (.../07/2015) και 318,40 (.../11/2015) ΕΥΡΩ** αφορούν δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που οι αντίστοιχοι λογαριασμοί έχουν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας και οι δαπάνες αυτές έγινε αποδεκτό από τον έλεγχο ότι είναι δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες ανεξάρτητα αν ο έλεγχος δεν μπόρεσε να βεβαιώσει την καταβολή τους (ο αναλογών Φ.Π.Α. των τιμολογίων ύψους 6,88 ΕΥΡΩ, 76,85 ΕΥΡΩ και 39,60 ΕΥΡΩ έχει αναγνωριστεί ως εκπιπτόμενος από τον έλεγχο).

**Επειδή, τα ποσά των 102,00 ΕΥΡΩ (...../10/2015) και 114,25 (..../11/2015) ΕΥΡΩ** αφορούν δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που οι αντίστοιχοι λογαριασμοί έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτων και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε μισθωτήριο ώστε να αποδεικνύεται η παραγωγικότητα της δαπάνης. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ανωτέρω δαπάνες ως εκπιπτόμενες.

**Επειδή, για τη δαπάνη ύψους 217,24 ΕΥΡΩ** με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής ./07/2015 προσκομίστηκε το από ...../03/2011 και με υπ. αριθ. .... Συμβόλαιο Αυτοσύμβασης πώλησης αγροτεμαχίων, με αγοράστρια την προσφεύγουσα γίνεται δεκτή η δαπάνη ως εκπιπτόμενη (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 26,76 ΕΥΡΩ αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενος).

#### Αναφορικά με το 2016

**Επειδή, τα ποσά των 27,07 ΕΥΡΩ (..../06/2016), 322,46 ΕΥΡΩ (.../06/2016), 449,57 ΕΥΡΩ (...../06/2016), και 105,17 ΕΥΡΩ (...../11/2015)** αφορούν καταχωρημένες δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κανένα δικαιολογητικό έγγραφο. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ανωτέρω δαπάνες ως εκπιπτόμενες.

**Επειδή**, τα ποσά των 254,13 ΕΥΡΩ (...../10/2016), 102,57 ΕΥΡΩ (../10/2016), 39,56 ΕΥΡΩ (../10/2016), 77,03 ΕΥΡΩ (../10/2016) 8,91 ΕΥΡΩ (../10/2016), 279,85 ΕΥΡΩ (../10/2016) και 153,28 ΕΥΡΩ (../11/2016) αφορούν δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που οι αντίστοιχοι λογαριασμοί έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτων και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε μισθωτήριο ώστε να αποδεικνύεται η παραγωγικότητα της δαπάνης. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ανωτέρω δαπάνες ως εκπιπτόμενες.

**Επειδή**, τα ποσά των 141,23 ΕΥΡΩ (../07/2016) και 131,98 (../10/2016) αφορούν δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που οι αντίστοιχοι λογαριασμοί έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτων και οι δαπάνες αυτές έγινε αποδεκτό από τον έλεγχο ότι είναι δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες ανεξάρτητα αν ο έλεγχος δεν μπόρεσε να βεβαιώσει την καταβολή τους (ο αναλογούν Φ.Π.Α. των τιμολογίων ύψους 13,77 ΕΥΡΩ και 17,09 ΕΥΡΩ έχει αναγνωριστεί ως εκπιπτόμενος από τον έλεγχο).

**Επειδή**, για τη δαπάνη με περιγραφή «Δ.Ε.Η.», με ημερομηνία εγγραφής ../10/2016 ύψους 935,72€ ο λογαριασμός της Δ.Ε.Η. είναι στο όνομα της προσφεύγουσας γίνεται αρχικά δεκτή η δαπάνη ως εκπιπτόμενη. Δεδομένου όμως ότι στον λογαριασμό περιλαμβάνεται προηγούμενο ανεξόφλητο ποσό (αδιευκρίνιστης περιόδου) 458,00 ΕΥΡΩ, δεν μπορεί να γίνει δεκτό το μέρος αυτής της δαπάνης, καθώς δεν είναι γνωστό ποια περίοδο αφορά. Συνεπώς το εκπιπτόμενο ποσό προσδιορίζεται ως ακολούθως:  $935,72 - 458,00 = 477,72$  ΕΥΡΩ (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 61,28 ΕΥΡΩ αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενος).

#### Αναφορικά με το 2017

**Επειδή**, τα ποσά των 57,87 ΕΥΡΩ (../04/2017), 379,77 ΕΥΡΩ (../04/2017) και, 239,50 ΕΥΡΩ (../04/2017) αφορούν καταχωρημένες δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κανένα δικαιολογητικό έγγραφο. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις ανωτέρω δαπάνες ως εκπιπτόμενες.

**Επειδή**, τα ποσά των 247,14 ΕΥΡΩ (../10/2017), 153,00 ΕΥΡΩ (../11/2017) και 105,63 (../11/2017) ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που οι αντίστοιχοι λογαριασμοί έχουν εκδοθεί στο όνομα της προσφεύγουσας και οι δαπάνες αυτές έγινε αποδεκτό από τον έλεγχο ότι είναι δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες ανεξάρτητα αν ο έλεγχος δεν μπόρεσε να βεβαιώσει την καταβολή τους (ο αναλογών Φ.Π.Α. των τιμολογίων ύψους 31,86 ΕΥΡΩ, 17,00 ΕΥΡΩ και 13,37 ΕΥΡΩ έχει αναγνωριστεί ως

εκπιπτόμενος από τον έλεγχο).

**Επειδή**, το ποσό των 6.538,26 ΕΥΡΩ (../11/2017) αφορά δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που ο αντίστοιχος λογαριασμός έχει εκδοθεί στο όνομα τρίτου και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε μισθωτήριο ώστε να αποδεικνύεται η παραγωγικότητα της δαπάνης. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την ανωτέρω δαπάνη ως εκπιπτόμενη.

**Επειδή**, το ποσό των 782,06 ΕΥΡΩ ../12/2017) αφορά δαπάνες ηλεκτρικού ρεύματος που ο αντίστοιχος λογαριασμός έχει εκδοθεί στο όνομα τρίτου και η δαπάνη αυτή έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο ότι είναι δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενη ανεξάρτητα αν ο έλεγχος δεν μπόρεσε να βεβαιώσει την καταβολή της (ο αναλογών Φ.Π.Α. του τιμολογίου ύψους 94,94 ΕΥΡΩ αναγνωρίζεται ως εκπιπτόμενος).

#### **Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν.4093/2012 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».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 16 του άρθρου 6 του Ν.4093/2012 ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

16. Εξομοιώνονται με τιμολόγια: .... γ) Η απόδειξη λιανικής, στην οποία αναγράφεται γενική περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις

περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι εκατό (100) ευρώ».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 5 του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις: α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8. 2. Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες. γ) Τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται. δ) Το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του. ε) Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται. 3. Επιτρέπεται η έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Το

συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1003/2014 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων», συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις) ορίζεται ότι: «3.5.1 Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 9 της ΠΟΛ.1003/2014 ορίζεται ότι: «9.1.1 Η παράγραφος αυτή (στοιχεία α έως ιζ) καθορίζει το υποχρεωτικό από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ περιεχόμενο του τιμολογίου. Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις του στοιχείου (στ) της παραγράφου αυτής παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής στο τιμολόγιο του είδους και της έκτασης των παρεχόμενων υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές (έκταση και είδος παρεχόμενων υπηρεσιών) προκύπτουν από άλλα έγγραφα, όπως είναι οι τυχόν καταρτισθείσες συμβάσεις, συμφωνητικά, καθώς και λοιπά έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο. 9.1.2 **Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 και 2 του άρθρου 10 της ΠΟΛ.1003/2014 ορίζεται ότι: «10.1.1 Η παράγραφος αυτή επιτρέπει την έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή στην περίπτωση που το τιμολόγιο αυτό

τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικά εκδομένο τιμολόγιο (παράγραφος 3 του άρθρου 8). 10.2.2 Επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας- επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστάσεων».

**Επειδή,** στη συγκεκριμένη περίπτωση η μη αναγνώριση από τον έλεγχο ορισμένων δαπανών κίνησης (βενζίνης – πετρελαίου κίνησης) ως εκπιπόμενες δαπάνες δεν είναι αυθαίρετη και τεκμηριώνεται πλήρως στη σχετική από ../12/2020 έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος. Ο έλεγχος απέρριψε δαπάνες κίνησης (βενζίνης – πετρελαίου κίνησης) καθώς η προσφεύγουσα κάνοντας καταχρηστική χρήση της διατάξεως του άρθρου 10 των ΕΛΠ (Ν.4308/2014) προχώρησε σε εκτεταμένη χρήση του και έλαβε στοιχεία λιανικής πώλησης ως απλοποιημένα τιμολόγια. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2014 η ρύθμιση για το απλοποιημένο τιμολόγιο να μην στοχεύει στη διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Από τον έλεγχο των εξόδων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι έγιναν μαζικές εγγραφές εξόδων, ήτοι πολλές εγγραφές ίδιου ή παρόμοιου ποσού σε ίδιες ημέρες οι οποίες αφορούν στην πλειονότητά τους αποδείξεις βενζίνης κίνησης, ενώ παράλληλα τις ίδιες περιόδους η ελεγχόμενη έλαβε τιμολόγια για αγορά πετρελαίου κίνησης που έχουν καλύψει πλήρως τις παραγωγικές της ανάγκες. Η προσφεύγουσα δεν εξασφάλισε μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων – παραστατικών βάσει των πραγματικών γεγονότων όπως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 και δεν αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά ότι οι δαπάνες αυτές έγιναν για να εξυπηρετήσουν την παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης της προσφεύγουσας.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολο τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά, για τους φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν περιλαμβάνεται ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, εφόσον αυτό καταβάλλεται στους εργαζομένους τους».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 και 2 του άρθρου 10 της ΠΟΛ.1116/2015 ορίζεται ότι: «4. Οι αγροτικές επιδοτήσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα σύμφωνα με τα ανωτέρω στο έτος που αφορούν. Στη περίπτωση που καθίσταται αδύνατο να προσδιοριστεί το φορολογικό έτος που αφορούν, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι συμπεριλαμβάνονται στο εισόδημα του έτους που εισπράχθηκαν».

**Επειδή**, με το υπ. αριθ. πρωτ. ...-05-20 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., το οποίο η προσφεύγουσα παρέλαβε με συστημένη επιστολή στις ..-06-2020, της κοινοποιήθηκε η με αρ. ...-05-20 εντολή φορολογικού ελέγχου και της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους ή υποθέσεις που περιλαμβάνονταν στην εντολή ελέγχου, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18,19 και 72 παρ.18 του νόμου 4174/2013 (Α170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ.1 του Ν.4512/2018(Α' 5). Η προσφεύγουσα, μέχρι την έκδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων,

το οποίο της επιδόθηκε την ../10/2020, δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις, ώστε να συμπεριλάβει τα υπό εξέταση ποσά των αγροτικών επιδοτήσεων στο φορολογικό έτος 2018. Να σημειωθεί ότι η επίμαχη, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο του ΟΠΕΚΕΠΕ-Διεύθυνση πληρωμών αγροτικών ενισχύσεων, εκδόθηκε στις ../02-2020.

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

Επειδή, ο έλεγχος στο φορολογικό έτος 2017, εκ παραδρομής στον πίνακα υπολογισμού των αποτελεσμάτων (του ελέγχου) δεν έλαβε υπόψη του την προκύπτουσα ζημιά, όπως αυτή προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας. Τα καθαρά κέρδη του ελέγχου (εισόδημα από την αγροτική δραστηριότητα) διαμορφώνονται στα 28.572,31 ΕΥΡΩ (-21.449,18 Ζημίες + 41.021,49 Μη εκπιπτόμενες δαπάνες = 28.572,31).

#### **Αναφορικά με τον έκτο ισχυρισμό**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2, του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την Αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του

σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος κατά εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων εξέδωσε το υπ. αριθ. Πρωτ.....-10-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις ..../10/2020. Η προσφεύγουσα με το υπ. αριθ. πρωτ. ....-11-2020 έγγραφο υπέβαλε τις απόψεις της σχετικά με το Σημείωμα Διαπιστώσεων (μετά από δεκαήμερη παράταση της αρχικής δοθείσας προθεσμίας). Οι απόψεις της προσφεύγουσας ελήφθησαν υπόψη του ελέγχου και αξιολογήθηκαν προτού εκδοθούν οι οριστικές πράξεις, όπως φαίνεται στην ενότητα 9.2 « Απόψεις Ελεγχόμενης» της από ...12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος. Σχετικά με τις δαπάνες βενζίνης και πετρελαίου κίνησης ετών 2015 και 2016 δεν έγινες αποδεικτές ως εκπιπτόμενες, αρχικά διότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά στον έλεγχο πριν το Σημείωμα Διαπιστώσεων. Στη συνέχεια όταν προσκομίστηκαν τα παραστατικά στον έλεγχο, μετά την έκδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων οι δαπάνες δεν έγιναν δεκτές ως εκπιπτόμενες λόγω εκτεταμένης χρήσης του άρθρου 10 των Ε.Λ.Π.. Ο έλεγχος στηρίχθηκε κυρίως στα βιβλία και στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο κάποιου εγγράφου προς τη Δ.Ο.Υ. με αίτημα να της προσκομιστούν διοικητικά στοιχεία που επηρέασαν την κρίση του ελέγχου συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι έωλος.

#### **Αναφορικά με τον έβδομο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 48 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «4.Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη Δ.Ο.Υ., καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου στο φόρο».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2α του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα

βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ασκεί ατομική επιχείρηση και κατά τις υπό κρίση περιόδους κύρια δραστηριότητα της αποτέλεσε η καλλιέργεια αραβόσιτου, ενώ η δηλωμένη της έδρα είναι η δ/νση κατοικίας της στον ..... Πρόκειται δηλαδή για αγροτική ατομική επιχείρηση, και όχι για εμπορική εταιρεία, στην οποία θα κρινόταν αναγκαία η αυτοπρόσωπη παρουσία του ελέγχου στις επαγγελματικές της εγκαταστάσεις λόγω της ιδιάζουσας φύσης της. Στη συγκεκριμένη περίπτωση της προσφεύγουσας, με δεδομένη τη συγκυρία ειδικών συνθηκών λόγω κορωνοϊού, ο έλεγχος έκρινε μη σκόπιμη τη διενέργεια αυτοψίας. Σε κάθε περίπτωση, ουδόλως θα άλλαζε το αποτέλεσμα του ελέγχου η αυτοπρόσωπη παρουσία της ελέγκτριας στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης.

#### **Αναφορικά με τον πέμπτο και όγδοο ισχυρισμό**

**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**, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

**Επειδή**, 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**, με τις διατάξεις του άρθ. 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**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μιν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

**Επειδή** σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, 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.α.). 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 και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπεράσμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού)]. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου, σε γενικές γραμμές, διακρίνονται από πληρότητα και τεκμηριώνουν τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Ένα σφάλμα του ελέγχου παρουσιάστηκε στη φορολογία εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 όπου ο έλεγχος εκ παραδρομής στον πίνακα υπολογισμού των αποτελεσμάτων (του ελέγχου) δεν έλαβε υπόψη του την προκύπτουσα ζημιά, όπως αυτή προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας. Επιπρόσθετα, με τα νέα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή προσφυγή, έγιναν αποδεκτές ως εκπιπτόμενες ορισμένες δαπάνες.

## **Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ....-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την τροποποίηση: 1) της με αρ. ....-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, 2) της με αρ. ...12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, 3) της με αρ. ...-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, 4) της με αρ. ....-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, 5) της με αρ. ...12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, 6) της με αρ. ...-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, 7) της με αρ. ...-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 και 8) της με αρ. ....-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 και την επικύρωση: 1) της με αρ. ....-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, 2) της με αρ. ....-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, 3) της με αρ. ...-12-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014 και 4) της με αρ. ...-12-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

Η οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

Με βάση τη με αρ. ...-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

#### Φορολογική περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014

| Ανάλυση                              | Δήλωσης   | Ελέγχου   | Απόφασης  | Διαφορά<br>(Απόφασης<br>- Δήλωσης) |
|--------------------------------------|-----------|-----------|-----------|------------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα του<br>υπόχρεου | 14.020,80 | 14.020,80 | 14.020,80 | 0,00                               |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου     | 19.047,04 | 39.788,17 | 39.185,68 | 20.138,64                          |
| Φόρος Χρεωστικό Ποσό                 | 3.889,70  | 6.586,04  | 6.507,72  | 2.618,02                           |
| Προκαταβολή φόρου                    | 3.324,54  | 3.324,54  | 3.324,54  | 0,00                               |

|                                 |                 |                  |                  |                 |
|---------------------------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. |                 | 1.348,17         | 785,41           | 785,41          |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης      | 330,68          | 876,53           | 923,92           | 593,24          |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>      | <b>7.544,92</b> | <b>12.135,28</b> | <b>11.541,59</b> | <b>3.996,67</b> |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

#### Φορολογική περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014

| Ανάλυση                                   | Δήλωσης     | Ελέγχου      | Απόφασης    | Διαφορά<br>(Απόφασης –<br>Δήλωσης) |
|-------------------------------------------|-------------|--------------|-------------|------------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 60.978,39   | 184.140,21   | 184.140,21  | 123.161,82                         |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 34.617,05   | 157.055,05   | 157.443,96  | 122.826,91                         |
| Φόρος εκροών                              | 8.433,59    | 36.760,81    | 36.760,81   | 28.327,22                          |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 8.433,59    | 36.697,12    | 36.760,10   | 28.326,51                          |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |             | 63,69        | 0,71        | 0,71                               |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58 <sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. |             | 31,85        | 0,36        | 0,36                               |
| <b>Σύνολο φόρου για καταλογισμό</b>       | <b>0,00</b> | <b>95,54</b> | <b>1,07</b> | <b>1,07</b>                        |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ...-**12-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογικό έτος 2014           | Ελέγχου       | Απόφασης      |
|--------------------------------|---------------|---------------|
| Πρόστιμο (100,00 X 3 = 300,00) | 300,00        | 300,00        |
| Πρόστιμο (100,00 X 1 = 100,00) | 100,00        | 100,00        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>     | <b>400,00</b> | <b>400,00</b> |

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2015 - 31/12/2015**

| Ανάλυση                              | Δήλωσης          | Ελέγχου          | Απόφασης         | Διαφορά<br>(Απόφασης<br>– Δήλωσης) |
|--------------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα του<br>υπόχρεου | 29.016,38        | 29.016,38        | 29.016,38        |                                    |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου     | 3.898,42         | 17.781,05        | 16.124,05        | 12.225,63                          |
| Φόρος Χρεωστικό Ποσό                 | 4.577,67         | 6.382,41         | 6.167,01         | 1.589,34                           |
| Προκαταβολή φόρου                    | 5.891,32         | 5.891,32         | 5.891,32         |                                    |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.      |                  | 902,37           | 397,34           | 397,34                             |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης           | 406,23           | 599,16           | 519,10           | 112,87                             |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>           | <b>10.875,22</b> | <b>13.775,26</b> | <b>12.974,77</b> | <b>2.099,55</b>                    |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2015 - 31/12/2015**

| Ανάλυση                                   | Δήλωσης     | Ελέγχου         | Απόφασης        | Διαφορά<br>(Απόφασης –<br>Δήλωσης) |
|-------------------------------------------|-------------|-----------------|-----------------|------------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 47.971,22   | 47.971,22       | 47.971,22       |                                    |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 31.353,83   | 25.455,58       | 25.672,82       | 5.681,01                           |
| Φόρος εκροών                              | 8.849,51    | 8.849,51        | 8.849,51        |                                    |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 8.849,51    | 7.527,64        | 7.554,40        | 1.295,11                           |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |             | 1.321,87        | 1.295,11        | 1.295,11                           |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58 <sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. |             | 660,93          | 647,56          | 647,56                             |
| <b>Σύνολο φόρου για καταλογισμό</b>       | <b>0,00</b> | <b>1.982,80</b> | <b>1.942,67</b> | <b>1.942,67</b>                    |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ...**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016**

| Ανάλυση                           | Δήλωσης         | Ελέγχου          | Απόφασης         | Διαφορά<br>(Απόφασης – Δήλωσης) |
|-----------------------------------|-----------------|------------------|------------------|---------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου | 30.055,35       | 30.055,35        | 30.055,35        |                                 |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου  | 5.078,31        | 19.059,58        | 18.308,65        | 13.230,34                       |
| Φόρος Χρεωστικό Ποσό              | 1.327,88        | 3.190,99         | 3.025,78         | 1.697,90                        |
| Προκαταβολή φόρου                 | 7.219,20        | 7.219,20         | 7.219,20         | 0,00                            |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.   |                 | 931,56           | 848,95           | 848,95                          |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης        | 679,60          | 1.295,23         | 826,37           | 146,77                          |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>        | <b>9.226,68</b> | <b>12.636,98</b> | <b>11.920,30</b> | <b>2.693,62</b>                 |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016**

| Ανάλυση                                   | Δήλωσης       | Ελέγχου          | Απόφασης         | Διαφορά<br>(Απόφασης – Δήλωσης) |
|-------------------------------------------|---------------|------------------|------------------|---------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 70.591,05     | 100.591,05       | 100.591,05       | 30.000,00                       |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 62.962,95     | 49.254,89        | 49.732,61        | 13.230,34                       |
| Φόρος εκροών                              | 13.683,23     | 20.583,23        | 20.583,23        | 6.900,00                        |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 13.957,08     | 10.938,50        | 10.999,78        | 2.957,30                        |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        | 273,85        |                  |                  | 273,85                          |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |               | 9.644,73         | 9.583,45         | 9.583,45                        |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58 <sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. |               | 4.822,36         | 4.791,73         | 4.791,73                        |
| <b>Σύνολο φόρου για καταλογισμό</b>       |               | <b>14.467,09</b> | <b>14.375,18</b> | <b>14.375,18</b>                |
| <b>Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση</b>         | <b>273,85</b> |                  |                  | <b>273,85</b>                   |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογικό έτος 2016           | Ελέγχου       | Απόφασης      |
|--------------------------------|---------------|---------------|
| Πρόστιμο (100,00 X 1 = 100,00) | 100,00        | 100,00        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>     | <b>100,00</b> | <b>100,00</b> |

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017**

| Ανάλυση                              | Δήλωσης         | Ελέγχου          | Απόφασης         | Διαφορά<br>(Απόφασης<br>– Δήλωσης) |
|--------------------------------------|-----------------|------------------|------------------|------------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα του<br>υπόχρεου | 30.218,18       | 30.218,18        | 30.218,18        | 0,00                               |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου     | 0,02            | 41.021,51        | 39.733,66        | 39.733,64                          |
| Φόρος Πιστωτικό Ποσό                 | 14,80           |                  |                  | 14,80                              |
| Φόρος Χρεωστικό Ποσό                 |                 | 11.444,87        | 8.986,65         | 8.986,65                           |
| Προκαταβολή φόρου                    | 7.209,81        | 7.209,81         | 7.209,81         | 0,00                               |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.      |                 | 5.729,84         | 4.493,33         | 4.493,33                           |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης           | 690,18          | 2.464,45         | 2.367,86         | 1.677,68                           |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>           | <b>7.885,19</b> | <b>26.848,97</b> | <b>23.057,65</b> | <b>15.157,66</b>                   |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017**

| Ανάλυση | Δήλωσης | Ελέγχου | Απόφασης | Διαφορά<br>(Απόφασης – |
|---------|---------|---------|----------|------------------------|
|---------|---------|---------|----------|------------------------|

|                                           |                 |                 |                 | Δήλωσης)        |
|-------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 55.296,26       | 55.296,26       | 55.296,26       | 0,00            |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 71.666,57       | 45.050,33       | 45.832,39       | 25.834,18       |
| Φόρος εκροών                              | 10.488,61       | 10.488,61       | 10.488,61       | 0,00            |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 11.601,81       | 5.894,92        | 5.989,86        | 5.611,95        |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        | 1.113,20        |                 |                 | 1.113,20        |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |                 | 4.593,69        | 4.498,75        | 4.498,75        |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58 <sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. |                 | 2.296,85        | 2.249,38        | 2.249,38        |
| <b>Σύνολο φόρου για καταλογισμό</b>       |                 | <b>6.890,54</b> | <b>6.748,13</b> | <b>6.748,13</b> |
| <b>Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση</b>         | <b>1.113,20</b> |                 |                 | <b>1.113,20</b> |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018**

| Ανάλυση                           | Δήλωσης          | Ελέγχου          | Απόφασης         | Διαφορά (Απόφασης - Δήλωσης) |
|-----------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου | 42.749,26        | 42.749,26        | 42.749,26        |                              |
| Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου  | 1.633,42         | 48.868,15        | 48.868,15        | 47.234,73                    |
| Φόρος Πιστωτικό Ποσό              |                  |                  |                  |                              |
| Φόρος Χρεωστικό Ποσό              | 4.897,37         | 19.528,69        | 19.528,69        | 14.631,32                    |
| Προκαταβολή φόρου                 | 12.107,17        | 12.107,17        | 12.107,17        |                              |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.   |                  | 7.315,66         | 7.315,66         | 7.315,66                     |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης        | 1.846,91         | 4.423,30         | 4.423,30         | 2.576,39                     |
| Διαφορά συμψηφισμού               | -314,72          | -314,72          | -314,72          |                              |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>        | <b>18.536,73</b> | <b>43.060,10</b> | <b>43.060,10</b> | <b>24.523,37</b>             |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με βάση τη με αρ. ....**12-2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

**Φορολογική περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018**

| <b>Ανάλυση</b>                            | <b>Δήλωσης</b> | <b>Ελέγχου</b>  | <b>Απόφασης</b> | <b>Διαφορά<br/>(Απόφασης –<br/>Δήλωσης)</b> |
|-------------------------------------------|----------------|-----------------|-----------------|---------------------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 97.206,39      | 97.206,39       | 97.206,39       |                                             |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 82.126,50      | 68.679,49       | 68.679,49       | 13.447,01                                   |
| Φόρος εκροών                              | 22.055,35      | 22.055,35       | 22.055,35       |                                             |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 22.055,35      | 17.714,87       | 17.714,87       | 4.340,48                                    |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        |                |                 |                 |                                             |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |                | 4.340,48        | 4.340,48        | 4.340,48                                    |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58 <sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. |                | 2.170,24        | 2.170,24        | 2.170,24                                    |
| <b>Σύνολο φόρου για καταλογισμό</b>       |                | <b>6.510,72</b> | <b>6.510,72</b> | <b>6.510,72</b>                             |
| Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση                |                |                 |                 |                                             |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

**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.