



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 24.01.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 201

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3.Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 29.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά: 1) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. 2) της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 3) της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και προστίμων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του ..”, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ’ αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 23.469,49 €, πλέον 11.734,75 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.854,89 € και τέλος επιτηδεύματος ποσού 540,80 €, και συνολικά 42.599,93 €.

2) Με την υπ’ αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 4.500,00 €, λόγω: α) μη έκδοσης δύο {2} αποδείξεων λιανικών συναλλαγών κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 και των άρθρων 1 & 12 του ν. 4308/2014 και ανακριβή έκδοση έξι {6} αποδείξεων λιανικών συναλλαγών κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του ν.4174/2013 και των άρθρων 1 & 12 του ν. 4308/2014. Οι συνολικά οκτώ {8} αυτές παραβάσεις είναι αυτοτελείς και επισύρουν πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ’ της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και της περίπτωσης γ’ της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. β) ανακριβής έκδοση μιας {1} απόδειξης λιανικής συναλλαγής κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 και των άρθρων 1 & 12 του ν.4308/2014. Η παράβαση αυτή αντιμετωπίζεται ως ενιαία παράβαση μαζί με λοιπές παραβάσεις που διαπιστώνονται την ίδια περίοδο {17.10.2015 έως 31.12.2015} ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και επισύρεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης η’ της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και της περίπτωσης ε’ της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

3) Με την υπ’ αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 100,00 €, λόγω ελλιπούς δήλωσης κατάστασης φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και πελατών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 του ν. 4174/2013 και της περίπτωσης α’ της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και της περίπτωσης α’ της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ’ αρ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε βάσει της από 23.08.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για το φορολογικό έτος 2015, η οποία θεωρείται α) προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/13, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από μισθωτή εργασία {παροχή σε είδος άρθρο 13 § 3 ν. 4172/2013 και δ) εισόδημα από ακίνητη περιουσία.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Φορολογικό έτος 2015

ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΩΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	45.000,00
Προσαύξηση περιουσίας (Άρθρο 21 παρ.4 του Ν.4172/2013	31.833,35
Παροχή σε είδος (εισόδημα από μισθωτή εργασία)	3.198,95
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	4.156,39
ΣΥΝΟΛΟ	84.188,69

τα οποία αναλύονται, ως κατωτέρω:

1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Μη έκδοση και ανακριβής έκδοση σε εννιά {9} περιπτώσεις αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, για ιατρικές υπηρεσίες στα κάτωθι πρόσωπα:

A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΠΟΣΟ
1	5.000,00
2	5.000,00
3	5.000,00
4	5.000,00
5	5.000,00
6	5.000,00
7	5.000,00
8	5.000,00
9	5.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ	45.000,00

2. Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

A/A ΝΕΟΥ ΑΙΤ/ΤΟΣ 3913/01-03-2021	Επωνυμία Πιστωτικού Ιδρύματος	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση	Απολογία Συναλλαγής	Σχετικά έγγραφα	Απο-λόγηση	Απολογη-μένο ποσό	Καταλογι-σθέν ποσό
19	25/9/2015	6.000,00	.....	.....	ΜΕΡΙΚ ΩΣ	1.166,65	4.833,35

21	.....	..... ..... .....	26/10/2015	8.000,00	..... ..... .....	..... ..... .....	ΟΧΙ		8.000,00
26	.....	..... ..... .....	24/11/2015	7.000,00	..... ..... .....	..... ..... .....	ΟΧΙ		7.000,00
27	.....	..... ..... .....	26/11/2015	3.000,00	..... ..... .....	..... ..... .....	ΟΧΙ		3.000,00
29	.....	..... ..... .....	30/12/2015	9.000,00	..... ..... .....	..... ..... .....	ΟΧΙ		9.000,00
		ΣΥΝΟΛΟ 2015		33.000,00				1.166,65	31.833,35

3. Παροχή σε είδος {άρθρο 13§3 ν. 4172/2013}

Α/Α ΝΕΟΥ ΑΙΤ/ΤΟΣ 3913/01-03-2021	Επωνυμία Πιστωτικού Ιδρύματος	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση	Απολογία Συναλλαγής	Σχετικά έγγραφα	Απολόγηση	Απολογημένο ποσό	Καταλογισθέν ποσό
7	16/4/2015	8.769,77		..... ..... .....	ΜΕΡΙΚΩΣ	5.570,82	3.198,95
		ΣΥΝΟΛΟ 2015		8.769,77				5.5570,82	3.198,95

4. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΟ ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1.	66.882,08	0,00	0,00	0,00

2.	57.507,45	0,00	0,00	0,00
3.	14.205,34	0,00	426,16	426,16
4.	6.721,44	0,00	201,64	201,64
5.	117.619,53	0,00	3.528,59	3.528,59
ΣΥΝΟΛΑ		0,00	4.156,39	4.156,39

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν η από 23.08.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Βιλίων και Στοιχείων βάσει Ε.Λ.Π. {ν. 4308/2014}, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και τήρησης βιβλίων και στοιχείων κατά το φορολογικό έτος 2015 (Εισοδήματα 01/01/2015 - 31/12/2015)

2. Προσδιορισμός και φορολόγηση ανύπαρκτων εισοδημάτων κατά το φορολογικό έτος 2015 (Εισοδήματα 01/01/2015 - 31/12/2015)

3. Διαπίστωση ανύπαρκτων παραβάσεων των Ε.Λ.Π. του ν. 4308/2014 κατά το φορολογικό έτος 2015 (Εισοδήματα 01/01/2015 - 31/12/2015)

4. Αιτιολόγηση ποσού 33.000,00 “

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“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.....

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”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, *“Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων. “*

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επαμ.: «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν.4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, με το επίμαχο ποσό ύψους 33.000,00 GBP/3.8.2015 ο προσφεύγων επικαλέστηκε πίστωση που σχετίζεται με συνταξιοδοτικό πρόγραμμα που είχε συνάψει με την εταιρεία και το οποίο του επέφερε εφάπαξ σύνταξη καθαρού ποσού 39.695,91GBP. Το ποσό αυτό όπως ισχυρίστηκε κατατέθηκε σε τραπεζικό του λογαριασμό και στις 28.7.2015 εξέδωσε CHEQUE αξίας 33.000,00 GBP και τα χρήματα από την ασφαλιστική εφάπαξ σύνταξη μεταφέρθηκαν στο λογαριασμό σε GBP της Από την εξέταση των δικαιολογητικών που είχε προσκομίσει ο προσφεύγων προέκυψε ότι το ποσό των 39.695,91 GBP που αφορούσε εφάπαξ σύνταξη του, μεταφέρθηκε σε τραπεζικό του λογαριασμό που τελείωνε σε ο οποίος δεν προσκομίστηκε. Περαιτέρω το φωτοαντίγραφο του CHEQUE που προσκομίστηκε δεν ήταν άρτιο, καθώς επικαλυπτόταν από άσχετο φωτοαντίγραφο με συνέπεια να μην είναι εμφανές ποιος λογαριασμός έχει χρεωθεί.

Συνεπεία των ανωτέρω δεν δικαιολογήθηκαν τα εμβάσματα που τροφοδοτήθηκαν από το ποσό των 33.000,00 GBP καθώς δεν διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και τα οποία έχουν ως εξής:

- μερικώς το έμβασμα των 6.000,00/25.9.2015 και συγκεκριμένα κατά το ποσό των 4.833,35€ το οποίο αντιστοιχεί στα 3.597,12 GBP [(3.597,12 χ 6.000,00€) /4.465,38 GBP = 4.833,35€] και ολικώς τα εμβάσματα ύψους:
- 8.000,00/26.10.2015
- 7.000,00/24.11.2015
- 3.000,00/26.11.2015
- 9.000,00/30.12.2015

Συνολικά δηλαδή δεν δικαιολογήθηκε το ποσό των 31.833,35€ από τα εισερχόμενα εμβάσματα προς τον ελληνικό με αριθμό IBAN: της

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκόμισε την κίνηση του υπ' αριθμ. τραπεζικού λογαριασμού που τηρούσε στην τράπεζα (.....) στο για την περίοδο από 01.01.2015-31.12.2015.

Επειδή, από την εξέταση του εν λόγω λογαριασμού διαπιστώθηκε η πίστωση της ασφαλιστικής εφάπαξ σύνταξης του προσφεύγοντα ύψους 39.695,91GBP στις 01.07.2015 και η χρέωση του ίδιου λογαριασμού με ποσό ύψους 33.000,00 GBP στις 30.07.2015. Εν συνεχεία ποσό ύψους 33.000GBP με αιτιολογία CHEQUE(S) DEPOSITED πιστώθηκε στις 03.08.2015 στον με αριθμό IBAN λογαριασμό της Κατόπιν των προσκομιζόμενων με την προσφυγή δικαιολογητικών, επαληθεύονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για το επίμαχο ποσό των 33.000,00GBP. Σημειώνεται δε ότι το ποσό ύψους 24.289,05 GBP, σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα στοιχεία αφορούσε εφάπαξ καταβολή ασφαλιστικού συμβολαίου συνταξιοδοτικού προγράμματος για το οποίο έγινε παρακράτηση φόρου 10.030,00 GBP. Ομοίως για το ποσό 39.695,91GBP που αφορούσε το συνταξιοδοτικό πρόγραμμα έγινε παρακράτηση φόρου 17.878,45GBP.

Επειδή, σύμφωνα με την από 06.10.2021 "ΕΚΘΕΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΕΠΙ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ" της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, "προτείνεται η μερική αποδοχή της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής ως προς το ποσό των 33.000GBP....."

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, σχετικά με την αιτιολόγηση των ως άνω πρωτογενών καταθέσεων, ως προς την προέλευση των χρημάτων, που είχαν απορριφθεί, γίνονται πλήρως αποδεκτοί, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), κατά τρόπο σαφή και εμπειριστατωμένο στην Έκθεση Απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής που μας απέστειλε, αποδέχεται τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ως προς τις ανωτέρω πιστώσεις για το φορολογικό έτος 2015, και εξαιρεί αυτές από τις πρωτογενείς καταθέσεις, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Συνεπώς τα ως άνω ποσά για το φορολογικό έτος 2015, δεν αποτελούν αναπιολόγητη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.

Επειδή, πρόκειται για φυσικό πρόσωπο που κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2015-31.12.2015 δήλωσε εισοδήματα από αμοιβές μελών ΔΣ, τόκους, μερίσματα, εκμίσθωση ακινήτων και καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Όσον αφορά το αντικείμενο εργασιών του Ιατρικές Υπηρεσίες ειδικότητας "Καρδιολογίας" δήλωσε επανέναρξη εργασιών στις 12.3.2015 και διακοπή στις 29.12.2017.

Επειδή, κατά το υπό κρίση έτος συμμετέχει με ποσοστό 60% στην εταιρεία με ημερομηνία έναρξης στις 08.09.2011 και διακοπή στις 17.03.2015, ως προκύπτει από το σύστημα Elenxis.

Επειδή, ως ασκών ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα {ελεύθερο επάγγελμα} είχε προβεί σε διακοπή εργασιών την **02.04.2008**.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, στις 01.07.2003 υπεγράφη ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, το οποίο καταχωρήθηκε στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας με αριθ. πρωτ./2003. Σύμφωνα με αυτό πραγματοποιήθηκε συμφωνία συνεργασίας με συμβαλλόμενους την ανώνυμη εταιρεία - {νυν} και τον προσφεύγοντα κ. ιατρό κάτοικο οδός -ΑΦΜ Στο τέλος του προαναφερόμενου συμφωνητικού και μετά τις υπογραφές των συμβαλλόμενων τέθηκαν οι σφραγίδες τους. Η σφραγίδα του προσφεύγοντα είχε ως εξής:

Επειδή, περαιτέρω, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαβίβασαν τα ιδιωτικά θεραπευτήρια προς τη Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3.1 της ΠΟΛ 1033/2014, προέκυψε ότι ο προσφεύγων, διενήργησε ως συνεργαζόμενος ιατρός {ένδειξη 2}, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 01.01-31.12.2015 στο '....., δέκα (10) ιατρικές πράξεις.

Επειδή, σε σχετικό με αρ. πρωτ./2020 αίτημα παροχής πληροφοριών, προς το, ζητήθηκαν να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία και πληροφορίες για τις ιατρικές πράξεις που πραγματοποίησε ο προσφεύγων την υπό κρίση περίοδο, για το είδος της σχέσης εργασίας και το ύψος των αμοιβών για τις παρεχόμενες υπηρεσίες.

Επειδή, το, απέστειλε πίνακα ιατρικών πράξεων που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα, ως κάτωθι, γνωστοποιώντας παράλληλα, ότι δεν υπάρχει κάποιο καλυπτόμενο κόστος αμοιβών των ιατρικών πράξεων από καμία ιδιωτική ασφάλεια ή ασφαλιστικό ταμείο. Ο ιατρός για τις παρεχόμενες υπηρεσίες καθορίζει τις αμοιβές του και αμείβεται απ' ευθείας από τον ασθενή χωρίς καμία ανάμιξη της κλινικής (αρ. πρωτ. εισερχόμενα/2020 και/2020)

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΠΕΜΒΑΣΗΣ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΑΣΘΕΝΟΥΣ		ΑΦΜ ΦΟΡΕΑ	ΑΦΜ ΙΑΤΡΟΥ	ΕΝΔΕΙΞΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΠΡΑΞΗΣ	ΙΑΤΡΙΚΗ ΠΡΑΞΗ
1	22.01.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	125.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚΕ
2	09.03.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	125	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
3	23.06.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	125	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
4	07.07.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	125	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
5	03.08.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	137.1	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΠΝΕΥΜΟΝΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
6	28.09.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	125	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
7	06.10.2015	..... ..... .....	ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... .....	..... .....	2	120.0	ΑΣΤΑΘΗΣ ΣΤΗΘΑΓΧΗ ANGINA CRESCENDO DE NOV

8	08.10.2015	..... ..... .....	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... ..... .....	..... ..... .....	2	125	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
9	25.11.2015	..... ..... .....	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... ..... .....	..... ..... .....	2	135.1	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
10	16.12.2015	..... ..... .....	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ (ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	..... ..... .....	..... ..... .....	2	135.0	ΣΤΕΝΩΣΗ ΤΗΣ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ

Επειδή, ο προσφεύγων έκανε επανέναρξη της ατομικής του επιχείρησης στις 12.03.2015 με αντικείμενο εργασιών ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας καρδιολογίας. Εντάχθηκε στην χειρόγραφη τήρηση Β' κατηγορίας Βιβλίων και η διεύθυνση άσκησης της δραστηριότητάς έχει καταχωρηθεί στην οδό στο, και κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2015-31.12.2015 δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 24.894,00 € και καθαρά κέρδη 16.859,22 €.

Επειδή, από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα σε σχέση με την αποσταλείσα κατάσταση του προέκυψε ότι για την φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2015 δεν είχαν εκδοθεί δύο (2) Λιανικές Αποδείξεις Συναλλαγών για τις χειρουργικές επεμβάσεις στον και στον Για τις συγκεκριμένες χειρουργικές επεμβάσεις εκδόθηκαν οι με α/α/2015 και/2015 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών ύψους 600,00€ έκαστη από την εταιρεία σας

Επειδή, για τις λοιπές χειρουργικές επεμβάσεις {α/α 3-10 του ως άνω πίνακα} τα ποσά που δηλώθηκαν ως αμοιβές από τον προσφεύγοντα κατά την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητα έχουν ως εξής:

Α.Π.Υ. & ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΑΣΘΕΝΗ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΕΙΔΟΣ ΕΠΕΜΒΑΣΗΣ
...../2015	600,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
...../2015	600,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
...../2015	600,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΠΝΕΥΜΟΝΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
...../2015	600,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
...../2015	300,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΑΣΤΑΘΗΣ ΣΤΗΘΑΓΧΗ ANGINA CRESCENDO
...../2015	600,00	..... ..... ..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ

...../2015	..... ..... .....	600,00	..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
...../2015	..... ..... .....	16.000,00	..... ΕΠΕΜΒΑΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ	ΣΤΕΝΩΣΗ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
ΣΥΝΟΛΟ		19.900,00		

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος βάσει των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας δεν έκανε αποδεκτή την αμοιβή του προσφεύγοντος με το ποσό των 600,00 € ανά χειρουργική επέμβαση δεδομένου της πολυπλοκότητας και της επικινδυνότητας που έχουν τέτοιου είδους επεμβάσεις. Επιστημάνθηκε δε για λόγους συγκρισιμότητας, ότι η αμοιβή του προσφεύγοντος για την ιατρική επίσκεψη ανερχόταν στο ύψος των 100,00 € και συνεπώς η δηλωθείσα αμοιβή των 600,00 € για καρδιοχειρουργική επέμβαση αναμφίβολα υπολείπεται της πραγματικής. Περαιτέρω προσδιορίστηκε αποκρυβείσα αξία ανά συναλλαγή στο ποσό των 5.000,00 €, για τις κάτωθι περιπτώσεις:

A/A	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΠΟΣΟ
1	5.000,00
2	5.000,00
3	5.000,00
4	5.000,00
5	5.000,00
6	5.000,00
7	5.000,00
8	5.000,00
9	5.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ	45.000,00

και για τις αντίστοιχες συναλλαγές, καταλογίσθηκαν, οι κάτωθι παραβάσεις:

A/A	ΑΠΟΔ.ΛΙΑΝ. ΣΥΝ/ΓΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΑΣΘΕΝΗ	ΕΙΔΟΣ ΕΠΕΜΒΑΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ
1	...../2015	..... .....	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Μη έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
2	...../2015	..... .....	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Μη έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
3	...../2015	..... .....	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
4	...../2015	..... .....	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής

5	...../2015	..... .....	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΠΝΕΥΜΟΝΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
6	...../2015	..... .....	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
7	...../2015	..... .....	ΑΣΤΑΘΗΣ ΣΤΗΘΑΓΧΗ ANGINA CRESCENDO	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
8	...../2015	..... .....	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής
9	...../2015	..... .....	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ	Ανακριβή έκδοση απόδειξης λιανικής συναλλαγής

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΕΣ ΕΠΕΜΒΑΣΕΙΣ ΜΕ α/α 3-9 ΤΟΥ ΩΣ ΑΝΩ ΠΙΝΑΚΑ

Επειδή, ως προελέχθη, ο φορολογικός έλεγχος δεν έκανε αποδεκτή την αμοιβή του προσφεύγοντος με το ποσό των 600,00 € ανά χειρουργική επέμβαση δεδομένου της πολυπλοκότητας και της επικινδυνότητας που έχουν τέτοιου είδους επεμβάσεις.

Επειδή, το βάρος της 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 η φορολογική Διοίκηση. Ωστόσο τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Ειδικότερα η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό της απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από την Διοίκηση. Συνεπώς η τέλεση φορολογικής παράβασης, 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 συγκλίνουσες ενδείξεις που είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. (ΣΤΕ 886/2016, ΣΤΕ 173,18, 884/2016, ΣΤΕ2934/2017, ΣΤΕ 2935/2017, ΣΤΕ172/2018).

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28.Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

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

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

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.”

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/2020 με ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. **4172/2013**».

“1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. **4172/2013**, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. **4172/2013**, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. **4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. **4172/2013**, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.....

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο....”

Επειδή, στο άρθρο 8§16 του ν. 1882/1990 ορίζονται τα εξής: «16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.»

Σύμφωνα δε με την υπ' αριθμ.1065606/7000/ΔΕ-Β' /18.7.2000 (ΦΕΚ 951-Β'/31-07-2000) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με την ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β 246/17-02-2015), “2. Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 του ν. 1882/1990 », ως συνημμένο υπόδειγμα, η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 13.Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

Με τον ν. 4337/2015, το ως άνω άρθρο τροποποιήθηκε και από 17.10.2015, ισχύει ως εξής:

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 ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι "τα συμφωνητικά που συντάσσει το με όλους τους γιατρούς πραγματοποιούνται πάντα με το γιατρό φυσικό πρόσωπο που τον δεσμεύει να πραγματοποιεί μόνο εκείνος τις επεμβάσεις ανεξαρτήτως αν συμμετέχει σε εταιρεία ή ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα. Επικαλέστηκε δε και την κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών (έτους 2012) στην οποία εκτός από το όνομά του αναγράφεται η επωνυμία της εταιρείας Τέλος ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι "το συμφωνητικό αυτοδίκαια έπαυσε να ισχύει με την διακοπή εργασιών που πραγματοποίησε την 02-04-2008. "

Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την αλληλογραφία του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το(πρώην) βάσει του ίδιου συμφωνητικού συνέχισε να παρέχει τις υπηρεσίες του στο και μετά την διακοπή της εταιρείας δηλώνοντας τις απολαβές από τις επεμβάσεις ως έσοδα από την ατομική επιχειρηματική του δραστηριότητα. (Σχετικά έγγραφα: αριθμ. πρωτ/2020, αριθμ. πρωτ. εισερχ. ΚΕΦΟΜΕΠ/2020).

Συνεπώς το εν λόγω συμφωνητικό δεν έληξε ποτέ, ήταν ενεργό και ισχυρό κατά την διενέργεια όλων των ιατρικών πράξεων από τον προσφεύγοντα, από το 2003 έως και το ελεγχθέν φορολογικό έτος 2015 και καθόριζε την συνεργασία του με το συγκεκριμένο νοσηλευτικό ίδρυμα.

Επειδή, ως προελέχθη, ο προσφεύγων ως ασκών ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα είχε προβεί σε διακοπή εργασιών την **02.04.2008**, και συμμετείχε με ποσοστό 60% στην εταιρεία , με ημερομηνία έναρξης στις **08.09.2011** και διακοπή στις **17.03.2015**, στις δε **12.03.2015** έκανε επανέναρξη της ατομικής του δραστηριότητας.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω παρείχε υπηρεσίες στο (πρώην) με το ίδιο συμφωνητικό που είχε υπογραφεί μεταξύ του προσφεύγοντα και της ως άνω εταιρείας την **01.07.2003**.

Επειδή, η ορθή και νόμιμη διαδικασία θα ήταν η λύση την **02.04.2008**, η έκδοση νέου συμφωνητικού ή η τροποποίηση του εν λόγω συμφωνητικού την **08.09.2011** ώστε ως δεύτερος συμβαλλόμενος να εμφανίζεται η εταιρεία του , η εκ νέου λύση του συμφωνητικού την **17.03.2015** και η έκδοση νέου συμφωνητικού την **12.03.2015** ως ασκών πλέον ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, ουδέποτε γνωστοποιήθηκε στην φορολογική αρχή η κατάθεση νέου ή τροποποίηση του παλαιού συμφωνητικού, ο προσφεύγων δεν τήρησε τα λογιστικά αρχεία για την ατομική του δραστηριότητα σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και ορθώς ο φορολογικός έλεγχος

προσδιόρισε το εισόδημα από την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Επειδή, προσδιορίστηκε ως **ελάχιστη αμοιβή** ανά επέμβαση στο ύψος των 5.000€ με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, ήτοι:

A) Σε αναζήτηση στο διαδίκτυο σχετικά με το κόστος χειρουργικών επεμβάσεων καρδιάς ανευρέθηκε ότι το κόστος τέτοιου είδους επεμβάσεων ξεπερνά τα 5.000,00€. Ενδεικτικά αναφέρονται τα κάτωθι αποτελέσματα:

α) Για εξαιρετικά Βαρεία Χειρουργική Επέμβαση όπως π.χ. ανεύρυσμα εγκεφάλου, σπονδυλοδεσία άνω των δυο επιπέδων, εγχείρηση καρδιάς κ.α. ένας χειρουργός αποζημιώνεται έως 6.400 ευρώ και ένας αναισθησιολόγος έως 1.150 ευρώ. (<https://ygeiamou.gr/%CE%B1%CF%83%CF%86%CE%AC%CE%BB%CE%B9%CF%83%CE%B7-%CF%85%CE%B3%CE%B5%CE%AF%CE%B1%CF%82/108948/epemvasis-pia-ine-i-anotati-amivi-pou-dikeounte-i-chirourgi/>).

β) Εξαιρετικά Βαριές επεμβάσεις

Χειρουργός: 5.296€ Αναισθησιολόγος: 1.059€

Παραδείγματα: Αρτηριοπλαστική, Θωρακικό ανεύρυσμα, Ηπατεκτομή, Όγκοι νωτιαίου μυελού, Αγγειακή δυσπλασία εγκεφάλου, Σπονδυλοδεσία άνω των δύο επιπέδων, Χειρουργική αντιμετώπιση όγκου λεκάνης, Αφαίρεση νεφρού για μεταμόσχευση, Οστεοτομία προσωπική, By pass κ.α. (<https://www.asfalisi-ygeias.gr/kalypseis/pinakas-amoiawn-xeirourgwn-kai-anaisthisiologwn-sto-pleonektiko>)

B) Αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που προσκόμισε ο ίδιος ο φορολογούμενος, ήτοι:

1. στην με α/α/2014 απόδειξη λιανικών συναλλαγών έχει χρεωθεί αμοιβή 5.400,00 € για καρδιολογική επέμβαση της κα. (σχετ. 3 υπόμνημα αρ. πρωτ./2020).

2. στην με α/α/2014 απόδειξη λιανικών συναλλαγών έχει χρεωθεί αμοιβή 6.500,00 € για καρδιολογική επέμβαση του κ. (σχετ. 14 υπόμνημα αρ. πρωτ./2020).

3. στην με α/α/2014 απόδειξη λιανικών συναλλαγών έχει χρεωθεί αμοιβή 5.400,00 € για καρδιολογική επέμβαση του κ. (σχετ. 18 υπόμνημα αρ. πρωτ./2020).

4. στην α/α/2015 απόδειξη λιανικών συναλλαγών έχει χρεωθεί αμοιβή 16.000,00 € για καρδιολογική επέμβαση της κα. (υπόμνημα αριθ. πρωτ./2020)

5. No/2016 απόδειξη λιανικών συναλλαγών από την προκύπτει αμοιβή ύψους 12.000,00€ για καρδιοχειρουργική επέμβαση (υπόμνημα αριθ. πρωτ./2020).

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται, ότι οι προσκομισθείσες ως άνω αποδείξεις λιανικών συναλλαγών αποδεικνύουν ότι η κρίση του φορολογικού ελέγχου είναι ορθή και βάσιμη ως προς το ύψος των αμοιβών για τις χειρουργικές επεμβάσεις που διενέργησε ο προσφεύγων και σύμφωνη με τα όσα αναφέρονται στο διαδίκτυο.

Επειδή, περαιτέρω από το ύψος των αμοιβών στις προαναφερθείσες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, προκύπτει ότι η αμοιβή του προσφεύγοντος δεν ήταν ίδια για κάθε χειρουργική επέμβαση αλλά κυμαινόταν με ανώτερη το ποσό των 16.000,00 €, ενδιάμεση την τιμή των 6.500,00 € και κατώτατη το ποσό των 5.400,00 €. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του τα

ήδη εκδοθέντα στοιχεία των 600,00 € και για λόγους χρηστής διοίκησης δεν προσδιόρισε την αμοιβή του προσφεύγοντα με τον μέσο όρο των πραγματικών αμοιβών αλλά την προσδιόρισε κάτω και από το ποσό των 5.400,00 € που είναι η κατώτατη εκδοθείσα πραγματική αμοιβή. Συνεπώς η προσδιορισθείσα από το φορολογικό έλεγχο αποκρυσβαίσα αξία ύψους 5.000,00 € ανά εκδοθείσα απόδειξη αξίας 600,00 € για τον προσδιορισμό του μη φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος είναι εύλογη και δίκαιη.

Άλλωστε και ο ίδιος ο προσφεύγων παραδέχεται στην σελίδα 31 της προσφυγής του «Πάντα οι αμοιβές μου ήταν ανάλογες της οικονομικής κατάστασης του ασθενή, της δυσκολίας της επέμβασης, της διάρκειάς της, της εν συνεχεία παρακολούθησης του ασθενή...»

Επειδή, όλα τα ανωτέρω αποτελούν τις συγκλίνουσες ενδείξεις που είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη, πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι εξέδωσε τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών αξίας 5.400,00 €, 6.500,00 € και 5.400,00 € σε ασθενείς του οι οποίοι «στη συνέχεια εισέπρατταν τα εν λόγω ποσά από τις ασφαλιστικές εταιρείες σύμφωνα με τα ασφαλιστικά συμβόλαια που είχαν υπογράψει οι ασφαλισμένοι με τις ασφαλιστικές εταιρείες. Όπως είναι γνωστό οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις για να προσελκύσουν πελάτες προσφέρουν σ' αυτούς υψηλές καλύψεις για πλήθος επεμβάσεων όπως, αρτηριοπλαστική, Θωρακικό ανεύρισμα, Ηπατεκτομή, Όγκοι νωτιαίου, μυελού, Αγγειακή δυσπλασία εγκεφάλου, Σπονδυλοδεσία άνω των δύο επιπέδων, Χειρουργική αντιμετώπιση όγκου λεκάνης, Αφαίρεση νεφρού για μεταμόσχευση, Οστεοτομία προσωπική κ.α. Όταν ο ασθενής είναι ασφαλισμένος γνωστοποιεί στον γιατρό την αμοιβή που θα εισπράξει μετά από προέγκριση της ασφαλιστικής εταιρείας.

Επειδή, οι ανωτέρω ισχυρισμοί στην ουσία επιβεβαιώνουν την κρίση του φορολογικού ελέγχου, ότι πρόκειται για τις πραγματικές αμοιβές που εισέπραξε ο προσφεύγων, αφού στην ουσία υποχρεώθηκε στην ορθή έκδοσή τους προκειμένου οι ασθενείς να αποζημιωθούν από τις ασφαλιστικές εταιρείες.

Επειδή, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, προσδιόρισε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στο ποσό των 35.000,00 € {χειρουργικές επεμβάσεις με α/α 3-9, ήτοι περιπτώσεις 7 * 5.000,00 εκάστη}

Επειδή, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, καταλόγισε παραβάσεις περί ανακριβούς έκδοσης επτά (7) ΑΛΣ, καθώς στηρίζονται σε αντικειμενικές συγκλίνουσες ενδείξεις (ήδη εκδοθείσες αποδείξεις ύψους, 16.000,00 €, 12.000,00 €, 6.500,00 €, 5.400,00 € και 5.400,00 €).

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΕΣ ΕΠΕΜΒΑΣΕΙΣ ΜΕ α/α 1-2 ΤΟΥ Ως ΑΝΩ ΠΙΝΑΚΑ

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, ισχυρίζεται, ότι "Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου σε σχέση με την αποσταλείσα κατάσταση του προέκυψε ότι για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 δεν είχαν εκδοθεί δύο (2) Λιανικές Αποδείξεις Συναλλαγών για τις χειρουργικές επεμβάσεις στον και στον Για τις συγκεκριμένες χειρουργικές επεμβάσεις εκδόθηκαν οι με α/α/2015 και/2015 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών ύψους 600,00€ έκαστη από την εταιρεία σας Ωστόσο το ιδιωτικό συμφωνητικό που υπεγράφη στις

01/07/2003 με συμβαλλόμενους την ανώνυμη εταιρεία - και του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία τον καθιστά υποκείμενο στον φόρο για τις αμοιβές που απορρέουν από το αυτό και υπόχρεο για τις λοιπές υποχρεώσεις από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος (τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων).”

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “...Επομένως, ο έλεγχος προκειμένου για δεύτερη φορά να αποδείξει ότι το χρονικό διάστημα 1.1.2015-17.3.2015 ασκούσα επιχειρηματική δραστηριότητα χρησιμοποιεί ένα συμφωνητικό που είχα υπογράψει την 1.7.2003 όταν ασκούσα ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα. Το εν λόγω συμφωνητικό ακυρώθηκε αυτοδίκαια με την διακοπή εργασιών της ατομικής επιχειρηματικής μου δραστηριότητας στις 02-04-2008. Το 2014 και μέχρι 17.3.2015 παρείχα αποκλειστικά και μόνο τις υπηρεσίες για λογαριασμό της εταιρείας στην οποία συμμετείχα με ποσοστό 60%. Ο έλεγχος αγνοεί την ύπαρξη της εταιρείας, τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς στον και (αποδείξεις λιανικές συναλλαγών α/α/2015 και/2015), τα φορολογικά βιβλία και τις δηλώσεις της εταιρείας, το ότι τα συγκεκριμένα ονόματα που αναφέρονται στις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με α/α/2015 και/2015 περιλαμβάνονται στον πίνακα ιατρικών πράξεων που έστειλε το και ερμηνεύοντας λανθασμένα την ΠΟΛ. 1033/2014 και την αυτοδίκαιη λύση του ιδιωτικού συμφωνητικού, καταλογίζει παραβάσεις για μη έκδοση δύο αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.”

Επειδή, στους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, η αρμόδια φορολογική αρχή, επικαλείται, ότι,

“Περαιτέρω όσον αφορά τον καταλογισμό για την αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη που προέκυψε από τις χειρουργικές επεμβάσεις στους ασθενείς και τον ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας που υπεγράφη στις 01/07/2003 και καταχωρήθηκε στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας με αριθ. πρωτοκόλλου/2003. Σύμφωνα με αυτό πραγματοποιήθηκε συμφωνία συνεργασίας με συμβαλλόμενους την ανώνυμη εταιρεία - και τον ιατρό κάτοικο οδός -ΑΦΜ Στο τέλος του προαναφερόμενου συμφωνητικού και μετά τις υπογραφές των συμβαλλόμενων τέθηκαν οι σφραγίδες τους. Η σφραγίδα του ελεγχόμενου είχε ως εξής: •

..... • Ο φορολογούμενος ισχυρίστηκε ότι τα συμφωνητικά που συντάσσει το με όλους τους γιατρούς πραγματοποιούνται πάντα με το γιατρό φυσικό πρόσωπο που τον δεσμεύει να πραγματοποιεί μόνο εκείνος τις επεμβάσεις ανεξαρτήτως αν συμμετέχει σε εταιρεία ή ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα. Επικαλέστηκε δε και την κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών (έτους 2012) στην οποία εκτός από το όνομά του αναγράφεται η επωνυμία της εταιρείας Τέλος ο ελεγχόμενος ισχυρίστηκε ότι το συμφωνητικό αυτοδίκαια έπαυσε να ισχύει με την διακοπή εργασιών που πραγματοποίησε την 02-04-2008. Ωστόσο οι ανωτέρω ισχυρισμοί είναι εσφαλμένοι και στερούνται νομικής ισχύος. Βάσει της φορολογικής νομοθεσίας με την υπογραφή ενός ιδιωτικού συμφωνητικού ή μιας σύμβασης απορρέουν συγκεκριμένες φορολογικές υποχρεώσεις για τα

συμβαλλόμενα μέρη. Ο φορολογούμενος στο εν λόγω συμφωνητικό υπέγραψε ως ελεύθερος επαγγελματίας γεγονός που τον καθιστά υποκείμενο στο φόρο για τις αμοιβές που απορρέουν από αυτό και τις λοιπές υποχρεώσεις από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος (τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων).

Το εν λόγω συμφωνητικό δεν έπαυσε αυτοδίκαια να ισχύει όπως ισχυρίζεται εσφαλμένα ο ελεγχόμενος. Το γεγονός ότι έκανε διακοπή εργασιών ενώ συνέχισε να συνεργάζεται και να διενεργεί χειρουργικές επεμβάσεις στο βάσει το συμφωνηθέντων στο ιδιωτικό συμφωνητικό αποδεικνύει ότι αυτό ήταν ενεργό, σε ισχύ και ο φορολογούμενος είχε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που πηγάζουν από αυτό. Η αναγραφή στο μεριδολόγιο Ιατρών εκτός από το όνομά του και το όνομα της εταιρείας του δεν τον απαλλάσσει από τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Η ορθή και νόμιμη διαδικασία θα ήταν η λύση και η έκδοση νέου συμφωνητικού ή η τροποποίηση του εν λόγω συμφωνητικού ώστε ως δεύτερος συμβαλλόμενος να εμφανίζεται η εταιρεία του

Το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος δεν δήλωσε ατομικά εισοδήματα από την άσκηση της δραστηριότητάς του την περίοδο 02/04/2008–17/03/2015 μπορεί να εξυπηρετούσε οικογενειακές του διαφορές καθώς όπως αναφέρει στο με αριθ. πρωτ/2020 υπόμνημά του «Ακόμα σας αναφέρω ότι στο έντυπο Ε1 χρήσης 2014 στα γραφεία της κύριας κατοικίας στο Πίνακα 5, οι 3 μήνες στην,, αποτελούν την κατοικία της πρώην συζύγου μου καθότι την περίοδο εκείνη χωρίσαμε και άλλαξε τόπο κατοικίας».

Επειδή, περαιτέρω ο φορολογικός έλεγχος, θεωρώντας, ότι υπόχρεος για την έκδοση των φορολογικών παραστατικών, βάσει του ιδιωτικού συμφωνητικού, ήταν ο προσφεύγων, προσδιόρισε την ελάχιστη αμοιβή ανά επέμβαση στο ύψος των 5.000,00 € με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία που βρήκε στο διαδίκτυο και τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που προσκόμισε ο ίδιος ο προσφεύγων, ως προελέχθη ανωτέρω, μη αποδεχόμενος αμοιβή του προσφεύγοντα με το ποσό των 600,00 € ανά χειρουργική επέμβαση δεδομένου της πολυπλοκότητας και της επικινδυνότητας που έχουν τέτοιου είδους επεμβάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/28.1.2014 Υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'/26-07-2013)

Άρθρο 3 Πληροφορίες από ιδιωτικά θεραπευτήρια

“3.1. Τα ιδιωτικά θεραπευτήρια (με εξαίρεση εκείνων της ψυχικής υγείας, καθώς και των ιδιωτικών διαγνωστικών κέντρων), διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στην Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές), σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία με ιατρικές πράξεις. Τα στοιχεία που διαβιβάζονται είναι τα ακόλουθα:

- α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση,
- β) ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού,
- γ) ημερομηνία εκτελεσθείσης επέμβασης,

δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD-10)/ιατρικών πράξεων.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όλα τα ιδιωτικά ιατρικά κέντρα συμπεριλαμβανομένων και των κέντρων πλαστικής χειρουργικής.

Δεν περιλαμβάνονται στα παραπάνω στοιχεία οι αμοιβές που αφορούν διαγνωστικές εξετάσεις, και οι αμοιβές ιατρών, που αφορούν αποκλειστικά επισκέψεις για ιατρικές γνωματεύσεις.”

Επειδή, ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε “ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟΥ ΙΑΤΡΩΝ ΕΤΟΥΣ 2012 {ΑΡΘΡΟ 20 Κ.Β.Σ. Εγκ. 1271/12.12.2002}”, (σχετ. 1) καθώς και το έγγραφο σχετικό με υποβολή ετήσιου μεριδολογίου προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (σχετ. 2)

Επειδή, στην προσκομιζόμενη Κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών αναγράφονται ο ΑΦΜ του γιατρού {.....}, το επώνυμο {.....}, το όνομα {.....}, η πόλη {.....}, η οδός {.....}, ο αριθμός {.....}, ο ΤΑΧ. ΚΩΔ. {.....}, ο ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. {.....}, ο ΑΦΜ της εταιρείας {.....}, η επωνυμία {.....} και πλήθος δοσοληψιών {36}.

Δηλαδή, μέχρι και τη διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2012, που ίσχυε ο Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992 καθώς και ΠΟΛ 1077/2012 στην Κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών, αναγραφόταν και η εταιρεία για λογαριασμό και κατ’ εντολή ποιού παρέχονται οι υπηρεσίες του γιατρού.

Επειδή, από 01.01.2013, ισχύει ο νόμος 4093/2012 {ΦΕΚ 222/Α/12-11-2012} Κ.Φ.Α.Σ., και από 01.01.2015 ισχύει ο νόμος 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) περί Ε.Λ.Π. καταργήθηκε το βιβλίο μεριδολογίου ιατρών και εκδόθηκε η ΠΟΛ 1033/14.01.2014, σύμφωνα με την οποία απαιτούνται τα εξής στοιχεία α) το Α.Φ.Μ. ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση, β) την ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού, γ) την ημερομηνία εκτελεσθείσης επέμβασης και δ) τον κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD-10)/ιατρικών πράξεων. Σε κανένα σημείο της η απόφαση δεν απαιτεί την αναγραφή οποιουδήποτε στοιχείου όταν παρέχονται υπηρεσίες κατ’ εντολή και για λογαριασμό τρίτου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι το συμφωνητικό που υπεγράφη την 01.07.2003 μεταξύ του και της ανώνυμης εταιρείας αυτοδίκαια έπαυσε να ισχύει την 02.04.2008, όταν έγινε η διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχειρηματικής δραστηριότητας, εν αντιθέσει με την φορολογική αρχή που ισχυρίζεται ότι εξακολουθεί να ισχύει.

Επειδή, ο προσφεύγων, είχε προβεί σε διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχειρηματικής δραστηριότητας την 02.04.2008 και κατά το υπό κρίση έτος συμμετείχε με ποσοστό 60% στην επιχείρηση η οποία είχε κάνει έναρξη εργασιών την 08.09.2011 και διακοπή την 17.03.2015.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται, ότι:

- ο έλεγχος αγνόησε τις 2 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών που είχε εκδώσει προς τους δύο χειρουργημένους και είχε καταχωρίσει στα φορολογικά βιβλία της η εταιρεία
- προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι δύο Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών που είχε εκδώσει η

- για τις δύο επίμαχες επεμβάσεις έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, τα οποία έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία και έχουν φορολογηθεί στο όνομα αυτής
.....,
- έλεγχος είχε την δυνατότητα και την αρμοδιότητα ελέγχου επαλήθευσης των δύο εκδοθέντων ΑΛΣ είτε με έλεγχο γραφείου είτε εκδίδοντας εντολή επιτόπιου ελέγχου προς την
..... όπου θα προέκυπτε σαφέστατα ότι για τις δύο επίμαχες επεμβάσεις έχουν εκδοθεί νόμιμα φορολογικά στοιχεία, έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία και έχουν φορολογηθεί στο όνομα της εταιρείας,
- δεν δύναται το ίδιο εισόδημα, καθώς δεν προβλέπεται από τον νόμο, να φορολογηθεί δύο φορές, όπως στην προκειμένη περίπτωση δηλ. και στο όνομα του φυσικού και στο όνομα του νομικού προσώπου,
- η Δ/νση Επίλυσης Διαφορών με την αριθ./2021 απόφαση της για το φορολογικό έτος 2014 έχει αποφασίσει για το ίδιο θέμα.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

*2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο”.*

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «**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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «**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.**».

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. *Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης*).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, δεν αναφέρει, αν επαλήθευσε ή όχι τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, σχετικά με την έκδοση των δύο {2 με α/α/2015 &/2015} Α.Π.Υ από το νομικό πρόσωπο.

Επειδή, πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όσον αφορά το σκέλος εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα για το ποσό των 10.000,00 € {α/α/2015 &/2015} , λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί Ε.Λ.Π, την ΠΟΛ 1033/2014 και η αρμόδια φορολογική αρχή να προβεί σε διασταυρωτικό έλεγχο στην εταιρεία, όσον αφορά τα διαλαμβανόμενα στους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Ταυτόχρονα πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη/2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όσον αφορά το σκέλος της μη έκδοσης δύο {2} αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, για το ποσό των $2 * 250,00 = 500,00$ €, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα της πράξης αυτής.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού.

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.

Το δε εισόδημα για το φορολογικό έτος 2015 επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 39686/2011, διαμορφώνεται ως κάτωθι:

Περιγραφή	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Φορολογητέο εισόδημα	45.400,92	16.302,43	129.381,79	16.302,43	87.548,44	16.302,43
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		6.781,47		6.781,47		6.781,47
Συνολικό εισόδημα	45.400,92	23.083,90	129.381,79	23.083,90	87.548,44	23.083,90
Τεκμαρτό εισόδημα	21.220,00	40.540,00	25.380,00	57.180,00	25.380,00	57.180,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	45.400,92	23.083,90	129.381,79	23.083,90	87.548,44	23.083,90
Συντελεστής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	2%	1,4%	6%	1,4%	4%	1,4%
Ποσό εισφοράς	908,02	323,17	7.762,91	323,17	3.501,94	323,17
Εισφορά που παρακρατήθηκε						
Υπόλοιπο	908,02	323,17	7.762,91	323,17	3.501,94	323,17

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./23.03.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ.,

Α) την μερική αποδοχή της ως άνω προσφυγής και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων.

1) της υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως προς το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	6.270,00	16.302,00	10.218,57	16.302,00	10.218,57	16.302,00
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	18.571,70	0,43	18.571,70	0,43	18.571,70	0,43
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	16.859,22		93.692,57		51.859,22	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ.						

ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	3.700,00		6.898,95		6.898,95	
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	45.400,92	16.302,43	129.381,79	16.302,43	87.548,44	16.302,43
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	45.400,92	16.302,43	129.381,79	16.302,43	87.548,44	16.302,43
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	45.400,92	16.302,43	129.381,79	16.302,43	87.548,44	16.302,43
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ		6.781,47		6.781,47		6.781,47
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	45.400,92	23.083,90	129.381,79	23.083,90	87.548,44	23.083,90
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	21.220,00	40.540,00	25.380,00	40.540,00	25.380,00	40.540,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	45.400,92	23.083,90	129.381,79	23.083,90	87.548,44	23.083,90

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Εισόδημα	45.400,92	7.744,31	129.381,79	31.917,57	87.548,44	18.112,46	
	Μείωση φόρου		814,00		1.517,77		1.517,77	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		6.930,31		30.399,80		16.594,69	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	16.302,43	2.739,72	16.302,43	2.739,72	16.302,43	2.739,72	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)		2.739,72		2.739,72		2.739,72	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			9.670,03		33.139,52		19.334,41	9.664,38

B. Μείον					
1.φορος που παρακρατήθηκε από					
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα	1.857,21		1.857,21	1.857,21	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα	222,80		222,80	222,80	
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις	184,99		184,99	184,99	
2.φορος που προκαταβλήθηκε					
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος					
β. ειδικών περιπτώσεων					
Υπόλοιπο φόρου	7.405,03		30.874,52	17.069,41	9.664,38
Γ. Πλέον					
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	3.064,75		3.064,75	3.064,75	
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	72,00		72,00	72,00	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	14,40		14,40	14,40	
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.231,19		8.086,08	3.825,11	2.593,92
Τέλος επιτηδεύματος	541,67		541,67	541,67	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			540,80	540,80	540,80
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			11.734,75	4.832,19	4.832,19
Γενικό Σύνολο	12.329,04		54.928,97	29.960,33	17.631,29
Διαφορά συμψηφισμού			0,00	0,00	
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	12.329,04		54.928,97	29.960,33	17.631,29

2) της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και την τροποποίηση αυτής, ως προς το σκέλος της μη έκδοσης δύο {2} αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, για το ποσό των $2 * 250,00 = 500,00$ €, Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ: 4.000,00 €

B) την απόρριψη της ως άνω προσφυγής, και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ: 100,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.