



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10-2-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 425

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604514

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της 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 **13-10-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός κατά της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015, την με αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και την με αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 και 5 του

ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 8-9-2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **13-10-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αρ./**2021** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **1.270,33€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου για την πώληση εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας **11.046,37€** με αναλογούντα ποσού ΦΠΑ ύψους **2.540,66€**, κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ.8, 10,12, 14 των ΕΛΠ (Ν.4308/2014) και του αρθ. 13 παρ. 1 του ΚΦΔ (Ν.4174/2013).

-Με την με αρ./**2021** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **4.024,22€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου για την πώληση εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας **34.135,63€** με αναλογούντα ποσού ΦΠΑ ύψους **8.048,43€**, κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ.8, 10,12, 14 των ΕΛΠ (Ν.4308/2014) και του αρθ. 13 παρ. 1 του ΚΦΔ (Ν.4174/2013).

-Με την με αρ./**2021** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **6.146,77€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3^ζ και 5 του ν. 4337/2015. Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου για την πώληση εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας **24.587,09€**.

Τα ως άνω επιβληθέντα πρόστιμα προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2015-2016, δυνάμει της υπ' αρ./**2021** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος με τις γενικές διατάξεις κατ' εφαρμογή της Α.1293/23-7-2019 καθώς και έλεγχος με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου κατ' εφαρμογή της περ. α' του αρθ. 27 ν. 4174/2013, αξιοποιώντας όλα τα διαθέσιμα στοιχεία από τους τραπεζικούς λογαριασμούς (ΣΜΤΛ & ΛΠ) καθώς και των λογιστικών αρχείων του προσφεύγοντος. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι στην υπό κρίση περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 2 του αρθ.28 ν. 4172/2013 και προσδιορίστηκαν τα Ακαθάριστα έσοδα Επιχειρηματικής

Δραστηριότητας με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου (Αρχή των αναλογιών) στο ύψος των 162.442,85€ για το φορολογικό έτος 2015 και 145.733,22€ για το φορολογικό έτος 2016, ήτοι διαπιστωθείσα διαφορά ακαθαρίστων εσόδων ύψους **35.633,46€** για το φορολογικό έτος 2015 και **34.135,63€** για το φορολογικό έτος 2016 επί των οποίων καταλογίστηκαν παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδου για την πώληση εμπορευμάτων συνολικής καθαρής αξίας 35.633,46€ πλέον ΦΠΑ και 34.135,63€ πλέον ΦΠΑ αντίστοιχα για κάθε έτος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ανυπαρξία των πραγματικών περιστατικών που φέρονται να στοιχειοθετούν την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και την επιβολή προστίμων – Πλημμελής, αόριστη και ελλιπής αιτιολογία – Εσφαλμένος προσδιορισμός συντελεστή μικτού κέρδους που άγει στον καταλογισμό προστίμων για αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.
2. Όσον αφορά την επιβολή του προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 για το φορ. έτος 2015, θα πρέπει να σημειωθεί ότι η φορολογική αρχή όφειλε να εφαρμόσει την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης, η οποία άγει στην επιβολή μικρότερου προστίμου. Ειδικότερα, με την υπ' αριθμό 2691/2019 απόφασή του, το ΣτΕ (Β' Τμήμα, 7μελές) έκρινε υπέρ της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2015, επί παραβάσεων έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για τις οποίες επιβαλλόταν πρόστιμο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 ν. [4172/2013](#), ορίζεται ότι: «2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. [4174/2013](#) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

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

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

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή με την Α 1008/2020 Απόφαση «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. [4174/2013](#) (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα» ορίζεται ότι:

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. [4174/2013](#)

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.[..]

Άρθρο 4

Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές έλεγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.

Άρθρο 5

Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. [4174/2013](#), ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο.

Τα ανωτέρω καθώς και κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα.

Άρθρο 6

Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του

ν. [4172/2013](#).

Άρθρο 7

Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.

Επειδή με την Ε 2016/2020 εγκύκλιο δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της [παραγράφου 1](#) του [άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#):

A. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα:

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες.

(β) Σε περίπτωση που δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αναλογιών σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, ποσοστά και δείκτες δύναται να προκύψουν και με βάση δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων. [..]

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. [..]

Σημειώνεται ότι, η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό

των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε:

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.[..]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 και 5 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

[..] 5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170).»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη

της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις από 8-9-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ο έλεγχος αξιοποιώντας τα διαθέσιμα στοιχεία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος μέσω του «Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών 8L Λογαριασμών Πληρωμών - ΣΜΤΛ 8i ΛΠ» προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις τρίτων, ονομαστικές στη πλειοψηφία τους, που έχουν ως αιτιολογία την αγορά πλακιδίων, ειδών υγιεινής, θέρμανσης κλπ ποσού 12.252,00 ευρώ για το 2015 και ποσού 19.582,70 ευρώ για το έτος 2016 που δεν δικαιολογήθηκαν με αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία εσόδων ή λοιπά σχετικά παραστατικά. Οι καταθέσεις αυτές σε συνδυασμό με τον παρουσιαζόμενο αρνητικό συντελεστή Μικτού Κέρδους επί των πωλήσεων και του γεγονότος ότι τα ανά φορολογικό έτος εισοδήματα δεν επαρκούν για την κάλυψη των ετήσιων δαπανών διαβίωσης, ο έλεγχος νομίμως έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Συνεπώς κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος και με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου (αρχή των αναλογιών) και προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα στο ύψος των 162.442,85€ για το φορολογικό έτος 2015 και 145.733,22€ για το φορολογικό έτος 2016 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 27 ν. 4174/2013 και του άρθρου 28 ν. 4172/2013.

Επειδή οι προβαλλόμενοι με την παρούσα προσφυγή, ως λόγοι ακύρωσης των κρινόμενων πράξεων είχαν ήδη προβληθεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το με αρ. πρωτ./2021 έγγραφο υπόμνημα που κατέθεσε ο προσφεύγων υπέβαλλε σε συνέχεια του με αρ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου, τους οποίους ο έλεγχος έλαβε υπόψη και απέρριψε για τους λόγους όπως αυτοί αναπτύσσονται αναλυτικά, λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα στις σελ. 12, 13, 14 και 15 των από 8-9-2021 σχετικών εκθέσεων ελέγχου Προστίμων.

Επειδή αναφορικά με τον προβαλλόμενο λόγο περί εφαρμογής ευνοϊκότερου προστίμου κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58^A του ν. 4174/2013 και όχι προστίμου του αρθ.7 ν. 4337/2015 που επιβλήθηκε για το διάστημα από 1/1/2016 - 16/10/2015 επικαλούμενος την με αρ. 2691/2019 Απόφαση του ΣτΕ, αυτός απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος καθότι στην υπό κρίση περίπτωση εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενες για το ελεγχόμενο διάστημα σχετικές διατάξεις ενώ η επικαλούμενη νομολογία δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής εν προκειμένω καθότι αφορά διαφορετική περίπτωση, ήτοι επιβολή προστίμου του αρθ. 7 παρ.3 ν. 4337/2015 επί παραβάσεων για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις του αρθ. 5 ν. 2523/97.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 8-9-2021 εκθέσεις ελέγχου Προστίμου αρθ. 7 ν. 4337/2015 και του αρθρου 58^A παρ. 1 ν. 4174/2013, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και της με αρ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

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

Φορολογικό έτος 2015

- Υπ' αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν.4174/2013: **1.270,33€**
- Υπ' αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/2015: **6.146,77€**

-

Φορολογικό έτος 2016

- Υπ' αρ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58^Α παρ. 1 ν.4174/2013: **4.024,22€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.