



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 25/11/2022

Αριθμός απόφασης: 2237

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022).

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

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

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

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

4. Την από 28/6/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016, της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017, της υπ' αριθμ./30-5-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016 και της υπ' αριθμ./30-5-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2017 -31/12/2017 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κομοτηνής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 28/6/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό/**30-5-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 21.190,85, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ποσού 10.595,43 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.296,92 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **35.083,20 €**.

2. Με την με αριθμό/**30-5-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 23.872,54 €, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ποσού 11.936,27 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.164,77 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **39.973,58 €**.

3. Με την με αριθμό/**30-5-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 - 31/3/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους **38.864,02 €** και δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση σε επόμενες φορολογικές περιόδους το ποσό των 195,50 €.

4. Με την με αριθμό/**30-5-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους **23.382,77 €**.

5. Με την με αριθμό/**30-5-2022** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **19.529,76 €**, διότι δεν εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. αξίας 165.623,39€, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 39.059,51 €, κατά παράβαση των διατάξεων των

άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α §1 του Ν.4174/2013.

6. Με την με αριθμό/**30-5-2022** πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **16.969,70 €**, διότι δεν εξέδωσε πλήθος φορολογικών στοιχείων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. αξίας 125.281,95€, πλέον Φ.Π.Α. αξίας 30.067,67 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α §1 του Ν.4174/2013.

Δυνάμει της υπ' αριθμ.5/29-7-2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικών ετών 2016 και 2017 στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες τροφοδοσίας εκδηλώσεων (catering)» και δευτερεύουσα «Υπηρεσίες που παρέχονται από καταστήματα αναψυκτηρίων, χωρίς παροχή καθίσματος». Από τις γενικές και ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο, διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις :

ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ

Ελεγκτική επαλήθευση	Μη έκδοση – ανακριβής έκδοση	2016 Καθαρή αξία	2017 Καθαρή αξία
Από την αντιπαραβολή των εκδοθέντων Δελτίων Αποστολής με τα αντίστοιχα εκδοθέντα τιμολόγια πώλησης προέκυψαν:	Μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 500€ και ανακριβής έκδοση δύο φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 730€	1.230,00€	
	Ανακριβής έκδοση 4 φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας		998,11€
Από την μετατροπή των αγοραζόμενων ποσοτήτων κρέατος σε σάντουιτς και μερίδες προέκυψαν:	Μη έκδοση ενός τουλάχιστον (το πλήθος των οποίων δεν μπορεί να προσδιοριστεί) φορολογικού στοιχείου εσόδου για πώληση σάντουιτς με κρέας ή μερίδων με κρέας συνολικής καθαρής αξίας	21.157,99€	16.843,64€
Από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών	Μη έκδοση επτά φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας	3.723,79€	

	Μη έκδοση δύο φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας		612,90€
Από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αλεξανδρούπολης	Μη έκδοση δύο Α.Λ.Σ ή άλλου φορολογικού στοιχείου σε δύο παρέες πελατών για πώληση στην πρώτη ενός σάντουιτς αξίας 3,60€ και στην δεύτερη παρέα για τρία σάντουιτς αξίας 2,40€ έκαστου ήτοι συνολική αξία μη έκδοσης 10,80€, (καθ.αξία 8,71€) όπως διαπιστώθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αλεξανδρούπολης κατά την ώρα του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στις 21/09/2017 .		8,71€
	ΣΥΝΟΛΑ ΕΤΩΝ	26.111,78€	18.463,36€

Επίσης από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προέκυψε ότι και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις το εισόδημα του προσφεύγοντα δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης και φορολογήθηκε τεκμαρτά.

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 και προχώρησε στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013, με την εφαρμογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου και δη της αρχής των αναλογιών.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που καταχωρήθηκαν στα λογιστικά αρχεία της οντότητας (απλογραφικά βιβλία), σύμφωνα με το φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε ο προσφεύγων, καθώς και εκείνα που ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πραγματοποίησε ο προσφεύγων χωρίς να εκδώσει τα προβλεπόμενα από το Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) φορολογικά στοιχεία, αλλά και εκείνων που ο έλεγχος προσδιόρισε με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής των αναλογιών και αφού έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας οντότητας, ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ 2016 & 2017

Φορολογικό έτος	2016	2017
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει δήλωσης	159.013,07 €	237.041,49 €
Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα όπως προσδιορίστηκαν με βάση τον έλεγχο	324.636,46 €	362.323,44 €

Διαφορά εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα στην οποία συμπεριλαμβάνονται:	165.623,39 €	125.281,95 €
οι διαπιστωθείσες παραβάσεις	26.111,78 €	18.463,36 €
Απόκρυψη ακαθαρίστων εσόδων λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης	165.623,39 €	125.281,95 €

**ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
ΕΤΩΝ 2016, 2017**

Φορολογικό έτος		2016	2017
Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα		324.636,46 €	362.323,44 €
μείον Κόστος πωληθέντων	(-)	176.683,52€	204.633,14€
Μικτά Αποτελέσματα	(=)	147.952,94 €	157.690,30 €
μείον Επιχειρηματικές δαπάνες	(-)	86.203,89 €	89.927,66 €
Αμοιβές προσωπικού		36.896,14 €	39.155,08 €
Αμοιβές και έξοδα τρίτων		600,00 €	
Παροχές τρίτων, φόροι - τέλη		11.331,74 €	
Διάφορα έξοδα		3.527,16 €	
Διάφορα έξοδα		33.007,99 €	49.611,41 €
αποσβέσεις παγίων		840,86 €	1.161,17 €
Καθαρά Κέρδη /Ζημίες Χρήσης	(=)	61.749,05 €	67.762,64 €
Πλέον λογιστικές διαφορές	(+)	3.159,03 €	7.849,88 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		64.908,08 €	75.612,52 €

Στη φορολογία Φ.Π.Α, οι ως άνω διαφορές των ακαθαρίστων εσόδων προστέθηκαν στις εκροές των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Επίσης, η φορολογική αρχή, επέβαλε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων πώλησης.

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

1. Μη νόμιμη η εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής των αναλογιών – Παράβαση κατ' ουσίαν της διάταξης του άρθρου 28 Ν.4172/2013 – Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.
2. Εσφαλμένη εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής των αναλογιών. Νομικώς πλημμελής, αβάσιμος και εσφαλμένος ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της φορολογίας εισοδήματος για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

3. Παράνομος ο καταλογισμός του Φ.Π.Α. δυνάμει των ακαθαρίστων εσόδων στο φόρο εισοδήματος με έμμεση τεχνική ελέγχου.
4. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμων που επιβλήθηκαν με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Ως προς τον ισχυρισμό περί έλλειψης ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας σχετικά με τον λόγο που έπρεπε ο έλεγχος να εφαρμόσει την αρχή των αναλογιών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του Ν 4174/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

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, με την Ε 2015/31/1/2020 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.» απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται :

«4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013](#) , 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 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.

Η προϋπόθεση της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου.

Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 4 της Α 1008/20-01-2020 (Β'88) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν 4172/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα ορίζεται : «Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύνανται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στα πλαίσια ελέγχου με τις γενικές διατάξεις, αναφορικά με το συντελεστή μικτού κέρδους επί των πωλήσεων για το κεντρικό κατάστημα - CATERING, όπου το 98% των πωλήσεων διενεργούνται χονδρικώς, καταγράφεται μεγάλη απόκλιση μεταξύ των Σ.Μ.Κ των δύο χρήσεων, ενώ για το υποκατάστημα – ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΟ, όπου το 99% των πωλήσεων διενεργούνται λιανικώς, οι Σ.Μ.Κ και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις είναι αρνητικοί. Η φορολογική αρχή προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να διαπιστώσει το αληθές των ως άνω συντελεστών μικτού κέρδους επιλέγοντας προϊόντα αντιπροσωπευτικά του συνόλου των πωληθέντων εμπορευμάτων, τόσο ως προς το είδος, αλλά και ως προς την ποσότητα, με βάση και όσα υποστήριξε και ο ίδιος ο προσφεύγων προφορικά ενώπιων του ελέγχου. Από τον έλεγχο δύο ειδών, το γύρο χοιρινό και το κοτόπουλο, τα οποία μαζί συναποτελούν το 85% των συνολικών αγορών κρέατος, προκύπτει ότι όχι μόνο δεν επαληθεύονται οι αρνητικοί συντελεστές Μ.Κ του ψητοπωλείου -21,96% για το 2016 και -16,21% για το 2017, αλλά προκύπτει και μεγάλη απόκλιση. Επίσης δεν επαληθεύεται ούτε και ο συντελεστής του catering 249,02% για το 2017 έναντι του 104,92% και 144,74% που προέκυψε από τον έλεγχο για τις μερίδες γύρου χοιρινού και κοτόπουλου, αφού όπως δήλωσε ο προσφεύγων στο catering πουλούσε μόνο μερίδες.

Ο έλεγχος ακολούθησε μια σειρά από ελεγκτικές επαληθεύσεις ξεκινώντας με την αντιπαραβολή-διασταύρωση των εκδοθέντων Δελτίων Αποστολής με τα αντίστοιχα εκδοθέντα τιμολόγια πώλησης (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ. 9-11) για τυχόν έσοδα που προκύπτουν από υπάρχοντα συμφωνητικά και διαπίστωσε μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 500,00€ και ανακριβή έκδοση δύο φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 730,00€ για το φορολογικό έτος 2016, καθώς και ανακριβή έκδοση τεσσάρων φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 998,11€ για

το φορολογικό έτος 2017. Επιπρόσθετα, έγινε έλεγχος της ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων στις οικείες δηλώσεις και ορθού υπολογισμού των φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων και διαπιστώθηκε ότι στο Ε3 δηλώθηκαν λιγότερες αγορές εμπορευμάτων κατά 480,88 € και 801,61€ από αυτές που ήταν καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων - εξόδων των ετών 2016 και 2017 αντίστοιχα (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ. 8). Ακόμη, από την ελεγκτική επαλήθευση του Συντελεστή Μεικτού Κέρδους προέκυψε ότι υπάρχει μεγάλη απόκλιση από τους πραγματικούς συντελεστές ΜΚ που εξήυρε ο έλεγχος από την καταγραφή των τιμών αγοράς και πώλησης που έκανε και πως δεν επαληθεύονται οι συντελεστές ΜΚ των λογιστικών αρχείων, οι οποίοι για το ψητοπωλείο είναι αρνητικοί και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ. 11-14).

Προς επίρρωση των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων πραγματοποιήθηκε έλεγχος προσαύξησης περιουσίας και συγκεκριμένα άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, από τον οποίο και πάλι προέκυψε μη έκδοση επτά φορολογικών στοιχείων εσόδου συνολικής καθαρής αξίας 3.723,79€ για το φορολογικό έτος 2016 και συνολικής καθαρής αξίας 612,90€ για το φορολογικό έτος 2017 (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ. 36-44). Ακόμη, από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προέκυψε ότι και για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις το εισόδημα του προσφεύγοντα δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης και φορολογήθηκε τεκμαρτά. Τέλος, όπως και σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις, παραβάσεις μη έκδοσης διαπιστώθηκαν και από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αλεξανδρούπολης στις 21/09/2017 συνολικής καθαρής αξίας 8,71€ για το φορολογικό έτος 2017 (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ. 46). Όλα τα ανωτέρω υποδεικνύουν χωρίς καμία αμφιβολία την απόκρυψη των πραγματικών εσόδων της προσφεύγουσας οντότητας και την εμφάνιση ανακριβών αποτελεσμάτων καθ' όσον οι περιπτώσεις μη έκδοσης αυτών είναι επαναλαμβανόμενες, μείζονος σημασίας με αποτέλεσμα τη μη ορθή απεικόνιση των δεδομένων των βιβλίων της και την εμφάνιση της πραγματικής οικονομικής της κατάστασης.

Επειδή με βάση τις ως άνω διαπιστώσεις πληρείται η προϋπόθεση της περίπτωσης β, της παραγράφου 1, του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων) και σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4172/2013 και την Εγκύκλιο Ε.2015/31.1.2020, το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες τεχνικές ελέγχου όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις αθροιστικά ή διαζευκτικά των παραγράφων 1 και 2 του ανωτέρω άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε..

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή προβαίνει σε έλεγχο και του καταλογίζει ποσά κατόπιν μίας εντελώς αόριστης και ανατιολόγητης ελεγκτικής διαδικασίας χωρίς να λάβει υπόψη του το γεγονός ότι οι επιχειρήσεις του ανήκαν στον ίδιο επιχειρηματικό κλάδο και συνήθιζε να μεταφέρει προϊόντα από τη μία στην άλλη επιχείρηση ανάλογα με τις ανάγκες των πελατών, ότι διέθετε ψυγεία – θάλαμο κατάψυξης, στα οποία ήταν εφικτό να διαφυλάξει ευπαθή

προϊόντα, ότι η επιχείρηση catering είχε αύξηση των πωλήσεων το 2017 λόγω ανάληψης σίτισης της σχολής Κομοτηνής, ενώ το ψητοπωλείο παρουσίασε ύφεση με αποτέλεσμα να κλείσει και να διαγράψει όλα τα δίκυκλα μεταφοράς (delivery) των προϊόντων του, ότι δεν λήφθηκε από τον έλεγχο υπόψη η φύρα των προϊόντων του και τέλος ότι ο ίδιος κάλυπτε τις ανάγκες της οικογένειάς του και τη λειτουργία της επιχείρησής του με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών νομίμως φορολογηθέντος.

Επειδή όσον αφορά στα ποσοστά που μετέχει το κάθε κατάστημα (catering και ψητοπωλείο) στις συνολικές αγορές και πωλήσεις ακολουθείται ανακολουθία, η οποία δύναται να ερμηνευτεί από το γεγονός είτε ότι αποκρύπτονται πωλήσεις λόγω μη έκδοσης παραστατικών εσόδων, είτε ότι αγορές του ψητοπωλείου μεταφέρονται στο catering. Στη δεύτερη περίπτωση, θα έπρεπε να υπάρχουν δελτία αποστολής που να αποδεικνύουν αυτή τη μεταφορά. Τέτοια παραστατικά δεν βρέθηκαν από τον έλεγχο. Ο έλεγχος για λόγους χρηστής διοίκησης θεώρησε ότι ισχύει το δεύτερο ότι δηλαδή αγορές του υποκαταστήματος-ψητοπωλείου μεταφέρονταν και πωλούνταν στο κεντρικό – catering με παράλειψη των συνοδευτικών εγγράφων (βλ. έκθεση εισοδήματος σελ.14) και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει την ύπαρξη αποθεμάτων στα μη ευπαθή προϊόντα (ποτά κλπ), καθώς δεν διενεργεί, έστω προαιρετικά, απογραφή τέλος χρήσης, εφόσον δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησής του λόγω τζίρου, ενώ από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής δεν προέκυψε η ύπαρξη αποθηκευτικών χώρων για την εναπόθεσή τους. Περαιτέρω, τα αγαθά που κυρίως εμπορεύεται είναι ευπαθή προϊόντα (τρόφιμα), έχουν ημερομηνία λήξης και ο προσφεύγων, σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε, αγοράζει προϊόντα σε καθημερινή σχεδόν βάση ανάλογα με την εξέλιξη των πωλήσεών του. Επιπλέον, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου και τους πίνακες σε αυτή, οι αγορές κρεάτων είναι σταθερές και επαναλαμβανόμενες με σχεδόν καθημερινή συχνότητα πράγμα που δηλώνει ότι τα κρέατα καταναλώνονται. Επομένως, δεν μπορεί να υφίσταται τόσο μεγάλο πλήθος αδιάθετων ειδών, όπως ο προσφεύγων ισχυρίζεται και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του τυγχάνει απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή από την αξιολόγηση των λογιστικών αρχείων παρατηρήθηκε από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής ότι για το ψητοπωλείο, στο γενικό σύνολο, οι πωλήσεις υπολείπονται των αγορών και στις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, την στιγμή που εμπορεύεται ευπαθή νωπά και φρέσκα προϊόντα, τα οποία δεν δύναται να αποτελούν αποθέματα. Το ότι πουλούσε τα αγαθά που αγόραζε επαληθεύεται και από το γεγονός ότι προέβαινε σε αγορές ίδιων ποσοτήτων σχεδόν σε καθημερινή βάση (γύρο-κοτόπουλο-πίτες-ψωμάκια). Είναι προφανές ότι ο προσφεύγων δεν παρουσιάζει τις πραγματικές πωλήσεις της επιχείρησής του, αποφεύγοντας την έκδοση αποδείξεων, τακτική πρόθεσης απόκρυψης εσόδων και εμφάνισης ανακριβών αποτελεσμάτων ώστε να μην υπόκειται σε

φορολογία το πραγματικό του εισόδημα και να μην εισπράττονται οι φόροι που αναλογούν σε αυτό. Ο έλεγχος ορθώς προέβη στον προσδιορισμό του πραγματικού εισοδήματος με την χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου επιλέγοντας ως εφαρμοστέα αυτή της αρχής των αναλογιών.

Επειδή ο έλεγχος είχε ήδη αναγνωρίσει 5% φύρα λόγω μη διάθεσης των αγαθών της προσφεύγουσας επιχείρησης και 35% φύρα από την απώλεια του ψησίματος.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών νομίμως φορολογηθέντος, αφενός χωρίς να προσκομίζει πίνακα και τις σχετικές υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και αφετέρου από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν4172/2013 δεν προκύπτει να λαμβάνονται υπόψη μη αναλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών, ακόμη και αν υφίστανται τέτοια. Επίσης, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι δεν υφίστανται χρηματικά διαθέσιμα προς ανάλωση. Γι' αυτό άλλωστε ο προσφεύγων δεν επικαλείται ανάλωση με την υποβολή των δηλώσεων του παρά μόνο μία φορά το φορολογικό έτος 2013. Προς επίρρωση των ανωτέρω, η φορολογική αρχή παραθέτει στον κάτωθι πίνακα τα δηλωθέντα εισοδήματα και κέρδη ή ζημίες του προσφεύγοντα, όπως αυτά έχουν δηλωθεί στις αντίστοιχες φορολογικές δηλώσεις για τη δεκαετία φορολογικών ετών 2006-2015.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	ΚΕΡΔΟΣ	ΖΗΜΙΑ	ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ
2006	44.654,15€		45.027,80€	
2007	27.434,78€		27.582,72€	
2008		1.035,34€		Φορολογήθηκε τεκμαρτώς
2009	26.429,42€		26.580,33€	
2010	24.007,45€		24.235,90€	
2011		74.348,09€		Φορολογήθηκε τεκμαρτώς
2012		52.631,84€		Φορολογήθηκε τεκμαρτώς
2013		2.273,31€		Φορολογήθηκε τεκμαρτώς
2014		47.278,01€	533,46€	Φορολογήθηκε τεκμαρτώς

2015		34.004,54€	759,66€	Φορολογήθηκε τεκμαρτώως
------	--	------------	---------	----------------------------

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό περί μη νόμιμου, πλημμελούς και εσφαλμένου προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της φορολογίας εισοδήματος για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή σύμφωνα με την **Ε 2016/31-01-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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, σε επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης και σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος της φορολογικής αρχής επέλεξε την αρχή των αναλογιών ως την πιο ενδεδειγμένη μέθοδο, καθώς διαπιστώθηκε ότι για το κεντρικό - catering οι συντελεστές μικτού κέρδους επί των πωλήσεων των δύο φορολογικών ετών παρουσιάζουν μεγάλη απόκλιση, ενώ οι συντελεστές μικτού κέρδους επί των πωλήσεων για το υποκατάστημα – ψητοπωλείο και για τα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη είναι αρνητικοί, γεγονός που δεν επαληθεύτηκε από τον έλεγχο σε δύο είδη προϊόντων, το γύρο χοιρινό και το κοτόπουλο, τα οποία μαζί συναποτελούν το 85% των συνολικών αγορών κρέατος της προσφεύγουσας οντότητας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος θεωρεί ως μόνιμο το Μικτό Κέρδος για όλους τους μήνες του έτους εντελώς αυθαίρετα και χωρίς να παραθέτει αποδεικτικά στοιχεία παρά αρκείται στην παντελώς αόριστη έκφραση ότι «οι αγορές των εμπορευμάτων κάθε μήνα κυμαίνονται πάνω – κάτω στα ίδια επίπεδα». Ωστόσο ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αλυσιτελώς και χωρίς αποδεικτικά στοιχεία, ενώ από έναν απλό έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών των κρινόμενων φορολογικών ετών αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι οι αγορές της προσφεύγουσας οντότητας κυμαίνονται στα ίδια επίπεδα κάθε μήνα του έτους με αποτέλεσμα να μην υπάρχουν διακυμάνσεις ως προς την εξεύρεση του ΣΜΚ.

Επειδή περαιτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής προκειμένου να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα ως προς την ποσότητα του κρέατος που χρησιμοποιεί ο προσφεύγων για την

παρασκευή των σάντουιτς και των μερίδων έλαβε υπόψη του την από 05/06/2014 δημοσίευση του Επαγγελματικού και Βιοτεχνικού Επιμελητηρίου Ροδόπης προς ενημέρωση των μελών του για το βάρος μερίδων της Αγορανομικής Διάταξης 7/2009-άρθρο 153, όπου ορίζεται ότι το βάρος των μερίδων φαγητού που προσφέρονται στα εστιατόρια, ζυθεςστιατόρια, ταβέρνες και λοιπά παρόμοια καταστήματα καθορίζονται σε 125γρ. τουλάχιστον ψημένου κρέατος με οποιοδήποτε τρόπο ψησίματος. Ωστόσο, προς όφελος του προσφεύγοντος και προκειμένου να μην αδικεί, για τη μεριδοποίηση των σάντουιτς έλαβε υπόψη του 100γρ. ψημένου κρέατος και προσθέτοντας 35% τη φύρα ψησίματος, τότε η ποσότητα αυτή ισοδυναμεί με 155γρ νωπού κρέατος.

Παρόλα αυτά, ο έλεγχος, μετά το υποβληθέν με αρ. πρωτ./13-5-2022 υπόμνημα του προσφεύγοντα επί του με αριθμό ../2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσδιόρισε την ποσότητα του κρέατος στα 120γρ ανά σάντουιτς, επισημαίνοντας ότι ο προσφεύγων με όλα τα υπομνήματα του υποδείκνυε διαφορετικές ποσότητες ψημένου κρέατος που αναλογούσε στο σάντουιτς ξεκινώντας από 200γρ. , 180γρ. 150γρ., 140γρ. αποκρύπτοντας τα πραγματικά γραμμάρια, τα οποία είναι κοντά σε αυτά που υπολόγισε ο έλεγχος. Ο έλεγχος αναφέρει ότι σε αυτοψία που διενήργησε την 09/05/2022 σε ομοειδή επιχείρηση ψητοπωλείου, αγόρασε δύο σάντουιτς, το ένα με γύρο μοσχαρίσιο και το άλλο με γύρο κοτόπουλο και στην συνέχεια ζύγισε το κρέας που υπήρχε στα σάντουιτς με ζυγαριά ακριβείας και διαπίστωσε ότι και στις δύο περιπτώσεις τα γραμμάρια του ψημένου κρέατος ήταν μεταξύ 80-100γρ. Παρόλα αυτά για λόγους καλή πίστης και χρηστής διοίκησης ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του τα 120γρ. ψημένου κρέατος και σύνολο φύρας 40% (35% από το ψήσιμο και 5% από την μη διάθεση των κρεάτων) και επαναυπολόγισε το Μ.Κ των σάντουιτς και εν συνεχεία τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός περί αυθαίρετου και αναπόδεικτου προσδιορισμού της ποσότητας του κρέατος τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο ώστε να αποδεικνύει ότι το ποσοστό μικτού κέρδους είναι μεγαλύτερο ή μικρότερο του ελάχιστου δυνατού ποσοστού που προσδιόρισε ο έλεγχος. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι, δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν προσδιόρισε αυθαίρετα τα ποσοστά μικτού κέρδους, αλλά στηρίχθηκε στις τιμές αγοράς και πώλησης συγκεκριμένων ειδών, όπως αυτές ίσχυσαν κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί παράνομου καταλογισμού Φ.Π.Α. δυνάμει των ακαθαρίστων εσόδων στο φόρο εισοδήματος με έμμεση τεχνική ελέγχου.

Επειδή, με την Α 1008/20-01-2020 (Β'88) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται :

«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 2016/31-01-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σε συνέχεια της Α1008/2020, δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις και 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. Ειδικότερα:

«Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α.

Περαιτέρω, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων, δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.

Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, (εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις κ.λπ.) καθώς για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και τυχόν ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν όπως επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, συντάχθηκε η από 30/5/2022 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του Ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, όπου στην έκθεση αυτή αναφέρονται τα δεδομένα που ελήφθησαν υπόψη προκειμένου να προσδιορισθούν οι εισροές και οι εκροές της ελεγχόμενης

επιχείρησης στα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Επιπρόσθετα, περιγράφονται αναλυτικά οι λόγοι για τους οποίους τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, ακολούθως αναγράφονται τα δεδομένα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος και τελικώς προσδιορίζονται αυτοτελώς για τη φορολογία Φ.Π.Α. οι προσαυξημένες εκροές και ο αναλογών φόρος εκροών. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό περί μη νόμιμης επιβολής προστίμων που επιβλήθηκαν με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος, προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών (περ. α' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), στο ποσό των 324.636,46 € για το φορολογικό έτος 2016 και στο ποσό των 362.323,44€ για το φορολογικό έτος 2017, ήτοι προέκυψε διαφορά ποσού 165.623,39 € και 125.281,95 € αντίστοιχα.

Επειδή, ο έλεγχος θεώρησε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α κατά τα ποσά των διαφορών που προέκυψαν στα έσοδα του από επιχειρηματική δραστηριότητα (165.623,39 € για το φορολογικό 2016 και 125.281,95 € για το φορολογικό 2017) και σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 30/5/2022 Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. και Προστίμου 58^Α Κ.Φ.Δ., αφού έλαβε υπόψη τα ποσά της αποκρυβείσας ύλης που προέκυψαν από τον έλεγχο για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2016 και 2017, προέβη στην έκδοση οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθ.58^α §1 ν.4174/2013 για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, 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.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. [4174/2013](#) ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του Κ.Δ.Δ., οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣτΕ 451/1991).

Επειδή, ακόμη, για την επιβολή αυτοτελούς προστίμου για την μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, απαιτείται η φορολογική αρχή να προσδιορίζει με ακρίβεια τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, κατόπιν συγκεκριμένων διαπιστώσεων και δεν επιτρέπεται η εξεύρεση του εν λόγω αριθμού κατά προσέγγιση κατόπιν συμπερασματικών σκέψεων (ΣτΕ 3261/1994), ΔΕΦΑΘ 1526/20212.

Επειδή, όσον αφορά στις παραβάσεις που αναφέρονται στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (πίνακας 43 της έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ), για την παράβαση της μη έκδοσης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου για την πώληση σάντουιτς με κρέας ή μερίδων με κρέας συνολικής καθαρής αξίας 21.157,99 € για το 2016 και 16.843,64 € για το 2017, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλομένου για αυτήν προστίμου, δεν υπάρχει καμία περαιτέρω περιγραφή των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν κάθε μία περίπτωση των ως άνω παραβάσεων, ούτε στην έκθεση ελέγχου με βάση την οποία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ούτε σε κάποιο άλλο έγγραφο του φακέλου, ώστε να κριθεί με βάση τα πραγματικά περιστατικά κάθε περίπτωσης η επικαλούμενη μη έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων. Περαιτέρω, κατ' ακολουθία, οι αναφερόμενες παραβάσεις, με βάση όσα αναφέρονται και με τα στοιχεία που υπάρχουν στο φάκελο της υπόθεσης δεν στοιχειοθετούνται, εφόσον ελλείπει ουσιώδης τυπικό στοιχείο της πράξεως που εκδόθηκε (πρβλ. ΣτΕ 1503/1998, ΣτΕ 224/1993, ΣτΕ 2518/1980,) δηλαδή η αναφορά των συγκεκριμένων συνθηκών και περιστατικών κάθε περίπτωσης, από τα οποία να συνάγεται το συμπέρασμα στο οποίο η Φορολογική Αρχή κατέληξε, ότι δηλαδή, υπάρχει μη έκδοση Α.Λ.Π., εκτός των περιπτώσεων διαπίστωσης της μη έκδοσης από τις λοιπές ελεγκτικές επαληθεύσεις εφαρμογής των γενικών διατάξεων.

Επειδή, δεν αναφέρεται στις πράξεις επιβολής προστίμου, ούτε στην οικεία έκθεση ελέγχου ΚΦΔ ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση, τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν κάθε παράβαση, δηλαδή δε μνημονεύεται η αντικειμενική υπόσταση κάθε παράβασης, και συγκεκριμένα σε τι συνίσταται η παράβαση, με αναφορά των συγκεκριμένων ειδών, τα οποία φέρεται ότι είχε προσφέρει ο προσφεύγων στους πελάτες του και για τα οποία παρέλειψε να εκδώσει απόδειξη λιανικής πώλησης. Περαιτέρω, από τις σχετικές εγκυκλίους για τις έμμεσες τεχνικές δεν γίνεται πουθενά αναφορά για επιβολή αυτοτελών προστίμων κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης από την εφαρμογή αυτών των τεχνικών. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εφόσον ελλείπουν τα ανωτέρω στοιχεία για τις υπό κρίση παραβάσεις, αυτές πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή στο άρθρο 58^Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται : *«1. 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.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή ωστόσο, διαπιστώθηκαν παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προέκυψαν από την αντιπαραβολή των εκδοθέντων Δελτίων Αποστολής με τα αντίστοιχα εκδοθέντα τιμολόγια πώλησης και από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών ως ακολούθως :

ΑΝΤΙΠΑΡΑΒΟΛΗ Δ.Α. ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ

α/α	Δελτίο Αποστολής	Ποσότητα	Τιμολόγιο Πώλησης	Ποσότητα	Παράβαση
1	.../25-07-2016	250	../25-7-2016	125	Ανακριβής έκδοση αξίας 250,00 €
2	/25-07-2016	250	Δεν εκδόθηκε		Μη έκδοση 500€
3	.../19-08-2016	480	../23-08-2016	119	Ανακριβής έκδοση αξίας 480,00 €
4	../25-07-2017	300	Δεν εκδόθηκε		Εκδόθηκε ανακριβώς το με αρ. ../25-7-2017 Τιμ. Αξίας 200,00 €
5	.../26-07-2017	300	../26-07-2016 Προς την	175	Ανακριβής έκδοση αξίας 250,00 €
6	.../19-08-2017	330	.../19-08-2017	250	Ανακριβής έκδοση αξίας 225,76€
7	.../25-08-2017	300	../25-08-2017	150	Ανακριβής έκδοση αξίας 322,35 €

ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟΙ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗ ΠΗΓΗ ΤΩΝ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ

	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Αιτιολόγηση ελεγχόμενου	Παράβαση
ΠΕΡΑΙΩΣ GR.....					
1	12/04/2016		750,00 €	Αδυναμία πληροφοριών	Μη έκδοση
2	07/06/2016		450,00 €	Επιστροφή χρημάτων από δανεισμό	Μη έκδοση
3	25/07/2016		588,00 €	Κατάθεση για εξόφληση λογαριασμού	Μη έκδοση
4	27/9/2016		325,00 €	Έχουν κοπεί ATM και δόθηκαν κατά την παράδοση των ειδών	Μη έκδοση
5	22/12/2016		470,00 €	Επιστροφή χρημάτων από δανεισμό	Μη έκδοση

6	30/12/2016		1.159,50 €	Προκαταβολή έναντι αγοράς εξοπλισμού	Μη έκδοση
ΕΘΝΙΚΗ GR9801105420000054220150483					
7	04/07/216		875,00 €	Αδυναμία πληρωριών	Μη έκδοση
ΣΥΝΟΛΑ 2016			4.617,50 € (καθαρή αξία 3.723,79 €)		

ΠΕΡΑΙΩΣ GR9401723570005357069048378					
1	10/04/2017		220,00 €	Επιστροφή χρημάτων από δανεισμό	Μη έκδοση
2	01/06/2017		540,00 €	Πιθανόν αφορά τιμ..../22-03-2017 ένωση αστυνομικών	Μη έκδοση
ΣΥΝΟΛΑ 2017			760,00 (καθαρή αξία 612,90€)		

Με βάση τα ανωτέρω, οι ως άνω παραβάσεις στοιχειοθετούνται πλήρως, καθώς αναφέρεται για κάθε μία περίπτωση, ο χρόνος, κατά τον οποίο έλαβε χώρα κάθε παράβαση, τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν κάθε παράβαση, δηλαδή μνημονεύεται η αντικειμενική υπόσταση κάθε παράβασης, και συγκεκριμένα σε τι συνίσταται η παράβαση, καθώς και το είδος του στοιχείου που δεν εκδόθηκε και ως εκ τούτου θα πρέπει να καταλογιστούν στον προσφεύγοντα τα πρόστιμα του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 ως εξής :

Φορολογικό έτος 2016

Μη έκδοση οκτώ (8) φορολογικών στοιχείων εσόδου καθαρής αξίας 4.223,79€ και ανακριβής έκδοση δύο φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 730,00€

Ποσό καταλογισμού

	Αποκρυβείσα αξία		Φ.Π.Α.		Ύψος προστίμου
1/1 - 31/5/2016	609,76	23%	140,24	50%	70,12
1/6 – 31/12/2016	4.344,03	24%	1.042,57	50%	521,28
ΣΥΝΟΛΟ					591,40

Φορολογικό έτος 2017

Μη έκδοση δύο (2) φορολογικών στοιχείων εσόδου καθαρής αξίας 612,90€ και ανακριβής έκδοση τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 998,11 €

	Αποκρυβείσα αξία		Φ.Π.Α.		Ύψος προστίμου
1/1 – 31/12/2017	1.611,01	24%	386,64	50%	193,32

ΣΥΝΟΛΟ	193,32
---------------	---------------

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/6/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ ως ακολούθως :

α) Την επικύρωση :

- 1) της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
- 2) της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,
- 3) της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016 και
- 4) της υπ' αριθμ./30-5-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

β) Την τροποποίηση

- 1) της υπ' αριθμ./30-5-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016 και
- 2) της υπ' αριθμ./30-5-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2017 -31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής

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

1. Η με αριθμό/**30-5-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	35.083,20€	35.083,20€

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

2. Η με αριθμό/**30-5-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	39.973,58 €	39.973,58 €

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

3. Η με αριθμό/**30-5-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	38.864,02 €	38.864,02 €

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

4. Η με αριθμό/**30-5-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	23.382,77 €	23.382,77 €

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

5. Η με αριθμό/**30-5-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^A του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2016 -31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	19.529,76 €	591,40 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση σε επόμενες φορολογικές περιόδους	195,50 €	195,50 €

6. Η με αριθμό/**30-5-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^A του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/1/2017 -31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
-----------	---------------	-----------------------------

Ποσό καταλογισμού	16.969,70 €	193,32 €
-------------------	-------------	----------

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.