



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.12.2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2339

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ. κατά της έκθεσης μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αρ. 349/20.07.2020 εντολής του Προϊσταμένου της και καθ' ερμηνεία κατά των ακόλουθων πράξεων:

α) της υπ' αρ.2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017

β) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

γ) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017

δ) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2016

ε) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2016

στ) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2016

ζ) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2016

η) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2017

θ) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2017

ι) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2017

ια) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2017

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και ασκείται παραδεκτώς από τον ανωτέρω, 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 υπ' αριθ.**2022** οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 10.315,08€ (5.157,54*200%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε απροσδιόριστο αριθμό πελατών της επιχείρησής του (ταβέρνας- ενοικιαζόμενων δωματίων), α) στο φορολογικό έτος 2016 συνολικής καθαρής αξίας 17.539,84€, πλέον Φ.Π.Α 2.280,19€ και β) στο φορολογικό έτος 2017 συνολικής καθαρής αξίας 22.133,38€, πλέον Φ.Π.Α 2.877,35€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 6, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 9.134,58€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 4.567,29€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 1.550,02€, ήτοι συνολικό ποσό 15.251,89€, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων του με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 σε 81.121,05€, έναντι 63.581,21€ βάσει δήλωσης.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 7.884,50€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 3.942,25€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.136,08€, ήτοι συνολικό ποσό 12.962,83€, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων του με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 σε 130.223,85€, έναντι 108.090,47€ βάσει δήλωσης.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 1.234,33€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 617,17€, ήτοι συνολικό ποσό 1.851,50€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 10.993,50€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 5.827,30€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 5.592,96€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 399,68€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 3.308,56€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 1.654,28€, ήτοι συνολικό ποσό 4.962,84€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 25.638,05€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 11.595,00€, λόγω μη

αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 15.458,80€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 1.781,41€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 2.891,69€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 1.445,85€, ήτοι συνολικό ποσό 4.337,54€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 28.053,46€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 15.540,78€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 16,055,51€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 3.160,13€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 1.580,07€, ήτοι συνολικό ποσό 4.740,20€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 16.436,04€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 3.167,30€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 6.416,99€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 243,80€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 1.493,78€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 746,89€, ήτοι συνολικό ποσό 2.240,67€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 11.254,51€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 5.243,64€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 6.987,04€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση 264,51€ και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 4.778,38€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 2.389,19€, ήτοι συνολικό ποσό 7.167,57€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 31.951,32€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 10.669,40€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 19.394,34€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 6.859,34€ πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 850,90€, ήτοι συνολικό ποσό 7.710,24€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 65.905,57€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 15.439,14€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 25.243,03€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Με την με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 1.562,66€, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας 781,33€, ήτοι συνολικό ποσό 2.343,99€, κατόπιν προσδιορισμού α) των φορολογητέων εκροών σε 21.112,45€, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και β) των φορολογητέων εισροών σε 11.625,37€, λόγω μη αναγνώρισης αγορών/δαπανών καθαρής αξίας 7.432,74€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από2022 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Φ.Δ.-Ε.Λ.Π., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, σε εκτέλεση της υπ' αρ.2020 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η ανωτέρω φορολογική αρχή, διενήργησε μερικό έλεγχο στον προσφεύγοντα για την φορολογική περίοδο 01.01.2017-31.12.2018, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των νόμων 4172/13 (Κ.Φ.Ε.) και 2859/2000 (Φ.Π.Α.), εφαρμόζοντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α 1293/2019. Στο πλαίσιο των ελεγκτικών επαληθεύσεων, κρίθηκε ότι πληρούται η προϋπόθεση της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (τα φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στην φορολογική αρχή μετά από σχετική πρόσκληση), για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, βάσει κάθε διαθέσιμου στοιχείου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Παραβίαση του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, λόγω μη παραλαβής της με αρ. 349/20.07.2020 εντολής ελέγχου. Εάν η εντολή είχε παραληφθεί εγκαίρως θα υπήρχε χρόνος επανέκδοσης των παραστατικών που δεν βρέθηκαν.
- 2) Αυθαίρετη και άτοπη η μεταφορά του συντελεστή μικτού κέρδους από το έτος 2018 στα έτη 2016 και 2017.

- 3) Η εφαρμογή του ποσοστού προστίμου 200% στα φορολογικά έτη 2016-2017 είναι εσφαλμένη. Τα πρόστιμα που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου βεβαιώθηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο των ελεγχόμενων χρήσεων.
- 4) Ο Φ.Π.Α. δαπανών των παραστατικών που δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο θα πρέπει να αναγνωρισθεί, καθώς δεν αποτελεί προϊόν εικονικότητας.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 13§2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν. 4308/2014 (ΕΛ.Π.) ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία. 2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.: «2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

Επειδή, στο άρθρο 5§§1,2,5 & 6 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην από 10.06.2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016-2017 της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η φορολογική αρχή, αμέσως μετά την έκδοση της υπ' αρ.2020 εντολής ελέγχου, συνέταξε και επέδωσε νομότυπα (με συστημένη επιστολή, αριθμός συστημένου RE.....GR) την υπ' αρ.2020 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού» κατ' εφαρμογή των άρθρων 18,19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013, με επισυναπτόμενη την ανωτέρω εντολή, η οποία αφορούσε τα φορολογικά έτη 2016-2017. Η εν λόγω συστημένη επιστολή αφίχθη στο ταχυδρομείο Καλαμπάκας στις 23.07.2020, τοποθετήθηκε στην θυρίδα του προσφεύγοντος με αριθμό και παρέμεινε εκεί έως τις 18.08.2020, ημερομηνία κατά την οποία χαρακτηρίστηκε από τα ΕΛ.ΤΑ. Καλαμπάκας ως αζήτητο και επεστράφη στον αποστολέα (Δ.Ο.Υ. Τρικάλων). Σε μεταγενέστερο χρόνο και συγκεκριμένα στις 10-01-2022 η φορολογική αρχή συνέταξε και ανήρτησε ηλεκτρονικά (μέσω e-κοινοποίησης) στο «λογαριασμό» της προσφεύγουσας επιχείρησης στο taxisnet το υπ' αριθμ.-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ζήτησε να τεθούν στη διάθεσή της τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν κατά την φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2019, καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών για τα έτη αυτά. Το ανωτέρω αίτημα παροχής υπηρεσιών αναγνώσθηκε αυθημερόν στις 10.01.2022, ημερομηνία που συντελέστηκε και η επίδοσή τους, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 6 του Ν. 4174/2013 και την ΠΟΛ.2014.

Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην ανωτέρω πρόσκληση, έθεσε στη διάθεσή του ελέγχου τα λογιστικά βιβλία των ελεγχόμενων ετών καθώς και το σύνολο των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων αγορών και δαπανών των φορολογικών ετών 2018 και 2019, για τα οποία συντάχθηκε σχετική απόδειξη παράδοσης, ενώ δεν προσκόμισε τα φορολογικά στοιχεία των φορολογικών ετών 2016-2017. Μετά την έκδοση του υπ' αρ.2022 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ο προσφεύγων με το υπ' αρ. πρωτ.2022 υπόμνημά του προσκόμισε μέρος των ληφθέντων παραστατικών αγορών και δαπανών των φορολογικών ετών 2016 και 2017, τα οποία και λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή, από τα παραπάνω είναι πρόδηλο ότι η φορολογική αρχή τήρησε τις διαδικασίες που προβλέπονται από τις κείμενες φορολογικές διατάξεις, εξαντλώντας κάθε χρονικό περιθώριο, με σκοπό να δοθεί η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία (φορολογικά στοιχεία) των φορολογικών ετών 2016-2017 και να ολοκληρωθεί ο έλεγχος.

Επειδή, ο προσφεύγων ούτε κατά την διάρκεια του ελέγχου, ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε το σύνολο των ζητηθέντων στοιχείων (δαπανών).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός περί παραβίασης του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., λόγω μη έγκαιρης παραλαβής της με αρ.2020 εντολής ελέγχου, δεν έχει νομικό έρεισμα και απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. 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 την παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ «*.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....*».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «*.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος*».

Επειδή, στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών*

δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, σύμφωνα με την Α 1293/23.07.2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «Άρθρο 1 Πρόγραμμα Ελέγχου. Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του. Άρθρο 2 Προετοιμασία ελέγχου. Ύστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή του..... Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους. Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχους».

Επειδή, στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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.....».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/2020: «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. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων

του ν. 4172/2013.2. 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. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.....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)β)γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.... 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...

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης».

Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες

αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣΤΕ 884/2016 επταμ.).

Επειδή στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή, προκειμένου να προσδιορίσει, με όσο το δυνατόν μεγαλύτερη ακρίβεια, το εισόδημα του προσφεύγοντος για την κύρια δραστηριότητά του (την εκμετάλλευση της ταβέρνας) στα φορολογικά έτη 2016-2017, χωρίς να έχει στην διάθεσή της το μεγαλύτερο μέρος των ληφθέντων παραστατικών αγορών/δαπανών, χρησιμοποίησε διαθέσιμα στοιχεία από την ίδια την επιχείρηση, κατ’ εφαρμογή του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, του μικτού και καθαρού κέρδους των ετών 2016-2017 έλαβε υπόψη της τους συντελεστές μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων, όπως αυτοί προέκυψαν από τον έλεγχο μετά την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της σχέσης τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τα έτη 2018-2019, κατόπιν της με αρ. 14/24.05.2021 εντολής ελέγχου, εφαρμόζοντας τον μικρότερο από τους δύο, ήτοι τον συντελεστή με ποσοστό 60,00%, που προσδιορίστηκε για το φορολογικό έτος 2018 έναντι του συντελεστή με ποσοστό 68,88% που προσδιορίστηκε για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται αόριστα ότι τα δεδομένα που η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος είναι εσφαλμένα. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι είναι αυθαίρετη και άτοπη η μεταφορά του συντελεστή μικτού κέρδους από το έτος 2018 στα έτη 2016 και 2017, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει ότι διαφοροποιήθηκε η λειτουργία της επιχείρησής του από τα έτη 2016-2017 στα έτη 2018-2019, σε τέτοιο βαθμό που να επηρέασε ουσιαστικά το μικτό περιθώριο κέρδους του. Σε κάθε περίπτωση η χρήση συντελεστών μικτού κέρδους μεταγενέστερης των ελεγχόμενων ετών περιόδου είναι αποτέλεσμα της δικής του μη ανταπόκρισης για παροχή του συνόλου των στοιχείων αγορών-εξόδων στον έλεγχο.

Επειδή η απλή επίκληση γεγονότων και καταστάσεων δεν δύναται εν προκειμένω να αποδομήσουν το πόρισμα του ελέγχου, αναφορικά με το ύψος της μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτή προσδιορίστηκε από την φορολογική αρχή για τα φορολογικά έτη 2016-2017.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες,

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αυθαίρετης μεταφοράς του συντελεστή μικτού κέρδους από το έτος 2018 στα έτη 2016 και 2017, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 30§1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή, με το άρθρο 32§1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων προκύπτει ότι ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα την εκμετάλλευση ταβέρνας, δεν προσκόμισε στην φορολογική αρχή, ούτε κατόπιν του με αρ. πρωτ2022 σχετικού αιτήματος του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, ούτε μετά την κοινοποίηση του υπ' αρ.

.....2022 σημειώματος διαπιστώσεων, παραστατικά για αγορές- δαπάνες ύψους α) 43.524,26€ πλέον Φ.Π.Α. 8.314,54€ στην φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2016 και β) 59.057,15€ πλέον Φ.Π.Α. 11.816,82€ στην φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2017, που βρέθηκαν καταχωρημένες στα λογιστικά του αρχεία (βιβλία), με αποτέλεσμα να μην πληρούνται μία εκ των βασικών προϋποθέσεων έκπτωσης αυτών, που τίθενται στο άρθρο 32§1 του Ν. 2859/2000, ήτοι της απόδειξης της δαπάνης με τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, κρίνεται ότι ορθώς η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτή την έκπτωση του Φ.Π.Α. των πρωτοαναφερθεισών φορολογητέων εισροών από τον φόρο εκροών των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων 01.01-31.12.2016 & 01.01-31.12.2017, ενώ ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 58^Α του Κ.Φ.Δ. 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. 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. **Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης**, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1112/2016 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. και διευκρινίστηκε ότι προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών. Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή

λήψης ανακριβούς φορολογικού 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. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, με την παράγραφο 1 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται σε σχέση με τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, πρόστιμο 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς και αναλόγως της υποχρέωσης τήρησης από τον φορολογούμενο απλογραφικού ή διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, με κατώτερο ύψος αυτού τα 250€ ή 500€ αντιστοίχως, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο. Σε περίπτωση εκ νέου διάπραξης της ίδιας, ως άνω, παράβασης, προβλέπεται πρόστιμο επαυξημένου ποσοστού επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, καθώς και επαυξημένα κατώτερα όρια αυτού, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, αναλόγως της υποχρέωσης τήρησης από τον φορολογούμενο απλογραφικού ή διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η υποτροπή, η οποία αφορά τις πράξεις που εκδίδονται σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που θεσπίζει το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, κατά τη γραμματική διατύπωση της διάταξης, καθώς οι φορολογικές διατάξεις επιβολής κυρώσεων είναι στενά ερμηνευτέες, αφορά στην διάπραξη (τέλεση) της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης που να διαπιστώνεται στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου. Η έννοια της υποτροπής προϋποθέτει ότι ο φορολογούμενος έλαβε γνώση της παραβατικής συμπεριφοράς του με την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου και ακολούθως, έχει την υποχρέωση φορολογικής συμμόρφωσης καθ' υπόδειξη της ελεγκτικής αρχής, ώστε να γνωρίζει εκ των προτέρων την παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας και τον τρόπο προσδιορισμού του προστίμου. Για να είναι δυνατή δε η εκ των προτέρων πρόβλεψη της επιβαλλόμενης κύρωσης σε περίπτωση τέλεσης της ίδιας παράβασης, πράγμα που συμβάλλει στην δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης των διοικουμένων προς την Διοίκηση, η αφετηρία της

προθεσμίας για την εκ νέου διάπραξη (χρόνος εκ νέου τέλεσης της ίδιας παράβασης) προσδιορίζεται στο νόμο, με αναφορά σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο, ήτοι από την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής πράξης και δεν εξαρτάται από ενέργειες της φορολογικής αρχής που πιθανόν επηρεάζουν τη σειρά έκδοσης των σχετικών πράξεων, αφού τόσο ο χρόνος διαπίστωσης όσο και η κρίση περί μεταγενέστερου ελέγχου μπορούν κατά περίπτωση να έχουν διαφορετική σειρά χρονικής αποτύπωσης (ελεγχόμενη περίοδος, ημερομηνίες έκδοσης εντολής, πρόσβασης στα βιβλία και στοιχεία, έναρξης ελέγχου, έκδοσης σημειώματος διαπιστώσεων, κοινοποίησης σημειώματος διαπιστώσεων, θεώρησης έκθεσης ελέγχου, έκδοσης πράξης και κοινοποίησης αυτής). Κατ' αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζεται ο αποτρεπτικός και κατασταλτικός σκοπός της κύρωσης, καθώς και η διαφάνεια της δράσης των φορολογικών οργάνων. Επομένως, κρίσιμο στοιχείο για την συντέλεση της υποτροπής είναι η ημερομηνία της εκ νέου διάπραξης (τέλεσης) της ίδιας παράβασης να ανάγεται σε ημερομηνία ή περίοδο μεταγενέστερη του χρόνου έκδοσης της αρχικής πράξης και όχι πέραν της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης αυτής.

Επειδή, από το σύστημα Τaxis και τα στοιχεία του φακέλου προέκυψαν τα ακόλουθα:

Σε επιτόπιο έλεγχο, που διενεργήθηκε το 2018 από την Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, τιμολογίου ή απόδειξης λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 08/10/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 6, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€, με την υπ' αριθ. ./2019 (.....2019) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ερειδόμενη στην από/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, που του κοινοποιήθηκε στις 01.03.2019.

Σε μεταγενέστερο χρόνο εντός του έτους 2019 σε επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΛΑΡΙΣΑΣ διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, τιμολογίου ή απόδειξης λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2019-25/03/2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 6, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 500,00€, καθ' υποτροπή, με την υπ' αριθ. .../2019 (...../03.06.2019) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ερειδόμενη στην από2019 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΛΑΡΙΣΑΣ, που του κοινοποιήθηκε στις 22.06.2019.

Με την υπό κρίση υπ' αριθ.2022 πράξη, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα καθ' υποτροπή πρόστιμο του άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ., ποσού 10.315,08€ (5.157,54*200%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε απροσδιόριστο αριθμό πελατών της επιχείρησής του (ταβέρνας-ενοικιαζόμενων δωματίων), α) στο φορολογικό έτος 2016 συνολικής καθαρής αξίας 17.539,84€, πλέον Φ.Π.Α 2.280,19€ και β) στο φορολογικό έτος 2017 συνολικής καθαρής αξίας 22.133,38€, πλέον Φ.Π.Α 2.877,35€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3, 6, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο των ημερομηνιών έκδοσης των προαναφερθεισών πράξεων (06.02.2019 & 03.06.2019 αντίστοιχα). Συνεπώς, ο χρόνος διάπραξης των παραβάσεων

είναι προγενέστερος του χρόνου έκδοσης των υπ' αρ./2019 (...../6.02.2019) &/2019 (.....03.06.2019) πράξεων και επομένως, η ελεγκτική αρχή εσφαλμένα επέβαλε στον προσφεύγοντα καθ' υποτροπή κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 εδαφ. γ' του Κ.Φ.Δ. δίχως να πληρούνται οι προβλεπόμενες προϋποθέσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./.....2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και ειδικότερα:

- α) την τροποποίηση της υπ' αρ.2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58α Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και
- β) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων:
 - i) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016
 - ii) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017
 - iii) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2016
 - iv) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2016
 - v) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2016
 - vi) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2016
 - vii) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2017
 - viii) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2017
 - ix) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2017
 - x) της υπ' αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων φορολογικού έτους 2017

Είδος παράβασης	Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ. - ελέγχου
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων στα φορ. έτη 2016-2017 συνολικής καθαρής αξίας 39.673,22€ πλέον Φ.Π.Α. 5.157,54€	10.315,08€	2.578,77€	-7.736,31€

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	9.134,58€
Πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.	4.567,29€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.550,02€
Σύνολο φόρου για καταβολή	15.251,89€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	7.884,50€
Πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.	3.942,25€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.136,08€
Σύνολο φόρου για καταβολή	12.962,83€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	1.234,33€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	617,17€
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.851,50€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο	399,68€
Διαφορά φόρου	3.308,56€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	1.654,28€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.962,84€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο	1.781,41€
Διαφορά φόρου	2.891,69€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	1.445,85€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.337,54€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	3.160,13€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	1.580,07€
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.740,20€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/03/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο	243,80€
Διαφορά φόρου	1.493,78€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	746,89€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.240,67€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04-30/06/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο	264,51€
Διαφορά φόρου	4.778,38€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	2.389,19€
Σύνολο φόρου για καταβολή	7.167,57€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07-30/09/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	6.859,34€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.	850,90€
Σύνολο φόρου για καταβολή	7.710,24€

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

Υπ' αριθ.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	1.562,66€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του Κ.Φ.Δ.	781,33€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.343,99€

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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