



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **25/10/2019**

Αριθμός απόφασης: **2931**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας Ηλείας, κατοίκου Ανδραβίδας, κατά της υπ' αριθμ./11.4.2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την ιδιότητά του ως μοναδικού κληρονόμου, κατά τους ισχυρισμούς του, του ελεγχθέντος πατέρα του,, ΑΦΜ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, των οποίων ζητείται η εξαφάνιση, άλλως η μεταρρύθμιση, καθώς και την από 11.4.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου και την από 12.11.2009 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6.

* * * * *

Επί της από 30.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στη σελ. 2 της υπ' αριθμ. πρωτ. /12.6.2019 έκθεσης απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής), και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /11.4.2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επιβλήθηκε σε βάρος του πατέρα του προσφεύγοντος, ήτοι σε βάρος του, ΑΦΜ, ΦΕφπ ποσού 31.801,91 €, πλέον 30.758,81 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2004 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013), ήτοι συνολικό ποσό 62.560,72 €.

Η ως άνω διαφορά ΦΕφπ προέκυψε επί τη βάση της από 11.4.2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου (κατ' επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών) και της από 12.11.2009 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της πρώτης (σύμφωνα με όσα αναφέρονται ρητά στη σελ. 2 εκείνης). Ειδικότερα, για τη χρήση 2003 διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο 156 παραβάσεις του ΚΒΣ, οι οποίες θεωρήθηκαν μεγάλης έκτασης και για το λόγο αυτό τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανεπαρκή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περ. β', δ' του άρθρου 30 του π.δ. 186/92 (ΚΒΣ). Στη συνέχεια ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις λογιστικά και εξωλογιστικά. Τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τον εξωλογιστικό προσδιορισμό προσδιορίστηκαν στο ποσό των 81.160 € και του λογιστικού προσδιορισμού με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ύψους 171.801,81 € στο ποσό των 81.266 €. Επειδή τα καθαρά κέρδη του λογιστικού προσδιορισμού ήταν μεγαλύτερα του εξωλογιστικού, ο έλεγχος έλαβε ως τελικά καθαρά κέρδη αυτά που προέκυπταν με βάση το λογιστικό προσδιορισμό για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός του, την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι σε αντίθεση με όσα ισχυρίζεται ο έλεγχος του Π.Ε.Κ. Πατρών και κατ' επέκταση και εκείνος της Δ.Ο.Υ. Πύργου τα υπό κρίση τιμολόγια έχουν πλήρη και όχι αόριστη και ασαφή αιτιολογία, συνεπώς παρά το νόμο

δεν αναγνωρίστηκαν οι σχετικές δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του,, ΑΦΜ

Επειδή, όπως προκύπτει από τον ως άνω προβαλλόμενο λόγο, ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με τη λογιστική διαφορά ύψους 888,00 € που αφορά στο Λογαριασμό 62.04.001 «ΕΝΟΙΚΙΑ ΑΠΟΘΗΚΩΝ». Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων **αποδέχεται**, καταρχήν, την προσθήκη της σχετικής μη αναγνωρισθείσας δαπάνης στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του περιόδου 01.01.2003-31.12.2003 ως εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. α' και ιδ' ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2003: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης [...]. β) [...]. ιδ) Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας. ιε) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 β.δ. 24.9./20.10.1958 «Περί κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον Νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των δήμων και κοινοτήτων», όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2003: «1. Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων τέλος για κάθε διαφήμιση που γίνεται με οποιονδήποτε τρόπο και μορφή σε χώρους που βρίσκονται μέσα στα διοικητικά τους όρια. Ο συντελεστής του τέλους καθορίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, κατά περιοχή και κατηγορία διαφήμισης ως εξής: Κατηγορία Α': [...]. Κατηγορία Δ': α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης. [...]. β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται είτε με την τοποθέτησή τους σε **ειδικά** σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδόμενων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές. Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες: -η ενοικίαση χώρων σε **ειδικά** ράφια, -η τοποθέτηση προϊόντων σε **ειδικές** προθήκες ή περίπτερα, -η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων, -εκδηλώσεις - εκπλήξεις («Happenings») στους χώρους του καταστήματος. γ. Η απόδοση του τέλους, για όλες τις ενέργειες της κατηγορίας αυτής, γίνεται πάντοτε από τον διαφημιζόμενο, μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. [...]. δ. Ως δαπάνη διαφήμισης για τις διαφημίσεις της παρούσας κατηγορίας είναι το ποσό που καταβάλλεται από τον διαφημιζόμενο για τη διενέργεια της διαφήμισης, με βάση το φορολογικό στοιχείο που πρέπει να εκδίδεται για κάθε περίπτωση. Σε περί-

πτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις. 2. Εξαιρούνται του τέλους της παρ. 1 του άρθρου αυτού διαφημίσεις που γίνονται στις εφημερίδες, στα περιοδικά, στο ραδιόφωνο και στην τηλεόραση. 3. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, ύστερα από γνώμη της Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδος, το κατά κατηγορία και περίπτωση τέλος διαφήμισης της παρ. 1 μπορεί να αναπροσαρμόζεται κατά το ποσοστό του πληθωρισμού, με τον οποίο έκλεισε το έτος. 4. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με το Παράρτημα «Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών» της υπ' αριθμ. 1003821/10037/B0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 (ΦΕΚ Β' 80/25.1.2005) απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών: «ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ: Αμοιβές - Αποζημιώσεις: [...]. Διάφορες περιπτώσεις δαπανών: 1. [...]. 3. Η δαπάνη με την οποία χρεώνεται επιχείρηση για τη συμμετοχή της στο κόστος τιμοκαταλόγων-διαφημιστικών εντύπων που εκδίδονται από άλλη επιχείρηση στην οποία πωλεί τα διαφημιζόμενα προϊόντα της, εκπίπτει, ως γενικό έξοδο διαχείρισης (1076787/10710/B0012/25-7-1997). 4. [...]. ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ: Δαπάνες διαφήμισης γενικά: 1. [...]. 7. Η δαπάνη με την οποία χρεώνει εμπορική επιχείρηση τους προμηθευτές της για την έκδοση τιμοκαταλόγου ή διαφημιστικού εντύπου που περιλαμβάνει τα προϊόντα τους δεν υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, καθόσον με τα πιο πάνω έντυπα διαφημίζεται η εμπορική επιχείρηση που εκδίδει αυτά και όχι οι προμηθεύτριες και κατά συνέπεια εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των προμηθευτριών επιχειρήσεων χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης (1076787/10710/B0012/25-7-1997). 8. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις συμπροσβαλλόμενες με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσες την αιτιολογία τους, α) από 11.4.2019 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου (κατ' επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών) και β) από 12.11.2009 οικεία έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της πρώτης (σύμφωνα με όσα αναφέρονται ρητά στη σελ. 2 εκείνης), οι υπό κρίση δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση και προστέθηκαν τελικά στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα (της επιχείρησης) του πατέρα του προσφεύγοντος, ήτοι του, ΑΦΜ, περιόδου 01.01.2003-31.12.2003 δεν αμφισβητήθηκαν ως εικονικές (ούτε καν ως εν μέρει εικονικές), τόσο κατά το ύψος τους όσο και κατά τη φύση / το είδος τους, ούτε από τον έλεγχο του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πύργου (βλ. σελ. 24 της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας κατά ένα μέρος την αιτιολογία της, από 12.11.2009 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών). Από αυτό συνάγεται ότι αμφότεροι οι έλεγχοι θεωρούν τις δαπάνες αυτές ως πραγματικές τόσο κατά το ύψος τους όσο και κατά τη φύση / το είδος τους, περαιτέρω δε από το γεγονός ότι δεν αμφισβητείται ότι οι δαπάνες αυτές είναι πραγματικές και κατά τη φύση / το είδος τους συνάγεται ότι δεν αμφισβητείται ότι αυτές αφορούν στην επιχείρηση του πατέρα του προσφεύγοντος και όχι στον ίδιο (τον πατέρα) προσωπικά (στην κάλυψη ιδίων, προσωπικών του αναγκών), με άλλα λόγια συνάγεται ότι δεν αμφισβητείται, από κανέναν από τους δύο ελέγχους, ότι

οι δαπάνες αυτές συναρτώνται με την επιχείρησή του και τη λειτουργία της, δηλαδή ότι είναι **παραγωγικές**.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./7.10.2011 απάντηση του Δ.Ε.Κ. Αθηνών προς τον πατέρα του προσφεύγοντος, που εκδόθηκε σε απάντηση της υπ' αριθμ. πρωτ./26.9.2011 αίτησής του προς αυτό, με την οποία ζητούσε να του γνωρίσει εάν η αιτιολογία, μεταξύ άλλων, των υπό κρίση τιμολογίων ήταν αόριστη και ασαφής ή αντίθετα σαφής και συγκεκριμένη: «...*επιπρόσθετα σας αναφέρουμε ότι η αιτιολογία της έκδοσης των συγκεκριμένων τιμολογίων της προς την επιχείρησή σας για τα έτη 2003, 2004, 2005 και 2006, αναφέρεται τόσο σε αυτά, όσο και στα σχετικά συμφωνητικά που έχετε υπογράψει.*» Δεδομένου ότι η αοριστία/ασάφεια της αιτιολογίας εξομοιώνεται από άποψη συνεπειών με την πλήρη ανυπαρξία της, η τοποθέτηση αυτή του Δ.Ε.Κ. Αθηνών ότι η αιτιολογία των υπό κρίση φορολογικών παραστατικών αναφέρεται τόσο επί του σώματός τους όσο και στα σχετικά συμφωνητικά που έχουν υπογραφεί από τους δύο συμβαλλομένους (τον πατέρα του προσφεύγοντος και την οδηγεί στο συμπέρασμα ότι η αιτιολογία των παραστατικών αυτών είναι **σαφής**.

Επειδή, εξάλλου, ο προσφεύγων προσκομίζει αποδεικτικώς, μεταξύ άλλων, έγγραφο με αποστολέα τον πατέρα του, παραλήπτη την και τίτλο, σύμφωνα με το οποίο: «*Για το έτος 2009 θα ισχύσει η συμφωνία του 2008, δηλαδή: 1) Η ετήσια έκπτωση τζίρου [...] % και θα αποδίδεται με πιστωτικό σημείωμα στο τέλος του έτους. 2) Για τζίρο από [...] ευρώ μέχρι [...] ευρώ, επιπλέον έκπτωση [...] % με πιστωτικό σημείωμα στο τέλος του έτους. 3) Για τζίρο από [...] ευρώ μέχρι [...] ευρώ, επιπλέον έκπτωση [...] % με πιστωτικό σημείωμα στο τέλος του έτους. 4) Για τζίρο από [...] ευρώ και άνω, επιπλέον έκπτωση [...] % με πιστωτικό σημείωμα στο τέλος του έτους. Τα επιπλέον ποσοστά της κλίμακας τζίρου υπολογίζονται στο συνολικό τζίρο και αφορούν σε όλα τα καταστήματα που εκπροσωπεί ο στα οποία συνεργαζόμαστε. 5) Για νέα καταστήματα ποσοστό [...] % με Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών. 6) Για προωθητικές ενέργειες ποσοστό [...] %, το οποίο θα αποδοθεί με Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών. 7) Για την διακίνηση των προϊόντων μέσω αποθηκών ποσοστό [...] %, το οποίο θα αποδίδεται με Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ανά τρίμηνο. 8) [...].*» Από το συνολικό περιεχόμενο του εγγράφου αυτού συνάγεται σαφώς ότι και τα αναφερόμενα στους αριθμούς (5), (6) και (7) αυτού αφορούν στην πραγματικότητα και επί της ουσίας σε **ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ** (επί του τζίρου), τις οποίες συμφωνεί με το έγγραφο αυτό ο πατέρας του προσφεύγοντος ότι θα χορηγεί στην, δεδομένου ότι και για τις περπτώσεις αυτές των αριθμών (5), (6) και (7), που εκ πρώτης όψεως δημιουργούν την εντύπωση ότι πρόκειται για παροχές υπηρεσιών, συμφωνείται ορισμένη αμοιβή υπολογιζόμενη σε ποσοστό επί του τζίρου και όχι αμοιβή με βάση το πραγματικό κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών ανά περίπτωση πλέον περιθωρίου κέρδους, όπως συμβαίνει με βάση τα διδάγματα της λογικής και της κοινής πείρας επί τιμολόγησης παρασχεθεισών υπηρεσιών. Στο συμπέρασμα αυτό συνηγορούν ισχυρά και οι παρατηρήσεις του ελέγχου του Π.Ε.Κ. Πατρών στη σελ. 56 της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας κατά ένα μέρος την αιτιολογία της, από 12.11.2009 οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών («**ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ: ΓΙΑ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ: [...]. ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙ-**

ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ: Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιεί προέρχονται από πωλήσεις φέτας που πραγματοποιεί χονδρικώς στην εταιρεία Από την ελεγχόμενη επιχείρηση δεν πραγματοποιούνται λιανικές πωλήσεις»), από τις οποίες συνάγεται ότι στην πραγματικότητα η ήταν κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003 ο μοναδικός πελάτης της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος και ουσιαστικά ο αποκλειστικός μεταπωλητής-διανομέας των προϊόντων της, γεγονός από το οποίο προκύπτει **σχέση ιδιαίτερα στενής εξάρτησης** της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος από την κατά την περίοδο αυτή, με αποτέλεσμα η τελευταία να είναι αντικειμενικά, ήτοι κατά τα διδάγματα της λογικής και της κοινής πείρας, σε θέση να πετυχαίνει και να συνομολογεί διάφορες εκπτώσεις επί της τιμής των προϊόντων της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος ή/και άλλου είδους, αλλά ίδιας φύσης κατ' αποτέλεσμα, παροχές της εν λόγω προμηθεύτριας επιχείρησης προς αυτήν.

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 11.4.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου (σελ. 5): «*Η προαναφερθείσα εμπορική συμφωνία που επικαλέσθηκε στο υπόμνημά του ο κ. αφορούσα στην ελεγχόμενη χρήση 2003, δεν επεδείχθη στον επανέλεγχο που διενεργούμε, αντιθέτως, επεδείχθη εμπορική συμφωνία μονομερώς υπογεγραμμένη από την ελεγχόμενη επιχείρηση αφορούσα τη χρήση 2009. Παρόλα αυτά, καλή τη πίστι, ο παρών έλεγχος δέχεται την ύπαρξη αυτής και για την ελεγχόμενη χρήση 2003 [...].*» Από την παραδοχή αυτή του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου συνάγεται ότι για σκοπούς αυτού του ελέγχου το ως άνω προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα αποδεικτικώς έγγραφο με τίτλο, αποστολέα τον πατέρα του και παραλήπτη την **ίσχυε κατά περιεχόμενο και για την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003** και συνεπώς, κατόπιν των προεκτεθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, οι αναφερόμενες στους αριθμούς (5), (6) και (7) του εγγράφου αυτού εκπτώσεις επί του τζίρου αφορούν και στην περίοδο αυτή (διαχειριστική χρήση 2003), κατά τούτο δε είναι αδιάφορο το γεγονός ότι το έγγραφο είναι υπογεγραμμένο μόνο από τον πατέρα του προσφεύγοντος και όχι και από την, δεδομένου ότι κατά τη συνήθη συναλλακτική πρακτική («συναλλακτικά ήθη») διά της υπογραφής αυτού ο υπογράφων έχει συνομολογήσει και έχει αναλάβει όλες τις περιγραφόμενες σ' αυτό υποχρεώσεις του έναντι του παραλήπτη.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, όπως προκύπτει από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα κατά ένα μέρος την αιτιολογία της, από 12.11.2009 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών και συγκεκριμένα τις σελ. 30-36 αυτής σε συνδυασμό με τα αναφερόμενα στους αριθμούς (5), (6) και (7) του προαναφερθέντος εγγράφου με αποστολέα τον πατέρα του προσφεύγοντος, παραλήπτη την και τίτλο, από τα αμφισβητούμενα από τους δύο υπό κρίση ελέγχους του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου δεκατρία (13) τιμολόγια που έλαβε ο πατέρας του προσφεύγοντος από την κατά την κρίσιμη ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003:

Α) Τα υπ' αριθμ. **N 265/10.4.2003, N 963/31.7.2003, N 1817/15.10.2003** και **N 2421/31.12.2003** αφορούν σε εκπτώσεις που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην λόγω της

διανομής των προϊόντων της επιχείρησής του στα καταστήματα της μέσω των αποθηκών, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον αριθμό (7) του προαναφερθέντος εγγράφου. Υπό αυτό το πρίσμα, η περιγραφή-αιτιολογία που αναγράφεται στα τιμολόγια αυτά, ίδια και στα τέσσερα (4) αυτά τιμολόγια (*«αμοιβή για την διανομή των προϊόντων σας στα κατ/τα μας μέσω των αποθηκών»*), σε συνδυασμό με το γεγονός ότι κατά τα αναφερόμενα στον αριθμό (7) του εν λόγω εγγράφου η τιμολόγηση των σχετικών εκπτώσεων θα γίνεται ανά 3μηνο και ότι συνεπώς με τα τιμολόγια αυτά φαίνεται να έχουν τιμολογηθεί οι οικείες εκπτώσεις που αφορούν στο εκάστοτε προηγούμενο του μήνα έκδοσης του αντίστοιχου τιμολογίου ημερολογιακό 3μηνο (και συγκεκριμένα το μεν πρώτο τιμολόγιο αφορά στο πρώτο ημερολογιακό 3μηνο 01.01.2003-31.03.2003, το δεύτερο φαίνεται να αφορά στο δεύτερο ημερολογιακό 3μηνο 01.04.2003-30.06.2003, το τρίτο φαίνεται να αφορά στο τρίτο ημερολογιακό 3μηνο 01.07.2003-30.09.2003 και το τέταρτο φαίνεται να αφορά στο τέταρτο ημερολογιακό 3μηνο 01.10.2003-31.12.2003), παρίσταται πλήρης, σαφής και αρκούντως εξειδικευμένη-συγκεκριμένη, με αποτέλεσμα η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης των σχετικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας επί του σώματος των ως άνω οικείων τιμολογίων να μην ευσταθεί.

Β) Το υπ' αριθμ. **N 1907/29.8.2003** αφορά σε έκπτωση που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην λόγω της συμπερίληψης των προϊόντων της επιχείρησής του σε ενημερωτικά έντυπα/φυλλάδια των καταστημάτων της , ήτοι λόγω της συγκεκριμένης αυτής προωθητικής ενέργειας, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον αριθμό (6) του προαναφερθέντος εγγράφου. Υπό αυτό το πρίσμα, η περιγραφή-αιτιολογία που αναγράφεται στο τιμολόγιο αυτό (*«φυλλάδια συμπερίληψη των προϊόντων σας σε ενημερωτικά έντυπα των κατ/των μας»*) παρίσταται πλήρης, σαφής και αρκούντως εξειδικευμένη-συγκεκριμένη, με αποτέλεσμα η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης της σχετικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας επί του σώματος του ως άνω οικείου τιμολογίου να μην ευσταθεί. Εξάλλου, για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής δεν ήταν απαραίτητη η καταβολή τέλους διαφήμισης, σε αντίθεση με όσα ισχυρίζονται αμφότεροι οι έλεγχοι του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου, δεδομένου ότι η Φορολογική Διοίκηση είχε ήδη υιοθετήσει τη θέση (η οποία σημειωτέον ενσωματώθηκε μεταγενέστερα και στην προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1003821/10037/B0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών) ότι η δαπάνη με την οποία χρεώνει εμπορική επιχείρηση τους προμηθευτές της για την έκδοση τιμοκαταλόγου ή διαφημιστικού εντύπου που περιλαμβάνει τα προϊόντα τους (για τη συμμετοχή τους στο κόστος τιμοκαταλόγων-διαφημιστικών εντύπων που εκδίδονται από αυτήν) εκπίπτει ως γενικό έξοδο διαχείρισης των προμηθευτριών επιχειρήσεων, δεν υπόκειται δε σε τέλος διαφήμισης, καθόσον με τα πιο πάνω έντυπα διαφημίζεται η εμπορική επιχείρηση που εκδίδει αυτά και όχι οι προμηθευτές, συνεπώς για την έκπτωσή της δεν απαιτείται η προηγούμενη καταβολή τέλους διαφήμισης (βλ. υπ' αριθμ. 1076787/10710/B0012/25.7.1997 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών).

Γ) Τα υπ' αριθμ. **N 28/21.1.2003** και **N 346/26.3.2003** αφορούν σε εκπτώσεις που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην λόγω της προώθησης των πωλήσεων των προϊόντων της επιχείρησής του στα καταστήματα της, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον αριθμό (6) του προαναφερθέντος εγγράφου. Υπό αυτό το πρίσμα, η περιγραφή-αιτιολογία που αναγράφεται στα τιμολόγια αυτά, ίδια και στα δύο (2) αυτά τιμολόγια (*«αμοιβή για την προώθηση πωλήσεων των προϊόντων σας στα κατ/τα μας»*) παρίσταται πλήρης, σαφής και αρκούντως εξειδικευμένη-συγκεκριμένη, με αποτέλεσμα η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης των σχετικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας επί του σώματος των ως άνω οικείων τιμολογίων να μην ευσταθεί. Από το γεγονός δε ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν σε εκπτώσεις που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην και όχι σε υπηρεσίες διαφήμισης της τελευταίας προς την επιχείρηση του πρώτου συνάγεται ότι δεν ευσταθεί ούτε η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης των σχετικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω μη καταβολής του αναλογούντος τέλους διαφήμισης, αν ήθελε θεωρηθεί ότι αυτές αφορούν σε τοποθέτηση προϊόντων της επιχείρησής του σε εμφανή σημεία στα καταστήματα της, πολλώ μάλλον που ούτε η οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε η αντίστοιχη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου περιέχουν πλήρη, σαφή και ειδική αιτιολογία ως προς τη θέση αμφοτέρων των ελέγχων ότι τα τιμολογηθέντα ποσά αφορούν σε υπηρεσίες διαφήμισης κατά την έννοια των υπαγόμενων στις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 Κατηγορία Δ' β.δ. 24.9./ 20.10.1958 (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2003) διαφημιστικών ενεργειών -και συνεπώς υποκείμενων στο κατά τις διατάξεις του ίδιου αυτού άρθρου 15 β.δ. 24.9./20.10.1958 τέλος διαφήμισης-, της Φορολογικής Διοίκησης μη ανταποκρινόμενης κατά τούτο στο σχετικό βάρος απόδειξης που φέρει εν προκειμένω (πρβλ. και υπ' αριθμ. 1820/2015 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 1818/2015 (5μ., σκέψη 10 της απόφασης), 1816/2015 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 1686/2014 (5μ., σκέψη 6 της απόφασης), 1510/2013 (5μ., σκέψη 9 της απόφασης), 1509/2013 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 4443/2001 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας· πάγια νομολογία).

Δ) Ομοίως, τα υπ' αριθμ. **N 2128/31.7.2003**, **N 4120/28.11.2003**, **N 4121/28.11.2003**, **N 4132/28.11.2003** και **N 4603/31.12.2003** αφορούν σε εκπτώσεις που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην λόγω της προώθησης των πωλήσεων των προϊόντων της επιχείρησής του στα καταστήματα της, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στον αριθμό (6) του προαναφερθέντος εγγράφου. Υπό αυτό το πρίσμα, η περιγραφή-αιτιολογία που αναγράφεται στα τιμολόγια αυτά, ίδια κατ' ουσίαν και στα πέντε (5) αυτά τιμολόγια (*«ειδικές προωθήσεις*») παρίσταται πλήρης, σαφής και αρκούντως εξειδικευμένη-συγκεκριμένη, με αποτέλεσμα η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης των σχετικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας επί του σώματος των ως άνω οικείων τιμολογίων να μην ευσταθεί. Από το γεγονός δε ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν σε εκπτώσεις που χορήγησε ο πατέρας του προσφεύγοντος στην και όχι σε υπηρεσίες διαφήμισης της

τελευταίας προς την επιχείρηση του πρώτου συνάγεται ότι δεν ευσταθεί ούτε η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης των σχετικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος λόγω μη καταβολής του αναλογούντος τέλους διαφήμισης, αν ήθελε θεωρηθεί ότι αυτές αφορούν σε τοποθέτηση προϊόντων της επιχείρησής του σε εμφανή σημεία στα καταστήματα της , πολλών μάλλον που ούτε η οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε η αντίστοιχη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου περιέχουν πλήρη, σαφή και ειδική αιτιολογία ως προς τη θέση αμφοτέρων των ελέγχων ότι τα τιμολογηθέντα ποσά αφορούν σε υπηρεσίες διαφήμισης κατά την έννοια των υπαγόμενων στις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 Κατηγορία Δ' β.δ. 24.9./ 20.10.1958 (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2003) διαφημιστικών ενεργειών -και συνεπώς υποκείμενων στο κατά τις διατάξεις του ίδιου αυτού άρθρου 15 β.δ. 24.9./20.10.1958 τέλος διαφήμισης-, της Φορολογικής Διοίκησης μη ανταποκρινόμενης κατά τούτο στο σχετικό βάρος απόδειξης που φέρει εν προκειμένω (πρβλ. και υπ' αριθμ. 1820/2015 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 1818/2015 (5μ., σκέψη 10 της απόφασης), 1816/2015 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 1686/2014 (5μ., σκέψη 6 της απόφασης), 1510/2013 (5μ., σκέψη 9 της απόφασης), 1509/2013 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης), 4443/2001 (5μ., σκέψη 7 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας· πάγια νομολογία).

Ε) Τέλος, το υπ' αριθμ. **N 4588/24.6.2004** (και με δεδομένο ότι ούτε ο υπό κρίση έλεγχος του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε ο αντίστοιχος της Δ.Ο.Υ. Πύργου εγείρουν κανένα ζήτημα αναφορικά με τη διαχειριστική χρήση, στην οποία αυτό αφορά) αφορά στην πραγματικότητα και επί της ουσίας επίσης σε έκπτωση χορηγηθείσα από τον πατέρα του προσφεύγοντος στην λόγω της πώλησης των προϊόντων της επιχείρησής του μέσω των καταστημάτων της τελευταίας, αφού κατά τα διδάγματα της λογικής μόνο σε μια τέτοια έκπτωση θα μπορούσε να αφορά η αναγραφόμενη επ' αυτού περιγραφή-αιτιολογία («*παροχές βάσει εμπορική συμφωνίας*») δεδομένης της προεκτεθείσας (σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας) σχέσης ιδιαίτερα στενής εξάρτησης της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος από την κατά την κρίσιμη ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003 (η τελευταία ήταν ο μοναδικός πελάτης της και ουσιαστικά ο αποκλειστικός μεταπωλητής-διανομέας των προϊόντων της): μία δαπάνη που συνίσταται σε «παροχή» (βάσει εμπορική συμφωνίας) του προμηθευτή μιας εμπορικής επιχείρησης προς την επιχείρηση αυτή δεν μπορεί ευλόγως, ήτοι κατά τα διδάγματα της λογικής και της κοινής πείρας, να αποτελεί επί της ουσίας ως προς τη φύση της τίποτα άλλο παρά έκπτωση του πρώτου προς τη δεύτερη, ούτε δε ο έλεγχος του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε εκείνος της Δ.Ο.Υ. Πύργου τεκμηριώνουν με τρόπο πλήρη, σαφή και ειδικό τη θέση τους ότι η σχετική μη αναγνωρισθείσα δαπάνη αφορά σε παρασχεθείσες υπηρεσίες της προς την επιχείρηση του πατέρα του προσφεύγοντος, της Φορολογικής Διοίκησης μη ανταποκρινόμενης κατά τούτο στο σχετικό βάρος απόδειξης που φέρει εν προκειμένω. Υπό αυτό το πρίσμα, η περιγραφή-αιτιολογία που αναγράφεται στο ως άνω τιμολόγιο («*παροχές βάσει εμπορικής συμφωνίας*») παρίσταται πλήρης, σαφής και αρκούντως εξειδικευμένη-συγκεκριμένη, με αποτέλεσμα η θέση των ελέγχων του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου περί μη αναγνώρισης της σχετικής δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του προσφεύγοντος

λόγω αόριστης και ασαφούς αιτιολογίας επί του σώματος του ως άνω οικείου τιμολογίου να μην ευσταθεί, κατά τούτο δε είναι αδιάφορο το γεγονός ότι το ως άνω προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα αποδεικτικώς έγγραφο με τίτλο, αποστολέα τον πατέρα του και παραλήπτη την (που κατά τα προεκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας ίσχυε κατά περιεχόμενο και για την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003) είναι υπογεγραμμένο μόνο από τον πατέρα του και όχι και από την, δεδομένου ότι κατά τη συνήθη συναλλακτική πρακτική («συναλλακτικά ήθη») διά της υπογραφής αυτού ο υπογράφων έχει συνομολογήσει και έχει αναλάβει όλες τις περιγραφόμενες σ' αυτό υποχρεώσεις του έναντι του παραλήπτη.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι σε αντίθεση με όσα ισχυρίζεται ο έλεγχος του Π.Ε.Κ. Πατρών και κατ' επέκταση και εκείνος της Δ.Ο.Υ. Πύργου τα υπό κρίση τιμολόγια έχουν πλήρη και όχι αόριστη και ασαφή αιτιολογία, συνεπώς παρά το νόμο δεν αναγνωρίστηκαν οι σχετικές δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του πατέρα του,, ΑΦΜ Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, όχι μόνο γιατί α) όπως προεκτέθηκε σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, από το γεγονός ότι δεν αμφισβητείται ούτε από τον υπό κρίση έλεγχο του Π.Ε.Κ. Πατρών ούτε από τον αντίστοιχο της Δ.Ο.Υ. Πύργου ότι οι σχετικές δαπάνες είναι πραγματικές και κατά τη φύση / το είδος τους συνάγεται ότι δεν αμφισβητείται ότι αυτές αφορούν στην επιχείρηση του πατέρα του προσφεύγοντος και όχι στον ίδιο (τον πατέρα) προσωπικά (στην κάλυψη ιδίων, προσωπικών του αναγκών), με άλλα λόγια συνάγεται ότι δεν αμφισβητείται, από κανέναν από τους δύο ελέγχους, ότι οι δαπάνες αυτές συναρτώνται με την επιχείρησή του και τη λειτουργία της, δηλαδή ότι είναι παραγωγικές, αλλά και γιατί β) όπως προεκτέθηκε σε προηγούμενες σκέψεις της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, η αιτιολογία των υπό κρίση φορολογικών παραστατικών είναι σαφής, όπως συνάγεται από την κατά τα ανωτέρω συνδυασμένη ανάγνωση του ως άνω προσκομιζόμενου από τον προσφεύγοντα αποδεικτικώς εγγράφου με αποστολέα τον πατέρα του, παραλήπτη την και τίτλο (που κατά τα προεκτεθέντα ίσχυε κατά περιεχόμενο και για την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003) και των αμφισβητούμενων από τους δύο υπό κρίση ελέγχους του Π.Ε.Κ. Πατρών και της Δ.Ο.Υ. Πύργου δεκατριών (13) τιμολογίων που έλαβε ο πατέρας του προσφεύγοντος από την κατά την κρίσιμη ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2003-31.12.2003 και προκύπτει άλλωστε ευθέως από την υπ' αριθμ. πρωτ./7.10.2011 απάντηση του Δ.Ε.Κ. Αθηνών προς αυτόν, που εκδόθηκε σε απάντηση της υπ' αριθμ. πρωτ./26.9.2011 αίτησής του προς αυτό. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών έχει ως εξής:

Ζημίες Δήλωσης	-90.535 €
Πλέον λογιστικές διαφορές	<u>888 €</u>

Επειδή, όπως πιο πάνω αναφέρουμε, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της επιχείρησης ανεπαρκή και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 2238/1994 ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με εφαρμογή του προβλεπόμενου Μοναδικού Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (ΜΣΚΚ) 6%, ο οποίος είναι μεγαλύτερος του συντελεστή καθαρού κέρδους με βάση το λογιστικό προσδιορισμό, έχει ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα x ΣΚΚ = καθαρά κέρδη
 $1.169.449,00 \text{ €} \times 6\% = 70.166,94 \text{ €}$

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 προτελευταίο εδάφιο ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2003: *«Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.»*

Επειδή, μετά την αποδοχή από την Υπηρεσία μας της αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης των ως άνω αναφερόμενων λογιστικών διαφορών που προσδιόρισε ο έλεγχος, τα εξωλογιστικά προσδιορισθέντα κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα λογιστικά και ως εκ τούτου πρέπει να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι τελικά καθαρά κέρδη 70.166,94 €.

Επειδή, ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ./11.2.2019 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013 έλαβε γνώση για τα αποτελέσματα του ελέγχου που έγινε κατ' επανάληψη διαδικασίας κατόπιν της με αριθμό/2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, προκειμένου να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης, και που προέκυψαν βάσει της από 09.11.2009 έκθεσης ελέγχου του Π.Ε.Κ. Πατρών και συνεπώς έλαβε γνώση και της κρίσης των βιβλίων της επιχείρησής του ως ανεπαρκών και εντεύθεν του προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της λογιστικώς και εξωλογιστικώς, όπως αναφέρει και ο ίδιος ρητά στη σελ. 2 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του δεν προβάλλει κανένα λόγο και δε διατυπώνει κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με την κρίση των βιβλίων της επιχείρησής του ως ανεπαρκών και τον εξ αυτού του λόγου προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της εξωλογιστικώς.

Επειδή, περαιτέρω, πρέπει κατ' επιταγή της διάταξης του άρθρου 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013 να προσδιοριστεί και να επιλεγεί η επιεικέστερη για τον προσφεύγοντα κύρωση μεταξύ εκείνης που προκύπτει από την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 1 παρ. 1 ν. 2523/1997 και εκείνης που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 και 4 και του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013.

Προσδιορισμός επιεικέστερης κύρωσης
(άρθρο 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013)

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ν. 4174/2013	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν. 4174/2013	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ (ΠΡΟΣΤΙΜΟ) ΚΑΤ' ΑΡΘΡΟ 49 ΠΑΡ. 1 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) & (Δ)
	[180 μήνες x 2% = 360%, περιορισμός στο 120%]		[64 μήνες* x (8,51% + 0,25%) / 12 μήνες = 46,72%]		
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	27.362,29 € x 120% = 32.834,75 €	27.362,29 € x 50% = 13.681,15 €	27.362,29 € x 46,72% = 12.783,66 €	13.681,15 € + 12.783,66 € = 26.464,81 €	26.464,81 €

* Οι τόκοι του άρθρου 53 ν. 4174/2013 υπολογίζονται μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και όχι μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της από 30.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως μοναδικού κληρονόμου του ελεγχθέντος πατέρα του,, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./11.4.2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και την **τροποποίηση** της πράξης αυτής.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

	Ποσά βάσει αρχικής δήλωσης	Ποσά βάσει ελέγχου	Ποσά βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά
Συνολικό εισόδημα	-78.272,03 €	93.529,78 €	82.430,72 €	160.702,75 €
Φορολογητέο εισόδημα	-	93.529,78 €	82.430,72 €	82.430,72 €
Φόρος	0,00 €	31.801.91 €	27.362,29 €	27.362,29 €
Προκαταβολή φόρου	-	-	-	-
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	284,70 €	284,70 €	284,70 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	56,94 €	56,94 €	56,94 €	0,00 €

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ	-	30.758,81 €	26.464,81 €	26.464,81 €
Σύνολο οφειλής κύριου & πρόσθετου φόρου	341,64 €	62.902,36 €	54.168,74 €	53.827,10€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.