



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-05-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1682

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά α) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, β) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, γ) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και δ) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και των οικείων έκθεσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 51.846,08 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 25.923,04€, ήτοι συνολικό ποσό **77.769,12€**.

β) Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 98.387,58 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 49.193,79€, ήτοι συνολικό ποσό **147.581,37€**.

γ) Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 €**, διότι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία) για την απεικόνιση των συναλλαγών του (εσόδων -αγορών-δαπανών), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., για το υποκατάστημά του στην, κατά το φορολογικό έτος 2017.

δ) Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, διότι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία) για την απεικόνιση των συναλλαγών του (εσόδων -αγορών-δαπανών), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., για το υποκατάστημά του στην, κατά το φορολογικό έτος 2018.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων ελέγχου Φ.Π.Α και εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικών ετών 2017 και 2018, που συντάχθηκαν βάσει της με αρ. αρχικής εντολής ελέγχου, η οποία τροποποιήθηκε περαιτέρω ως προς τη χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου (με αρ.). Ο προσφεύγων έχει ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο παιχνιδιών κάθε είδους.

Ειδικότερα, στη φορολογία Φ.Π.Α., ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τον φόρο των εκροών των 2017 και 2018, λαμβάνοντας υπόψη α) τα αποτελέσματα στη φορολογία εισοδήματος και β) το γεγονός ότι δεν αποδείχθηκε η νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων με τις κυπριακές και σουηδικές αρχές, στο ποσό των 529.058,57€ το φορολογικό έτος 2017 και στο ποσό των 790.095,12€ το φορολογικό έτος 2018.

Ως προς τις φορολογητέες εισροές, κατά το φορολογικό έτος 2017, ο έλεγχος απέρριψε την έκπτωση δαπανών ύψους 2.166,78€, καθώς διαπίστωσε ότι τα φορολογικά στοιχεία των οποίων δεν καταχωρήθηκαν σε λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.1 και παρ.3 του Ν.4308/14 (Ε.Λ.Π.), του άρθρου 5 παρ.1, παρ.2, παρ.7, παρ.10 και παρ.11 του Ν.4308/14 (Ε.Λ.Π.) και στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη. Σημειώνεται ότι για τις περιπτώσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ο προσφεύγων υπέβαλε τις με α/α τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ν.4512/18 των φορ. περιόδων 01/07/17 - 30/09/17 και 01/10/17 - 31/12/17 αντίστοιχα, με τις οποίες αφαίρεσε από τις φορολογητέες εισροές το ποσό της καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και τον αναλογούντα φόρο εισροών, αποκαθιστώντας την ανωτέρω παρατυπία.

Όσον αφορά το έτος 2018, οι φορολογητέες εισφορές προσδιορίστηκαν λαμβάνοντας υπόψη τις λογιστικές διαφορές που αφορούν τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων και τις δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος απέρριψε την έκπτωση εισροών συνολικής αξίας 63.663,84€ και ΦΠΑ εισροών ποσού 17.109,67€.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας τους κατωτέρω ισχυρισμούς:

1. Απαράδεκτη η χρήση των εμμέσων μεθόδων καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και δεν αιτιολογείται η επιλογή της συγκεκριμένης μεθόδου.
2. Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας αναφορικά με την παράβαση της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.
3. Το βάρος της παράβαση της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων φέρει η φορολογική αρχή. Οι εκδότριες επιχειρήσεις ήταν φορολογικά υπαρκτές. Καλή πίστη της προσφεύγουσας.
4. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.
5. Πλήρωση των ουσιαστικών προϋποθέσεων των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 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, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν. 5104/2024 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 υπο λογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και 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.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του ν. 5104/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 5104/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

2. Η Φορολογική Διοίκηση παραθέτει στο σημείωμα διαπιστώσεων της παρ. 1 του άρθρου 33 και την έκθεση ελέγχου της παρ. 2 του ίδιου άρθρου ειδική αιτιολογία αναφορικά με τον λόγο εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και την επιλογή της συγκεκριμένης κάθε φορά μεθόδου..»

Επειδή, με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι :

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

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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 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, σύμφωνα με την Ε.2015/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ 'Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013': «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

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

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

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 σύννοψη, 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.

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, 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. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται

από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

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 στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β΄, γ΄ και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού» ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Άρθρο 12

Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού.

Τα ακαθάριστα εισοδήματα ή συνολικά έσοδα όπως προσδιορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 10 της παρούσας λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.

Επί του προσδιορισθέντος συνολικού καθαρού εισοδήματος προσδιορίζεται Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης αρθ.29 Ν.3986/2011, καθώς και κάθε άλλη επιβάρυνση που προβλέπονταν σε κάθε φορολογική περίοδο.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 2859/2000:

«1. Απαλλάσσονται από τον φόρο:

α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος μέλος,

αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος και τον έχει γνωστοποιήσει στον προμηθευτή.

Η ως άνω απαλλαγή δεν εφαρμόζεται στις παραδόσεις αγαθών προς υποκείμενους στον φόρο ή νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο, των οποίων οι ενδοκοινοτικές

αποκτήσεις αγαθών δεν υπόκεινται στον Φ.Π.Α. με βάση τα δύο πρώτα εδάφια της παρ. 2 του άρθρου 11.

β) Η παράδοση:

βα) καινούργιων μεταφορικών μέσων, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος προς τον αποκτώντα, από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον ο αποκτών είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. α), ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο, και

ββ) αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος προς τον αποκτώντα, από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον ο αποκτών είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής των ειδικών φόρων κατανάλωσης.

γ) Η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στις περ. α) και β) απαλλαγές, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στον φόρο.

δ) Η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στον φόρο, με σκοπό την παράδοσή τους με τους όρους της περ. α), καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στον φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προ-βλέπεται στην περ. ζ) της παρ. 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/1999 διευκρινίζεται ότι:

«3. Κατά συνέπεια, για κάθε ενδοκοινοτική παράδοση, οι Έλληνες πωλητές θα πρέπει να προβαίνουν στις παρακάτω ενέργειες:

α) Εγγραφή στο σύστημα VIES, με υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολών.

β) Επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του και

γ) Να έχουν στην κατοχή τους κάθε στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για τη νομότυπη απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, απαιτούνται:

α) Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.

β) Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.

γ) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος. Οσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

γα) Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα

Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΒΣ (φορτωτική, CMR κ.λπ.).

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.

- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

- Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

- Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος - μέλος.

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος - μέλος.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης

α) της 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, σύμφωνα με το άρθρο 48 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

[...]

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48Α παρ.1 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

« 1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των

βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται :

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1 και 2 του Ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται :

«Άρθρο 15 - Αυθεντικότητα του τιμολογίου

1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1, 3 και 5 του αρθ.66 του ν. 4987/2022 'Εγκλήματα φοροδιαφυγής' ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου.... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που

εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δύομισι χιλιάδων (2.500) ευρώ.».

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου είναι απαράδεκτη και μη νόμιμη, καθώς, κατά τον προσφεύγοντα, δεν πληρούνταν οι νόμιμες προϋποθέσεις για την εφαρμογή τους. Υποστηρίζει ότι δεν αιτιολογείται από τη Φορολογική Διοίκηση η επιλογή της συγκεκριμένης «Μεθόδου ανάλυσης ρευστότητας», ότι ο έλεγχος δεν διενεργήθηκε επιτόπια, όπως προέβλεπε η εντολή, και ότι τα τηρούμενα βιβλία και έγγραφα είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου. Επιπλέον, επισημαίνει ότι στην έκθεση ελέγχου δεν περιλαμβάνεται ρητή και αιτιολογημένη απόρριψη των προσκομισθέντων στοιχείων, ενώ θεωρεί ότι οι δαπάνες διαβίωσης της οικογένειάς του καλύπτονται από ανάλωση προηγούμενων ετών.

Επειδή, ο έλεγχος, ειδικά και αιτιολογημένα, διαπίστωσε ότι πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, ήτοι ότι: α) τα λογιστικά αρχεία δεν τηρήθηκαν σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. (αφορά τα λογιστικά αρχεία) του υποκαταστήματοςς και β) τα φορολογικά στοιχεία δεν συντάχθηκαν σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ.,

δεδομένων αφενός των διαπιστωμένων παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και αφετέρου της λήψης εικονικών τιμολογίων για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Ειδικότερα:

• Όσον αφορά τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων:
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017
- Η υπ.αριθ..... Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση τριών Α.Λ.Π. την 10-07-2017 σε τρεις περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 28,21 ευρώ.
- Η υπ.αριθ..... Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση μίας Α.Λ.Π. την 29-06-2017 καθαρής αξίας 4,27 ευρώ.
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018
- Η υπ.αριθ..... Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση μίας Α.Λ.Π. την 02/04/18 καθαρής αξίας 16,13 ευρώ.
- Η υπ.αριθ..... Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση δύο Α.Λ.Π. την 27/07/18 σε δύο περιπτώσεις καθαρής αξίας 23,39 ευρώ.
- Η υπ.αριθ. Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση τριών Α.Λ.Π. την 13/10/18 σε τρεις περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 21,77 ευρώ.
- Η υπ.αριθ. Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση δύο Α.Λ.Π. την 07/03/18 σε δυο περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 14,53 ευρώ.
- Η υπ.αριθ. Πράξη Επιβολής προστίμου (άρθρου 58 Α παρ.1 ν.4174/13) για την μη έκδοση μίας Α.Λ.Π. την 11/08/18 καθαρής αξίας 20,16 ευρώ.

• Όσον αφορά τις παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017
(Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής)
α) Έλαβε οκτώ (8) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 3.405,20 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 578,87 ευρώ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.
β) Έλαβε δύο (2) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 849,60 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 144,42 ευρώ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.
γ) Έλαβε δώδεκα (12) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 5.060,40 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 860,24 ευρώ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018
(Σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής)
α) Έλαβε δεκατρία (13) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς)

συνολικής καθαρής αξίας 5.276,20 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 896,95 ευρώ εκδόσεως
κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.

β) Έλαβε είκοσι ένα (21) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 8.684,40 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 1.476,32 ευρώ εκδόσεωςκατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.

γ) Έλαβε τριάντα (30) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 12.325,80 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 2.095,31 ευρώ εκδόσεως κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.

(Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής)

- Έλαβε δώδεκα (12) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Αγοράς) συνολικής καθαρής αξίας 5.061,00 ευρώ, πλέον ΦΠΑ 860,36 ευρώ εκδόσεως της οντότητας , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.

(Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών της Δ' ΔΥΟ Θεσσαλονίκης)

-Στον έλεγχο προσκομίστηκαν Τιμολόγια Πώλησης εκδόσεως με παραλήπτη το υποκ/μα του προσφεύγοντος συνολικής αξίας 10.279,60€ καθώς και τα σχετικά παραστατικά μεταφοράς.

Επιπροσθέτως, στον έλεγχο προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά που αφορούν τις πληρωμές μέρους των ως άνω παραστατικών και συγκεκριμένα:

α) Αποδεικτικό κατάθεσης μετρητών στην Τράπεζα ποσού 4.327,60 ευρώ την 17/09/18 στον λογ/σμό , στοιχεία συναλλασσόμενου αιτιολογία κατάθεσης :

β) Αποδεικτικό κατάθεσης μετρητών στην Τράπεζα ποσού 4.952,56 ευρώ την 17/09/18 στον λογ/σμό , στοιχεία συναλλασσόμενου αιτιολογία κατάθεσης :

(Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας)

-Έλαβε δύο (02) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 802,80 ευρώ πλέον ΦΠΑ 192,67 ευρώ εκδόσεως , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,9 και 15 παρ.2 του Ν.4308/14 και του άρθρου 66 παρ.5 του Ν.4987/22.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας επιλέχθηκε βάσει της αρ. ΕΛ.ΚΕ.1ΑΤ απόφασης του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Η τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας επιλέχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 5104/2013 και της ΠΟΛ. 1050/2014, βάσει των οποίων προβλέπεται η εφαρμογή της ως άνω έμμεσης μεθόδου στα φυσικά πρόσωπα, συμπεριλαμβανομένου και του προσφεύγοντος, και δεν

καθορίζονται περιορισμοί αναφορικά με τους φορολογουμένους και τη δραστηριότητα αυτών για τους οποίους ενδείκνυται η εν λόγω μέθοδος. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητης επιλογής της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, ο ισχυρισμός περί μη πραγματοποίησης επιτόπιου ελέγχου δεν ευσταθεί, καθώς ο προσφεύγων, με το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 Υπόμνημα Πρωτόκολλο Παράδοσης Πρωτόκολλο Παράδοσης, έθεσε τα αιτηθέντα λογιστικά αρχεία στη διάθεση του ελέγχου, εκπληρώνοντας την υποχρέωσή του. Ενόψει των ανωτέρω, ο εν λόγω λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός περί έλλειψης επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας αναφορικά με την παράβαση της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Ωστόσο σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής οι εκδότες των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτοι και δεν είχαν τη δυνατότητα να παρασχέσουν τις αναφερόμενες στα εκδοθέντα εικονικά τιμολόγια υπηρεσίες και εμπορεύματα. Δεδομένης, δε, της συναλλακτικής ανυπαρξίας των εκδοτών, ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών, ωστόσο, ούτε στον έλεγχο ούτε με την παρούσα προσφυγή, προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την αλήθεια των συναλλαγών. Εξάλλου, ο προσφεύγων ως αποδεχόμενος την παράβαση λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, όσον αφορά τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεωςστο φορολογικό έτος 2017 με την υποβολή των με α/α τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ ν.4512/18 των φορ.περιόδων 01/07/17 - 30/09/17 Και 01/10/17 — 31/12/17 αντίστοιχα, αφείρεσε από τις φορολογητέες εισροές το ποσό της καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και τον αναλογούντα φόρο εισροών. Επίσης με την υποβολή της με α/α τροποποιητικής Δήλωσης φορολογίας Εισοδήματος ν.4512/18 φορολογικού έτους 2017 συμπεριέλαβε την αξία τους στην Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης. Επισημαίνεται δε ότι στο φορολογικό έτος 2018 ο προσφεύγων έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία και από τους ίδιους ως άνω προμηθευτές.

Επειδή, τέλος, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή από Φ.Π.Α. των δηλωθεισών ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών προς την Κύπρο και τη Σουηδία, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, συνολικής καθαρής αξίας 34.596,62€ και 39.579,70€ αντίστοιχα. Ωστόσο, από την επαλήθευση που διενεργήθηκε στο πλαίσιο του ελέγχου, προέκυψε ότι για καμία από τις συναλλαγές αυτές δεν προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα παραστατικά που να αποδεικνύουν τη φυσική διακίνηση των αγαθών εκτός Ελλάδας, όπως διεθνείς φορτωτικές (.....), αποδείξεις διοδίων, ή λοιπά τεκμήρια μεταφοράς με μέσα του αγοραστή (άδεια κυκλοφορίας οχήματος, διαβατήριο του παραλαβόντος κ.λπ.). Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν απέδειξε, ως όφειλε. τη νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων και δεν διασφάλισε τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ

στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις με τις κυπριακές και σουηδικές οντότητες καθώς δεν τήρησε σωρευτικά τις απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή από ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος όπως ορίζονται στις σχετικές διατάξεις.

Επειδή, ωστόσο, ο προσφεύγων, για το έτος 2017, υπέβαλε οικειοθελώς τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (α/α : και), με τις οποίες απεκατέστησε την ανωτέρω παρατυπία, δηλώνοντας τις επίμαχες παραδόσεις ως φορολογητέες εκροές υπαγόμενες σε συντελεστή 24%. Κατά συνέπεια, και για τις δηλωθείσες παραδόσεις του 2018 ύψους 39.579,70€, εφόσον δεν προκύπτει η πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής μεταφοράς, ορθώς ο έλεγχος τις αντιμετώπισε ως εγχώριες παραδόσεις υπαγόμενες σε Φ.Π.Α. 24% και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε ό,τι αφορά τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν, ο προσφεύγων δεν προβάλλει ειδικούς ή αιτιολογημένους ισχυρισμούς, ούτε αμφισβητεί την ουσία ή τη νομιμότητα της επιβολής τους.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου Φ.Π.Α και εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικών ετών 2017 και 2018, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του κατοίκου κατά α) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, β) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024)) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, γ) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και δ) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	51.846,08 €
------------------------------	-------------

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024	25.923,04 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	77.769,12 €

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 201

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	98.387,58 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024	49.193,79 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	147.581,37 €

Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο άρθρου 57 του ν. 5104/2024 (α/α): **2.500,00€**

Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο άρθρου 57 του ν. 5104/2024 (α/α): **2.500,00€**

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

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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