



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 21/03/2023

Αριθμός Απόφασης:784

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### 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 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
  - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) 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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.Την από 19/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατοίκου ....., με Α.Φ.Μ .....,κατά:
  - Της με αριθμό .....02.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, με την οποία καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος 6.428,56 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 3.214,28 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 1.119,36 ευρώ και συνολικό ποσό προς καταλογισμό 10.762,20 ευρώ.
  - Της με αριθμό .....02.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, με την οποία καταλογίστηκε χρεωστικό ποσό για καταβολή 4.603,79 ευρώ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 4.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση.
- 5.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση και πρόκειται για πολύ μικρή οντότητα της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/14, με αντικείμενο εργασιών «..... », με έδρα επί της οδού ..... -Ν. Αργολίδας, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

Δυνάμει της υπ' αρ. ....../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Α' Υποδιεύθυνσης προληπτικών ελέγχων Τρίπολης, στον προσφεύγοντα έγινε έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ν. 4172/2013 & Κ.Φ.Δ.

Διαπιστώθηκε η μη έκδοση τουλάχιστον εκατό σαράντα τεσσάρων (144) φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 20.588,33€ πλέον Φ.Π.Α. 4.877,62 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου.

Κατά της ως άνω πράξης ασκήθηκε η αριθ...../22.11-2022 ενδικοφανή προσφυγή.

Στη συνέχεια εκδόθηκε η αριθ...../24-10-2022 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, σύμφωνα με την αριθ. Α.1413/2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ύστερα από τη λήψη της από 13/10/2022 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4172/2013,2859/2000 και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Α' Υποδιεύθυνσης προληπτικών ελέγχων Τρίπολης.

Σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Α' Υποδιεύθυνσης προληπτικών ελέγχων Τρίπολης διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Από την επισκόπηση των στοιχείων εσόδων διαπιστώθηκε πως η ελεγχόμενη παρείχε υπηρεσίες εκκένωσης βόθρων και αποφράξεις αποχετευτικών δικτύων τόσο σε ιδιώτες (άλλες οντότητες ή φυσικά πρόσωπα) όσο και σε ..... και αποχέτευσης των δήμων ..... - ..... και Βόρειας ..... Η δραστηριοποίησή της κυρίως ήταν εντός των ορίων του Δήμου ..... Σε λίγες περιπτώσεις διαπιστώθηκε ότι παρείχε υπηρεσίες σε πελάτες της στο Δήμο ..... (.....), στο Δήμο Άργους - ..... (....., κ.λ.π.) και στον Δήμο ..... (..... κ.λ.π.). Επίσης διαπιστώθηκε ότι τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδιδε, είτε σε άλλες οντότητες είτε σε δημοτικές επιχειρήσεις, εκδίδονταν την ημέρα που παρείχε τις αντίστοιχες υπηρεσίες.

Από την επισκόπηση των στοιχείων εξόδων διαπιστώθηκε πως η ελεγχόμενη καταχωρούσε πλήθος δαπανών για αγορά καυσίμων με παραστατικά στοιχεία αποκλειστικά αποδείξεις λιανικής πώλησης που λάμβανε από διάφορα πρατήρια υγρών καυσίμων. Στις εν λόγω αποδείξεις δεν αναγράφονταν οι αριθμοί κυκλοφορίας των οχημάτων της επιχείρησης (η οντότητα διαθέτει δύο οχήματα), όπως αυτό απαιτείται βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ.1003/2014 παράγραφος 9.1.2: Παρόλα αυτά ο έλεγχος δέχθηκε πως οι δαπάνες αυτές αφορούν σε λειτουργικές και παραγωγικές δαπάνες της οντότητας δεδομένου πως για την επίτευξη της δραστηριότητάς της είναι απαραίτητη η χρήση των οχημάτων της. Ο έλεγχος διαπίστωσε πως οι δαπάνες καυσίμων αφορούν το μεγαλύτερο μέρος των διαφόρων εξόδων της ελεγχόμενης.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η δαπάνη καυσίμου αφορά σε άμεση κατανάλωση αυτού για την κυκλοφορία των οχημάτων της ελεγχόμενης και συνεπώς μετέχει στην παραγωγική λειτουργία της επιχείρησης ταυτόχρονα με την πραγματοποίηση των υπηρεσιών και κατ' επέκταση με τα έσοδα της ελεγχόμενης, καθώς όπως προαναφέρθηκε από τον έλεγχο των παραστατικών εσόδων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη τιμολογούσε την ίδια ημέρα που παρείχε και τις υπηρεσίες της.

Ωστόσο από τον έλεγχο των παραστατικών εσόδων και δαπανών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι αρκετές φορές και ενώ υπήρχε προμήθεια καυσίμων σε περιοχή που δεν ήταν πλησίον στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης δεν συνοδεύονταν από την αντίστοιχη έκδοση παραστατικού εσόδου.

Ειδικότερα:

Ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστώσει την συσχέτιση του άμεσου κόστους (εν προκειμένω των καυσίμων) της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με τα πραγματοποιηθέντα

έσοδά της αναζήτησε πληροφορίες σχετικά με τα δρομολόγια και τις διαδρομές που πραγματοποιεί η επιχείρηση, τόσο από τα τηρούμενα βιβλία της όσο και από τις Υπηρεσίες με τις οποίες συνεργάστηκε (..... των Δήμων ..... - ..... & Βόρειας ....., ..... για τη χρήση της ..... - ..... και στη ..... για τη χρήση της ..... Δήμου ....., ως προς το πλήθος των παραλαβών λυμάτων και τις ημερομηνίες που πραγματοποιήθηκαν αυτές στις εγκαταστάσεις τους).

Οι διαδρομές που συνήθως εκτελούν τα οχήματα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, είναι οι διαδρομές που εκτελούνται κατά την μετάβαση από την έδρα της προς τα ακίνητα των πελατών της, και διαδρομές για την παράδοση λυμάτων στις εγκαταστάσεις των ..... των Δήμων ..... & Βόρειας .....

Κατά δήλωσή του, τα λύματα που συλλέγει από διάφορες εγκαταστάσεις πελατών τα εναποθέτει στην ....., στην ..... Δήμου Βόρειας ..... και στην .....

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι εναπόθετε τα λύματα που συνέλλεγε σχεδόν αποκλειστικά στην ....., όπου δεν κατέβαλε κανένα τέλος χρήσης στην αρμόδια .....

Επιχείρηση και σε ελάχιστες περιπτώσεις στην ..... Δήμου ....., ενώ τα λύματα από πελάτες που βρίσκονταν στον Δήμο ..... τα εναπόθετε στην ..... Βόρειας .....

Για το αποφρακτικό μηχανήμα έργου ο έλεγχος γνωρίζει από τα εκδοθέντα στοιχεία σε ποιες περιοχές ακριβώς παρείχε υπηρεσίες οπότε η διαδρομή που έκανε ήταν από την έδρα της οντότητας προς την εγκατάσταση του πελάτη της και επιστροφή στην έδρα ή μετάβαση σε εγκατάσταση άλλου πελάτη.

Όσον αφορά το βυτιοφόρο όχημα τα δρομολόγια που πραγματοποιούσε η ελεγχόμενη για την εκτέλεση των εργασιών της ήταν σε γενικές γραμμές :

- Από την έδρα της (..... στο .....) προς την εγκατάσταση του πελάτη της. Από την εγκατάσταση του πελάτη της προς την ..... για ..... και είτε επιστροφή στην έδρα της είτε μετάβαση σε άλλον πελάτη και στη συνέχεια πάλι στην ..... κλπ. Μετά την απόρριψη των λυμάτων στην ..... και αφού δεν έχει να εξυπηρετήσει άλλον πελάτη, επιστροφή στο ....., στην οδό .....

- Από την έδρα της προς την εγκατάσταση του πελάτη της. Από την εγκατάσταση του πελάτη της προς την ..... - ..... για ..... και είτε επιστροφή στην έδρα της είτε μετάβαση σε άλλον πελάτη κλπ. Σημειώνεται ότι η ελεγχόμενη μετέβη στην ..... μόνο δύο(2) φορές στο έτος 2016.

- Από την έδρα της προς την εγκατάσταση του πελάτη της. Από την εγκατάσταση του πελάτη της προς την ..... Δήμου Βόρειας ..... για ..... και είτε επιστροφή στην έδρα της είτε μετάβαση σε άλλον πελάτη κλπ. Σημειώνεται ότι η ελεγχόμενη δήλωσε πως όλα τα λύματα από πελάτες της στην Βόρεια ..... τα εναπόθετε στην ..... Βόρειας .....

Ο έλεγχος, ως προς την κίνηση των οχημάτων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, αποτύπωσε σε ημερολόγιο τις κινήσεις αυτών, όπως προκύπτουν από τα στοιχεία εσόδων που έχει εκδώσει καθώς και την προμήθεια καυσίμων με αναλυτική πληροφόρηση ως προς την ημερομηνία της συναλλαγής, το είδος του φορολογικού στοιχείου, την σειρά του φορολογικού στοιχείου και τον αύξοντα αριθμό του φορολογικού στοιχείου, τα στοιχεία του πελάτη, την καθαρή αξία του φορολογικού στοιχείου, την τοποθεσία όπου παρασχέθηκε η αντίστοιχη υπηρεσία, το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης του πρατηρίου υγρών καυσίμων, τα λίτρα που προμηθεύτηκε, το πρατήριο και τη τοποθεσία του.

Από την αποτύπωση των στοιχείων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχθείσα επιχείρηση προμηθευόταν καύσιμα από διάφορα πρατήρια της ευρύτερης περιοχής, από τα οποία φέρεται να αγοράζει καύσιμα για τα οχήματά της ανά τακτά χρονικά διαστήματα. Κάποια από αυτά βρίσκονται πολύ κοντά στο υποκατάστημα της (στην ίδια οδό και σε απόσταση μικρότερη του ενός χιλιομέτρου), ενώ άλλα βρίσκονται αρκετά μακριά, σε διαφορετικά δημοτικά διαμερίσματα από το υποκατάστημα της.

Από την προεπισκόπηση των δαπανών καυσίμων σε σχέση με τα πραγματοποιημένα έσοδα όπως αυτά αποτυπώθηκαν ανά ημερομηνία, διαπιστώθηκε ότι σε αρκετές περιπτώσεις,

προμηθευόταν καύσιμα από πρατήρια που δεν βρίσκονταν κοντά στις εγκαταστάσεις της αλλά σε αντίθετη κατεύθυνση, ενώ στις ημερομηνίες αυτές δεν έχει εκδώσει κανένα φορολογικό στοιχείο εσόδου.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του ότι:

-η ελεγχόμενη σε τουλάχιστον εκατό σαράντα επτά περιπτώσεις δεν έχει εκδώσει τα αντίστοιχα στοιχεία εσόδων.

-Τα οχήματα της είναι οχήματα που κυκλοφορούν για να εκτελέσουν απολύτως συγκεκριμένες εργασίες ..... και ο εφοδιασμός τους με καύσιμα είναι απαραίτητος για την απρόσκοπτη και συνεχή λειτουργία τους και γίνεται στον ίδιο χρόνο με την εκτέλεση της υπηρεσίας που παρέχουν (βάσει κοινής λογικής και πρακτικής, τα οχήματα δεν εφοδιάζονται καύσιμα για υπηρεσία που θα εκτελέσουν μετά από μία εβδομάδα ή μήνα αλλά εφοδιάζονται κατά την έναρξη, την εκτέλεση ή κατά την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσιών).

-Στα σχετικά φορολογικά στοιχεία δαπανών καυσίμων (τα οποία στο σύνολό τους είναι αποδείξεις λιανικής πώλησης) δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου οχήματος), επομένως δεν μπορεί να διαπιστωθεί ποιο όχημα αφορά η κάθε προμήθεια καυσίμου.

-Η ελεγχόμενη δηλώνει δαπάνες καυσίμων εξαιρετικά μεγάλες σε σχέση με τα έσοδά της (ειδικά κατά τους μήνες Φεβρουάριο και Οκτώβριο ενώ τα έσοδά της είναι λιγότερα από τις δαπάνες καυσίμων).

-Η δαπάνη καυσίμων είναι άμεσα συνδεδεμένη και ανάλογη με την παραγωγική δυνατότητα της οντότητας ενώ τα επαγγελματικά αυτοκίνητα είναι ο μοναδικός συντελεστής παραγωγής της πλην της προσωπικής εργασίας του ιδίου και τυχόν εργάτη.

-Από τα προσκομισθέντα στοιχεία εσόδων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη εξέδιδε τα τιμολόγια προς τους πελάτες της την ίδια ημέρα που παρείχε και την υπηρεσία και όχι μεταγενέστερα οπότε δεν υπάρχει ετεροχρονισμός εσόδων σε σχέση με τα έξοδα.

-Επειδή διαπιστώθηκε δυσαναλογία μεταξύ των καταναλωθέντων λίτρων ανά μήνα σε σχέση με τα μηνιαία ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, ο έλεγχος υπολόγισε πόσα ακαθάριστα έσοδα αντιστοιχούν στα 100 λίτρα καυσίμων, λαμβάνοντας υπόψη και αφαιρώντας τα αντίστοιχα ποσά εσόδων για τα οποία τις μεταφορές τις πραγματοποίησαν άλλες οντότητες για λογαριασμό της ελεγχόμενης, αποφάσισε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και προέβη, κατόπιν της αριθ...../2022 απόφασης έγκρισης επιλογής έμμεσης τεχνικής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, στον προσδιορισμό του εισοδήματος με βάση την τεχνική της αρχής των αναλογιών.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε τα έσοδα του προσφεύγοντα από παροχή υπηρεσιών βάσει της κατανάλωσης καυσίμου, των δρομολογίων των οχημάτων του και βάσει πραγματικών δεδομένων (αναλυτική καταγραφή και συσχέτιση καυσίμου και εσόδου, αιτία μετακίνησης των οχημάτων του ημερολογιακά κλπ), καθώς αποτελούν άλλωστε τα πιο καθοριστικά στοιχεία για την λειτουργία της επιχείρησης του. Από την ελεγκτική επαλήθευση της συσχέτισης άμεσου κόστους και ακαθαρίστων εσόδων διαπιστώθηκε ότι η ελεγχθείσα επιχείρηση για πραγματοποιηθέν άμεσο κόστος καυσίμων δεν εμφάνισε έσοδα ύψους 20.588,33 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 4.877,62 €.

Με την από 19/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Πρώτος λόγος προσφυγής

<<Ο Έλεγχος υποστηρίζει ότι τα οχήματα της επιχείρησής μου εκτελούν συγκεκριμένες εργασίες και δεν κυκλοφορούν «παρά μόνο για να παράσχουν τις υπηρεσίες για τις οποίες είναι φτιαγμένα». Το επιχείρημα αυτό του Ελέγχου στο οποίο στηρίζει ακολούθως τη βεβαίωση της παράβασης των μη εκδοθέντων παραστατικών είναι παντελώς αβάσιμο,

στερείται λογικής συνάφειας και τεκμηρίωσης καθώς τα οχήματα μου μπορεί να κινούνται για μια σειρά από λόγους, χωρίς ταυτοχρόνως να παρέχουν υπηρεσίες, όπως αναλυτικά αποδεικνύω στη συνέχεια>>.

Δεύτερος λόγος προσφυγής

<<Στον πρώτο λόγο προσφυγής αποδεικνύουμε ότι το επιχείρημα στο οποίο εδράζεται το σκεπτικό του Ελέγχου ότι τα οχήματα της επιχείρησής μου είναι οχήματα που κυκλοφορούν μόνο για να εκτελέσουν εργασίες εκκένωσης βόθρων ή αποφράξεις δικτύων είναι παντελώς αβάσιμο και αναληθές. Ειδικότερα και επιπροσθέτως, σε τουλάχιστον 116 συγκεκριμένες περιπτώσεις απ' τις 144 που μου καταλογίζει ο Έλεγχος δήθεν «μη τιμολογηθέντα δρομολόγια» προκύπτει, πέραν πάσης αμφισβήτησης, ότι η αιτιολογία των φερομένων ως διαπιστώσεων του Ελέγχου είναι γενική, αόριστη και σε κάθε περίπτωση ανεπαρκής και εσφαλμένη. Συγκεκριμένα, και προς επιβεβαίωση του ανωτέρω ισχυρισμού μου, επισημαίνω ότι στο πλαίσιο σχετικών Συμφωνητικών μου με τη ..... ήμουν υποχρεωμένος να κινούμαι στην περιοχή μεταξύ ..... καθ' όλη τη διάρκεια του έτους, και βέβαια, ανεξαρτήτως της ημερομηνίας έκδοσης των σχετικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που εξέδιδα προς τη συγκεκριμένη .....Επιχείρηση. Ο Έλεγχος παραγνωρίζει το γεγονός αυτό και μου καταλογίζει σε 95 περιπτώσεις δήθεν μη τιμολογηθέντα δρομολόγια» σε μια διαδρομή (.....), στην οποία όφειλα να κινούμαι για τον έλεγχο και τον προγραμματισμό της συντήρησης του δικτύου λυμάτων της εν λόγω ..... Επιχείρησης. Επιπροσθέτως, παρά το γεγονός ότι ο Έλεγχος διαπιστώνει ότι απορρίπτω κατά κανόνα τα λύματα που συγκεντρώνω κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος στην ....., ο Έλεγχος μου καταλογίζει 21 «μη τιμολογηθέντα δρομολόγια» ενώ επίσης βρίσκομαι σε κίνηση προμηθεύοντας το όχημά μου με καύσιμα είτε στο ..... είτε κινούμενος προς την περιοχή του .....)>>.

Τρίτος λόγος προσφυγής

<<Σε τουλάχιστον 10 περιπτώσεις που μου καταλογίζεται «μη τιμολογηθέν δρομολόγιο» εφοδίασα τα οχήματα της επιχείρησής μου με καύσιμα κοντά στην έδρα της επιχείρησής μου καθώς και σε εξαιρετικά κοντινή απόσταση από το ..... «1ης κίνησης», το οποίο όφειλα να ελέγχω για να προγραμματίζω εκκενώσεις και καθαρισμούς ανάλογα με την κατάσταση του βάσει των Συμφωνητικών μου με τη ..... Επιχείρηση ..... Ο Έλεγχος παραγνωρίζει το γεγονός αυτό και θεωρεί αναπόδεικτα και χωρίς καμία τεκμηρίωση ότι δεν γίνεται να εφοδίασα τα οχήματά μου από τα πρατήρια αυτά όταν αυτά βρίσκονταν εκτός υπηρεσίας>>.

Τέταρτος λόγος προσφυγής:

<<Λανθασμένος υπολογισμός μέσου όρου αμοιβής για τον προσδιορισμό της αξίας των μη εκδοθέντων παραστατικών

Ο Έλεγχος υπολογίζει λανθασμένα το μέσο όρο της αμοιβής που χρησιμοποιεί για τον προσδιορισμό της αξίας των μη εκδοθέντων παραστατικών τα οποία μας καταλογίζει καθώς δεν λαμβάνει υπόψη του ότι η επιχείρησή μου εξέδιδε κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος κατά 71% παραστατικά σε σχέση με παρεχόμενες υπηρεσίες εκκένωσης βόθρων (βυτίο) και κατά 29% παραστατικά σε σχέση με υπηρεσίες αποφράξεων (αποφρακτικό). Αντιθέτως, θεωρεί λανθασμένα και χωρίς τεκμηρίωση ότι είναι πιθανό κατά 50% η μη έκδοση να αφορά το βυτίο και κατά 50% το αποφρακτικό όχημα της επιχείρησής μου>>.

Πέμπτος λόγος προσφυγής:

<<Πολλαπλές νομικές πλημμέλειες και σφάλματα.

5.1.Λανθασμένη εφαρμογή της απόφασης Α.1413/2019

Αοριστία της συμπροσβαλλόμενης Έκθεσης Ελέγχου.

5.2. Μη πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

5.3. Ανεπαρκής αιτιολόγηση της επιλογής της μεθόδου προσδιορισμού των εσόδων.

5.4. Αυθαίρετη επιλογή του μήνα, ως περιόδου αναφοράς, στην έμμεση μέθοδο που χρησιμοποιεί ο Έλεγχος.

Αρχικά, σημειώνουμε ότι Ο Έλεγχος εφαρμόζει λανθασμένα την απόφαση Α. 1413/2019 καθώς δεν συντρέχει περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αλλά επιχειρεί με επαγωγικό τρόπο να καταλήξει σε συμπεράσματα που δεν μπορούν να δικαιολογηθούν ούτε μέσω της λογικής ούτε μέσω της εμπειρίας και σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να θεωρηθούν πλήρη και οριστικά. Επίσης, οι συμπροσβαλλόμενες Εκθέσεις Ελέγχου δεν παραθέτουν λεπτομερικά και εμπειριστατωμένα τα πραγματικά δεδομένα και ως εκ τούτου, υπάρχει έλλειψη προσήκουσας αιτιολογίας. Δεδομένου δε ότι δεν διαπιστώθηκαν επί τοις πράγμασι παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, αλλά ο Έλεγχος επιχειρήσε να οδηγηθεί στο συμπέρασμα αυτό εμμέσως, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και δεν έπρεπε να εφαρμόσει ο Έλεγχος έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Επιπροσθέτως, ο Έλεγχος δεν αιτιολογεί επαρκώς και σύμφωνα με τα όσα ορίζει η νομοθεσία την επιλογή της μεθόδου προσδιορισμού των εσόδων την οποία τελικώς χρησιμοποιεί και δεν εξηγεί γιατί αυτή προτιμήθηκε έναντι των άλλων αποδεκτών και ευθέως αναφερόμενων στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μεθόδων. Τέλος, ακόμα και αν παραβλεφθούν όσα προαναφέρθηκαν, ο Έλεγχος, αντί να προχωρήσει ευθέως στη βεβαίωση του ποσού που διαπίστωσε ως δήθεν αποκρυφθέν εισόδημα στη βάση των «μη τιμολογηθέντων δρομολογίων», επινόησε και εφαρμόζει, χωρίς αιτιολογία, μία έμμεση μέθοδο προσδιορισμού εσόδων, ορίζει αυθαίρετα και χωρίς νομική βάση το μήνα, ως περίοδο αναφοράς, προκειμένου τελικώς να καταφέρει αυθαίρετως να διπλασιάσει το ποσό του αποκρυβέντος εισοδήματος >>

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«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 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 ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

**«άρθρο 3**

[.....]

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. Άρθρο 3 Ν.4308/2014 "Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία"

**άρθρο 5**

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα

γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4. [.....]

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.

6. [.....]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. [.....]»

#### **άρθρο 8**

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

#### **άρθρο 9**

«1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

[.....]

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. [.....]»

#### **άρθρο 11**

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

#### **άρθρο 12**

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται,

αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ. Π. Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

...

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

### **άρθρο 13**

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.

Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

**Επειδή στην ΠΟΛ.1003/2014 παράγραφος 9.1.2, ορίζεται ότι:**

«Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.».

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:**

### **«Άρθρο 28**

**Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων**

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 το **άρθρο 27** του **ΚΦΔ**, ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 27** - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

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 τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

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

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

2. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το **Α. 1293/2019** «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά» μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 5**

Επαληθεύεται σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις, όπου αυτό είναι εφικτό, ο επιτυγχανόμενος συντελεστής μικτού κέρδους, βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων, και διερευνάται τυχόν απόκλιση από έτος σε έτος.

[.....]

**Άρθρο 11**

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 ελέγχου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **Ε.2015/2020** «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013», ορίζονται τα εξής:

«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. ...

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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **A.1008/2020** «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα», μεταξύ άλλων ορίζεται:

#### **«ΑΡΘΡΟ 1**

Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013 .

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 , είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους.

Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

[.....]

#### **ΑΡΘΡΟ 4**

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

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 47 ν.2859/2000(ΦΠΑ),ορίζεται ,ότι:

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ 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 ΔΟΥ 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 την **Α.1413/2019**, με θέμα: «Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)», αποφασίστηκε:

«1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρουστικής φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας

4. Οι κατ' εφαρμογή της παρούσας εντολές φορολογικού ελέγχου εκδίδονται για τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., αμελλητί μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων της κάθε μιας από τις φορολογίες αυτές, λαμβανομένων υπόψη των κριτηρίων του Παραρτήματος της παρούσας, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται. Οι εντολές φορολογικού ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή τους.

5. Οι διατάξεις των άρθρων 18 και 19 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ' εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της

Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφισταμένη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του ν. 4174/2013 και 28 του ν. 4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/ λογιστικού αρχείου (παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.»

**Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ, ορίζεται:**

«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 στο άρθρο 65 του ΚΦΔ, ορίζεται:**

«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, εν προκειμένω, ως αναφέρθηκε αναλυτικά στο ιστορικό της υπόθεσης στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος χρήσης 2016, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και διαπιστώθηκε ως προς την τήρηση των συναλλαγών της ατομικής του επιχείρησης ανακρίβεια στην απεικόνιση αυτών και ειδικότερα δυσαναλογία μεταξύ κόστους και εσόδων και συνεπώς αναξιοπιστία ως προς την τήρηση του λογιστικού του συστήματος. Η ελεγκτική αρχή κατόπιν των ανωτέρω προέβη στον έμμεσο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων του βάσει του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε και συνεπεία αυτού κατέληξε στο συμπέρασμα ότι υφίσταται αποκρυβείσα ύλη 20.588,33 ευρώ.**

**Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της πληροφοριακής έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., προέβη αρχικώς στην έκδοση της υπ.αριθμ...../19-10-2022 πράξης επιβολής προστίμου 58<sup>Α</sup> του ΚΦΔ ποσού 2.438,81 ευρώ (μη έκδοση .....ΑΠΥ συνολικής καθαρής αξίας 20.588,33 ευρώ πλέον ΦΠΑ 4.877,62 ευρώ, ήτοι πρόστιμο**

**4.877,62 X 50%) και εν συνεχεία βάσει της Α.1413/2019 Οδηγίας της ΑΑΔΕ διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα και στις φορολογητέες εκροές αντίστοιχα το ανωτέρω ποσό των 20.588,33 ευρώ με την έκδοση της με αριθ. ....../02-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού έτους 2016 και της με αριθ. ....../02-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., Φορολογικού έτους 2016.**

**Επειδή** ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται κατά βάση ότι :

- Εσφαλμένα κρίθηκε από τον έλεγχο ότι τα οχήματα της ατομικής του επιχείρησης κινούνται μόνο για να παράσχουν τις υπηρεσίες για τις οποίες είναι φτιαγμένα» καθώς υφίστανται και άλλες περιπτώσεις μετακίνησης τους για τις οποίες δεν έπρεπε να είχε εκδοθεί απόδειξη ή τιμολόγιο.
- Ο Έλεγχος υπολογίζει λανθασμένα το μέσο όρο της αμοιβής που χρησιμοποιεί για τον προσδιορισμό της αξίας των μη εκδοθέντων παραστατικών τα οποία του καταλογίζει καθώς δεν λαμβάνει υπόψη του ότι η επιχείρησή του εξέδιδε κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος παραστατικά για υπηρεσίες «..... σε πολύ μεγαλύτερο ποσοστό σε σχέση με τις υπηρεσίες «.....». Θεωρεί λοιπόν λανθασμένα και χωρίς τεκμηρίωση ότι είναι πιθανό κατά 50% η μη έκδοση να αφορά το βυτίο και κατά 50% το αποφρακτικό όχημα της επιχείρησής του.
- Ο έλεγχος δεν παραθέτει λεπτομερειακά και εμπειριστατωμένα δεδομένα προκειμένου να τεκμηριώσει το πρόστιμο της μη έκδοσης.

**Επειδή** εν προκειμένω ως αναφέρθηκε αναλυτικά στο ιστορικό της υπόθεσης στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος χρήσης 2016, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και διαπιστώθηκε αναξιοπιστία ως προς την τήρηση του λογιστικού του συστήματος και ειδικότερα δυσαναλογία μεταξύ κόστους ανάλωσης καυσίμων και εσόδων, η ελεγκτική αρχή προέβη βάσει της με αριθμ...../2022 απόφασης του Προϊσταμένου της στον έμμεσο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων του βάσει του άρθρου 28 παρ.1 και 2 του Κ.Φ.Ε. με εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της αρχής των αναλογιών και συνεπεία αυτού κατέληξε στο συμπέρασμα ότι υφίσταται αποκρυβείσα ύλη ποσού 20.588,33 ευρώ.

**Επειδή** ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και σύμφωνα με την από 13-10-2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), του Προϊσταμένου της Υποδιεύθυνσης Α΄ Προληπτικών ελέγχων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και τις απόψεις επί της προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, αναφέρουμε τα εξής:

Ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, που το βασικό τους πλαίσιο είναι ότι τα οχήματα της επιχείρησης του δεν κινούνται μόνο για να εκτελέσουν συγκεκριμένες εργασίες εκκένωσης ή απόφραξης, αλλά και για άλλες περιπτώσεις:

- όπως για προληπτικό έλεγχο πιθανών προβλημάτων πελατών, για την συντήρηση μόνο του δικτύου .....,σημειώνεται ότι τα εν λόγω προβαλλόμενα δεν τεκμηριώνονται.
- για ανεφοδιασμό καυσίμων, ο προσφεύγων αναφέρει επίσης ότι τα οχήματα κινήθηκαν για ανεφοδιασμό καυσίμων σε ώρες εκτός υπηρεσίας αυτών. Ωστόσο ως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν συνάδει με την κοινή πρακτική το γεγονός ότι ενώ πέριξ της έδρας της επιχείρησης βρίσκονται περί τα έξι (6) πρατήρια υγρών καυσίμων, εντούτοις ο προσφεύγων επιλέγει αρκετά απομακρυσμένες περιοχές για τον ανεφοδιασμό των οχημάτων του με καύσιμα.
- για απόρριψη λυμάτων στην ....., τα δρομολόγια των οποίων γίνονται την επόμενη μέρα από την συλλογή τους καθώς οι εγκαταστάσεις στην ..... δεν λειτουργούν με

συνεχές ωράριο. Ωστόσο όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου ο έλεγχος έπειτα από επικοινωνία με την αρμόδια υπηρεσία διαπίστωσε ότι καθώς δεν υπάρχει επιτήρηση, ο προσφεύγων έχει την δυνατότητα οποιαδήποτε ώρα και ημέρα να απορρίψει τα λύματα που συλλέγει ως εκ τούτου δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός του.

- για μετάβαση σε συνεργεία αυτοκινήτων, καταστήματα πώλησης ανταλλακτικών,

πλυντήρια αυτοκινήτων και για συντήρηση οχημάτων.

Ο έλεγχος όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου εξέτασε κάθε τέτοια περίπτωση και έλαβε υπόψη του τις μετακινήσεις αυτές, δεδομένου ότι σε ορισμένες περιπτώσεις ο έλεγχος δέχθηκε ότι δεν πραγματοποιήθηκε δρομολόγιο για παροχή υπηρεσίας.

Όπως αναφέρεται στη σελ.86 της έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΕ, έχει γίνει αποδεκτό από τον έλεγχο, ότι για τις μετακινήσεις των οχημάτων που αναφέρονται πιο πάνω δεν καταλογίστηκαν παραβάσεις.

- για μετάβαση και παραμονή του βυτίου σε πολυσύχναστα σημεία για λόγους προβολής και διαφήμισης. Ο έλεγχος ορθά δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό αυτό, καθώς δεν συνάδει με την κοινή επιχειρηματική πρακτική μια τέτοια κίνηση.

- για μετάβαση σε σημεία εκτός έδρας για παροχή βοήθειας των αδερφών του. Κι εδώ ο έλεγχος ορθά δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του καθώς δεν προσκόμισε κανένα τεκμήριο ως προς αυτό.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σε πολλές περιπτώσεις είναι ανέφικτη η παροχή υπηρεσιών, είτε λόγω απουσίας ιδιοκτητών, είτε μη προσπελάσιμων εγκαταστάσεων αποχέτευσης, είτε ότι υφίστανται περιπτώσεις που δεν απαιτείται εκκένωση και συνεπώς δεν προκύπτει και περίπτωση τιμολόγησης. Ωστόσο και για τις εν λόγω περιπτώσεις ο έλεγχος έλαβε σαφή και τεκμηριωμένη θέση καθώς δεν συνάδει με την κοινή λογική και πρακτική να λείπει ο ιδιοκτήτης σε προκαθορισμένο ραντεβού, ή να μην γνωρίζει αν είναι προσπελάσιμοι οι σχετικοί χώροι αποχέτευσης ή να καλέσει το βυτίο χωρίς να έχει ελέγξει ότι χρειάζεται εκκένωση.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντας ότι η φορολογική αρχή λανθασμένα θεώρησε ότι στις μη εκδοθείσες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών την αναλογία 50% για υπηρεσίες εκκένωσης και 50% υπηρεσίες απόφραξης, καθώς σύμφωνα με τα εκδοθέντα στοιχεία των εσόδων του η πλειοψηφία τους αφορά υπηρεσίες εκκένωσης.

Σε αντίκρουση του ισχυρισμού αυτού δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν τεκμηριώνει τις συναλλαγές τους ως προς την προμήθεια καυσίμων καθώς στα σχετικά παραστατικά δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος που εφοδιάζεται, ο έλεγχος ορθά προέβη στον συγκεκριμένο υπολογισμό βάσει του μέσου όρου αμοιβής που έχει υπολογίσει όπως αναλυτικά αναφέρει η σχετική έκθεση ελέγχου.

Επιπλέον δε αναφέρουμε ότι καθώς διαπιστώθηκε δυσαναλογία κόστους και εσόδων, δεν δύναται να αναχθούν ασφαλή συμπεράσματα από τα εκδοθέντα στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, ως προς την επικαλούμενη αναλογία των προσφερόμενων υπηρεσιών, είτε εκκένωσης, είτε απόφραξης.

Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος ορθά και αιτιολογημένα προέβη στον προσδιορισμό των εσόδων του προσφεύγοντος βάσει της κατανάλωσης καυσίμου, και των δρομολογίων των οχημάτων του και βάσει πραγματικών δεδομένων (αναλυτική καταγραφή και συσχέτιση καυσίμου με εσόδου, αιτία μετακίνησης των οχημάτων του ημερολογιακά), καθώς αποτελούν άλλωστε τα πιο καθοριστικά στοιχεία για την λειτουργία της επιχείρησης του.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αποτυπώνονται στις από 2/12/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ και της από 13/10/2022 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4172/2013,2859/2000 και ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, Α΄ Υποδιεύθυνσης προληπτικών ελέγχων Τρίπολης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φορ. έτους 2016, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Τέλος σημειώνεται ότι στην αριθ. ....../102.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016,δεν έχει υπολογισθεί πρόστιμο των διατάξεων του άρθρου 58 Α του ΚΦΔ

**Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από 19/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ ....., με την επικύρωση, της με αριθμό ...../102.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, και

-Της με αριθμό ...../102.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.**

**Α.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**

**1. Φόρος εισοδήματος**

<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
10.762,20€	10,762,20€

**2. ΦΠΑ**

<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
4.603,79€	4.603,79€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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 .