



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

18/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

**1226**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,  
γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... κατά α) της υπ. αριθ. .... /20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) της υπ. αριθ. .... /20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, γ) της υπ. αριθ. .... /20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, δ) της υπ. αριθ. .... /20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, ε) της υπ. αριθ. .... /20-12-2022 Πράξης επιβολής

προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016, στ) της υπ. αριθ. ....../20-12-2022 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 και ζ) της υπ. αριθ. ....../20-12-2022 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, των οποίων αιτείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τη με αριθ. πρωτ. ....../24-04-2023 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., 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:

α) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 2.004,35 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.002,18 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 123,22 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 3.129,74 €.

β) α) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ύψους 3.330,53 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.665,27 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 183,08 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 5.178,87 €.

γ) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 2.860,43 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 1.430,21 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 4.290,64 €.

δ) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 3.376,36 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 1.688,18 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 5.064,54 €.

ε) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 279,03 €, λόγω μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3)

περιπτώσεις, καθαρής αξίας 1.008,06 € πλέον Φ.Π.Α. 241,94 €, ήτοι συνολικής αξίας 1.250,00 €.

στ) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθρου 58Αξ1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 €, λόγω μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 604,98 € πλέον Φ.Π.Α. 145,19 €, ήτοι συνολικής αξίας 750,17 €.

ζ) Με την υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 500,00 €, λόγω μη έκδοσης στοιχείων διακίνησης σε 155 περιπτώσεις.

### **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2022 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ΚΦΔ και ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. Χανίων, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει των υπ' αριθ. ....../18-01-2022 και ....../25-07-2022 εντολών ελέγχου, του Προϊστάμενου της ως άνω Υπηρεσίας.

Στα πλαίσια του ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, ο οποίος ασκεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ», η γνωστοποίηση εντολής ελέγχου και δυνατότητας υποβολής δηλώσεων του ν. 4512/2018 και το αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ με αριθ. πρωτ. ....../18-01-2022 το οποίο απεστάλη ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή (αρ. αποστολής RE.....GR) και ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής e- κοινοποίηση στις 18-01-2022. Με το ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών, ο προσφεύγων κλήθηκε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου λογιστικά βιβλία και στοιχεία καθώς και τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, στο οποίο ο ίδιος ανταποκρίθηκε δίχως να προσκομίσει ωστόσο το μητρώο παγίων.

Επιπλέον, ο έλεγχος προέβη σε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Από την επεξεργασία των ως άνω, προέκυψαν πιστώσεις οι οποίες δεν καλύπτονται από κάποια συγκεκριμένη και τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία και ως εκ τούτου κρίθηκαν από τον έλεγχο ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο της επιχειρηματικής του δραστηριότητας για τις οποίες δεν εκδόθηκαν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο. Για το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 1.008,06 € πλέον Φ.Π.Α. 241,94 €, ήτοι συνολικής αξίας 1.250,00 €. Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 604,98 € πλέον Φ.Π.Α. 145,19 €, ήτοι συνολικής αξίας 750,17 €. Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε επίσης η μη έκδοση στοιχείων διακίνησης σε 155 περιπτώσεις.

Ο έλεγχος διενήργησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α.1293/2019 και προσδιορίστηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές;

- Δαπάνες που δεν σχετίζονται με την δραστηριότητα της επιχείρησης ποσού: 147,32 € για το φορολογικό έτος 2016 και 338,20 € για το φορολογικό έτος 2017
- Δαπάνες άνω των 500,00 € που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο ποσού: 1.163,71 € για το φορολογικό έτος 2016 και 2.083,85 € για το φορολογικό έτος 2017
- Δαπάνες που δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης και συγκεκριμένα ασφαλιστικές εισφορές ποσού: 1.285,23 € για το φορολογικό έτος 2016 και 2.015,40 € για το φορολογικό έτος 2017
- Δαπάνες στα πλαίσια εργασιακής σχέσης οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής και συγκεκριμένα δαπάνες μισθοδοσίας ποσού 2.709,42 € για το φορολογικό έτος 2017

Επομένως, προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 2.596.26 € για το φορολογικό έτος 2016 και ύψους 7.146,87 € για το φορολογικό έτος 2017.

Περαιτέρω, κατά το φορολογικό έτος 2017 το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος του προσφεύγοντος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης, όπως προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα:

|  | <b>2017</b>      |
|--|------------------|
| <b>Συνολικό ποσό δηλούμενου ατομικού εισοδήματος</b>                     | <b>5.002,94</b>  |
| Μερίσματα – τόκοι- δικαιώματα  | 0,00             |
| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία   | 5.002,94         |
| Εισόδημα από μισθωτή εργασία   | 0,00             |
| Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά                          | 0,00             |
| Επιδόματα ανεργίας   | 0,00             |
| Συνολικό ποσό δηλούμενου εισοδήματος συζύγου                             | 0,00             |
| <b>Σύνολο προσωπικών δαπανών (πραγματικές δαπάνες)</b>                   | <b>19.830,66</b> |
| Φόροι πληρωθέντες  | 1.960,83         |
| Φόροι πληρωθέντες συζύγου  | 169,85           |
| Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 δηλ. Ε1 έτους 2017) | 8.033,00         |
| Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών(κωδ. 050 δηλ. Ε1 έτους 2017)  | 3.506,00         |
| Δαπάνη τηλεφωνίας  | 3.010,98         |
| Δαπάνη ηλεκτρικής ενέργειας  | 3.150,00         |
| Διαφορά  | -14.827,72       |

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων ο έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 περ. β' καθώς και της παρ. 2 του ν. 4172 /2013 και εισηγήθηκε την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ειδικότερα εισηγήθηκε ως καταλληλότερη την τεχνική της αρχής των αναλογιών.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθ. ....../17-11-2022 Απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, με την οποία ενέκρινε την τεχνική της αρχής των αναλογιών ως καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με έμμεσες τεχνικές προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος στο ύψος των 22.815,06 € για το φορολογικό έτος 2016 και 33.355,20 € για το φορολογικό έτος 2017.

Στη συνέχεια ο έλεγχος προσδιόρισε το καθαρό φορολογητέο εισόδημα ως εξής:

| <b>ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>          |                  |                  |
|--|------------------|------------------|
|  | <b>2016</b>      | <b>2017</b>      |
| <b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>                      | <b>22.815,06</b> | <b>33.355,20</b> |
| <b>ΜΕΙΟΝ: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ</b>              | <b>11.021,24</b> | <b>0,00</b>      |
| <b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>                          | <b>11.793,82</b> | <b>33.355,20</b> |
| <b>ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ</b>                 | <b>5.279,40</b>  | <b>25.363,32</b> |
| <b>ΠΛΕΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>2.596,26</b>  | <b>7.146,87</b>  |
| <b>ΚΑΘΑΡΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>                         | <b>9.110,68</b>  | <b>15.138,75</b> |

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι με αριθ. ....../2022 & ....../2022 προσωρινές πράξεις και το με αριθ. ....../2022 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, τα οποία επιδόθηκαν με θυροκόλληση στον προσφεύγοντα προκειμένου να καταθέσει εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας τις απόψεις του. Επί των ανωτέρω, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε εντός της οριζόμενης προθεσμίας με το με αριθ. ....../15-12-2022 απαντητικό υπόμνημα στο οποίο εξέφρασε τις απόψεις του, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

- **Μη ορθή και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και κακή εκτίμηση των αποδείξεων. Λανθασμένη εφαρμογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου για τον προσδιορισμό των υποτιθέμενων φορολογητέων εισοδημάτων, καθώς η αμοιβή δεν προσδιορίζεται με τιμοκατάλογο βάσει της αξίας των υλικών που χρησιμοποιεί.**

Ο έλεγχος δεν συσχέτισε όλα τα τιμολόγια αγοράς με τα τιμολόγια πώλησης ή αποδείξεις λιανικής αλλά επιλεκτικά ορισμένα από αυτά για να εξάγει το εσφαλμένο συμπέρασμα για το περιθώριο κέρδους. Επίσης δεν έλαβε υπόψη τη φύση της ασκούμενης δραστηριότητας, καθώς δεν έχει συγκεκριμένο τιμοκατάλογο έτσι ώστε να εφαρμοστεί η αρχή των αναλογιών αλλά εργασίες ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, οπότε η αμοιβή του δεν συνδέεται με την αξία των αγορών που χρησιμοποιεί. Επομένως εσφαλμένα προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, ενώ θα έπρεπε να προσδιοριστεί με βάσει τις γενικές διατάξεις και να μην προσδιοριστεί κανένας φόρος ή πρόστιμο.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14. [...]

**Επειδή**, με τη με αριθ. Α.1293 (ΦΕΚ Β 3085 - 31.07.2019) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά», δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«.....

**Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους**  
Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.....»

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

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» ισχύει:

«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

[...]

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: [...] β) **όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή [...]**

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

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

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. **Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου**

**28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.**

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

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. [...].».

**Επειδή, η ως άνω διάταξη του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, ορίζει ότι το εισόδημα φυσικών προσώπων μπορεί 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. Δηλαδή, η ως άνω διάταξη θέτει προϋποθέσεις προκειμένου ο έλεγχος να προβεί σε έμμεσες μεθόδους ελέγχου και δεν προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα.**

**Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣτΕ 884/2016 εππαμ.).**

Κατόπιν αυτών, ορθώς πραγματοποιήθηκε έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 2α στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Χανίων με κάθε διαθέσιμο μέσο και με την εφαρμογή εμμέσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ.

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:**

**«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:**

**α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,**

**γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς 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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την Α1008/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «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 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα»:

**«Άρθρο 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.

**Άρθρο 2 Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013**

**2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών .....**

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους.

Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών. [...]

## **Άρθρο 6**

Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού.

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013.

## **Άρθρο 7**

**Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού**

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την Ε. 2016/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)», ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

**Ειδικότερα:**

### **A. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών**

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. **Ειδικότερα:**

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από

κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες.

(β) Σε περίπτωση που δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αναλογιών σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, ποσοστά και δείκτες δύναται να προκύψουν και με βάση δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων. Στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος δύναται να αναπροσαρμόζει τα εν λόγω ποσοστά και τους δείκτες, λαμβάνοντας υπόψη τα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης και ιδίως τον τύπο του εμπορεύματος, τη γεωγραφική θέση της επιχείρησης, το μέγεθός της, την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, τη γενικότερη εμπορική πολιτική, ώστε οι αναλογίες που τελικά θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα να ανταποκρίνονται στα χαρακτηριστικά του ελεγχόμενου προσώπου.

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, υπό την προϋπόθεση εύρεσης και χρήσης αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

Σημειώνεται ότι, η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε:

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.
- επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.
- επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιορισθεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χανίων εξέδωσε την απόφαση με αριθμό ...../17-11-2022 για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου (αρχή των αναλογιών) για τον έλεγχο του προσφεύγοντος, κατόπιν της εισηγητικής έκθεσης του ελεγκτή, σύμφωνα με την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ και συγκεκριμένα της παραγράφου 1 περ. β' που προβλέπει την εφαρμογή έμμεσης μεθόδου, καθώς διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης συνοδευτικών στοιχείων διακίνησης και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αξίας για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017.

Συγκεκριμένα, για το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που

επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 1.008,06 € πλέον Φ.Π.Α. 241,94 €, ήτοι συνολικής αξίας 1.250,00 €.

Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε η παράβαση της μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης Α.Λ.Π. ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., σε τρεις (3) περιπτώσεις, καθαρής αξίας 604,98 € πλέον Φ.Π.Α. 145,19 €, ήτοι συνολικής αξίας 750,17 €. Για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε επίσης η μη έκδοση στοιχείων διακίνησης σε 155 περιπτώσεις.

Επιπλέον κατά το φορολογικό έτος 2017, και σύμφωνα με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις, τα ποσά του δηλούμενου εισοδήματος του προσφεύγοντος δεν επαρκούν για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, όπως αυτές αποτυπώνονται στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αλλά και στα δεδομένα της ΠΟΛ. 1033/2014. Συγκεκριμένα το 2017 ο προσφεύγων δηλώνει συνολικό εισόδημα ύψους 5.002,94 € ενώ οι συνολικές δαπάνες διαβίωσης προσδιορίζονται σε 19.830,66 €.

Συνεπώς ορθά και νόμιμα εφαρμόστηκε από τον έλεγχο η έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών που προβλέπεται στο άρθρο 27 του ΚΦΔ, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται μη ορθή και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου καθώς ο έλεγχος δεν συσχέτισε όλα τα τιμολόγια αγοράς με τα τιμολόγια πώλησης ή αποδείξεις λιανικής συναλλαγής, αλλά επιλεκτικά ορισμένα μόνο από αυτά για να εξαγάγει το εσφαλμένο συμπέρασμα για το περιθώριο κέρδους.

**Επειδή**, ο έλεγχος, εφαρμόζοντας την έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών, προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης του προσφεύγοντος μέσω της χρήσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, και συγκεκριμένα του πραγματικού περιθωρίου μικτού κέρδους, που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από άλλες πηγές.

Ως κύρια πηγή πληροφοριών για τον προσδιορισμό αξιόπιστων αναλογιών ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τα λογιστικά αρχεία, καθώς και από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία και πληροφορίες από τρίτες πηγές. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος:

➤ Ο προσφεύγων, κατέθεσε στον έλεγχο τη με αριθ. πρωτ. ....../17-06-2022 υπεύθυνη δήλωση με την οποία συσχέτισε τιμολόγια αγορών ηλεκτρολογικού υλικού που έλαβε από την εταιρεία ..... με τιμολόγια που εξέδωσε προς πελάτες της. Περαιτέρω, από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων εντοπίστηκαν πρόσθετα συσχετιζόμενα τιμολόγια (αγορών και πωλήσεων- παροχής υπηρεσιών) (σελ. 86-90 της έκθεσης). Βάσει των ως άνω, ο έλεγχος προσδιόρισε το περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους [(Τιμή πώλησης -Τιμή αγοράς)/Τιμή αγοράς] και β) το σταθμισμένο περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους (Περιθώριο Μικτού κέρδους επί κόστους \* Συντελεστής Στάθμισης).

➤ Το ποσό των αγορών προσδιορίστηκε με βάση το ποσό που είχε καταχωρηθεί στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης, με ονομασία στήλης «αγορές α' υλών» (σελ. 91-92 της έκθεσης). Η αναλογία των χρησιμοποιούμενων υλικών, σε σχέση με την εισπραττόμενη αμοιβή των εγκαταστατών ηλεκτρολόγων, είναι 1 προς 3.

Βάσει των ανωτέρω, προσδιορίστηκαν τα κάτωθι:

|                                | <b>Φορολογικό έτος 2016</b> | <b>Φορολογικό έτος 2017</b> |
|--------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης | 11.010,75 €                 | 19.856,62 €                 |
| Έσοδα βάσει έμμεσης μεθόδου    | 22.815,06 €                 | 33.355,20 €                 |
| <b>Αποκρυσβείσα ύλη</b>        | <b>11.804,31 €</b>          | <b>13.498,58 €</b>          |

|                          | <b>Φορολογικό έτος 2016</b> | <b>Φορολογικό έτος 2017</b> |
|--------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Καθαρό περιθώριο κέρδους | <b>28,55 %</b>              | <b>23,96 %</b>              |

Επιπλέον, ο έλεγχος έλαβε υπόψη και τις υποβληθείσες δηλώσεις από επιχειρήσεις με το ίδιο αντικείμενο δραστηριότητας στην ίδια γεωγραφική περιοχή δραστηριοποίησης, όπου υπολογίστηκαν τα κάτωθι καθαρά περιθώρια κέρδους:

|                                      | <b>Φορολογικό έτος 2016</b> | <b>Φορολογικό έτος 2017</b> |
|--------------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| ..... με Α.Φ.Μ. ....                 | 11,40 %                     | -27,90 %                    |
| ..... με Α.Φ.Μ. ....                 | 23,30 %                     | 26,70 %                     |
| ..... με Α.Φ.Μ. ....                 | 68,00 %                     | 50,20 %                     |
| <b>Μέσο καθαρό περιθώριο κέρδους</b> | <b>34,23 %</b>              | <b>16,33 %</b>              |

**Επειδή**, σύμφωνα με την από 20-12-2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων (σελ. 127):

- Για το φορολογικό έτος 2016, σε (22) είκοσι δύο περιπτώσεις έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων αναγράφεται η αόριστη αιτιολογία «ηλεκτρολογικές εργασίες και υλικά» χωρίς να προκύπτει με σαφήνεια το είδος της εργασίας που εκτελέστηκε ούτε και τα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν και κατ' επέκταση χωρίς να είναι δυνατή (από τον έλεγχο) η συσχέτιση των συγκεκριμένων τιμολογίων, με τιμολόγια αγορών που έλαβε ο συγκεκριμένος ελεγχόμενος από προμηθευτές του. Ομοίως για το φορολογικό έτος 2017 οι περιπτώσεις αυτές ανέρχονται σε (30) τριάντα.
- Για κανένα από τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 και 2017, δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα συνοδευτικά στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής, κλπ.) με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτή η συσχέτιση τους με τιμολόγια αγορών που έλαβε ο ίδιος αλλά και με τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε προς πελάτες του.
- Από δειγματοληπτική αναζήτηση που διενέργησε ο έλεγχος δεν εντοπίστηκαν συμφωνητικά μεταξύ της ελεγχόμενης επιχείρησης και πελατών της.
- Σε σύνολο 283 τιμολογίων που έλαβε ο προσφεύγων κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 από την εταιρεία ....., και τα οποία αφορούσαν σε αγορές ηλεκτρολογικού υλικού (για την εκτέλεση του αντικειμένου εργασιών της) τα 270 είχαν ως διεύθυνση παραλήπτη την έδρα του ίδιου (επί της οδού ..... ) και όχι την διεύθυνση του

εκάστοτε πελάτη, με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτή η συσχέτιση τους με τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε ο προσφεύγων προς τους πελάτες του.

Συνεπώς, ο έλεγχος απέστειλε το με αριθ. πρωτ. ....../06-06-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του ΚΦΔ στον προσφεύγοντα προκειμένου να συσχετίσει ο ίδιος τα τιμολόγια αγορών ηλεκτρολογικού υλικού που έλαβε από την εταιρεία ..... με τα τιμολόγια που εξέδωσε για εργασίες που εκτέλεσε και παρείχε σε πελάτες του, επί του οποίου ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τη με αριθ. πρωτ. ....../17-06-2022 υπεύθυνη δήλωση. Επιπλέον, ο έλεγχος εξαίρεσε, προς όφελος του προσφεύγοντα, περιπτώσεις στις οποίες το υπολογισθέν περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους, θεωρήθηκε ως μη αντιπροσωπευτικό από τον έλεγχο.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επιπλέον ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τη φύση της δραστηριότητας του, καθώς ο ίδιος δεν έχει συγκεκριμένο τιμοκατάλογο έτσι ώστε να εφαρμοστεί η αρχή των αναλογιών αλλά εργασίες ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, οπότε η αμοιβή του δεν συνδέεται με την αξία των αγορών που χρησιμοποιεί.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο όπως τιμολόγιο αγοράς ή/και τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να αποδείξει τον ως άνω ισχυρισμό του. Επιπλέον σύμφωνα με την από 20-12-2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων (σελ. 130), ο προσφεύγων στο ποσό της αμοιβής προφανώς συμπεριλαμβάνει και το κόστος του αγορασθέντος υλικού.

**Επειδή**, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ 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**, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων επαναλαμβάνει τους ισχυρισμούς που εξέθεσε και στο με αριθ. ....../15-12-2022 απαντητικό υπόμνημα επί του με αριθ. ....../2022 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Τους εν λόγω ισχυρισμούς έχει ήδη απορρίψει ο έλεγχος, όπως αναλυτικά περιγράφεται στις από 20-12-2022 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ΚΦΔ και ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία ούτε στον έλεγχο, ούτε με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του. Η απλή επίκληση γεγονότων και καταστάσεων δεν δύναται εν προκειμένω να επηρεάσει το πόρισμα του ελέγχου, αναφορικά με το ύψος της μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτή προσδιορίστηκε από την φορολογική αρχή για τα φορολογικά έτη 2016-2017.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20-12-2022 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ΚΦΔ και ΕΛΠ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., και την επικύρωση των υπ. αριθ. .... /20-12-2022, ..... /20-12-2022, ..... /20-12-2022, ..... /20-12-2022, ..... /20-12-2022, ..... /20-12-2022 και ..... /20-12-2022 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

**Α) Υπ' αριθ. .... /20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2016:**

|  |                | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΕΔ              | ΔΙΑΦΟΡΑ         |
|--|----------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|
|  |                | (1)             |                  | (2)              | (2)-(1)         |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ                           | Ατομικό        | 7.142,54        | 17.601,06        | 17.601,06        | 10.458,52       |
|  | της συζύγου    | 23.809,02       | 23.809,02        | 23.809,02        |                 |
| ΦΟΡΟΣ  | Πιστωτικό ποσό |                 |                  |                  |                 |
|  | Χρεωστικό ποσό | 6.525,42        | 8.529,77         | 8.529,77         | 2.004,35        |
| Προκαταβολή φόρου                              |                | 213,07          | 213,07           | 213,07           |                 |
| Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων            |                | 150,09          | 150,09           | 150,09           |                 |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου  |                | 30,02           | 30,02            | 30,02            |                 |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                |                |                 | 1.002,18         | 1.002,18         | 1.002,18        |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                     |                | 366,45          | 489,67           | 489,67           | 123,22          |
| Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή |                |                 |                  |                  |                 |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>               |                | <b>7.285,05</b> | <b>10.414,79</b> | <b>10.414,79</b> | <b>3.129,74</b> |

**Β) Υπ' αριθ. .... /20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2017:**

|                      |                | ΔΗΛΩΣΗΣ   | ΕΛΕΓΧΟΥ   | ΔΕΔ       | ΔΙΑΦΟΡΑ   |
|----------------------|----------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
|                      |                | (1)       |           | (2)       | (2)-(1)   |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ | Ατομικό        | 5.002,94  | 20.141,69 | 20.141,69 | 15.138,75 |
|                      | της συζύγου    | 29.956,15 | 29.956,15 | 29.956,15 |           |
| ΦΟΡΟΣ                | Πιστωτικό ποσό |           |           | 20.141,69 |           |
|                      | Χρεωστικό ποσό | 8.490,15  | 11.821,15 | 11.821,15 | 3.330,53  |

|  |                 |                  |                  |                 |
|--|-----------------|------------------|------------------|-----------------|
| Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων            | 150,09          | 150,09           | 150,09           |                 |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου  | 30,02           | 30,02            | 30,02            |                 |
| Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                |                 | 1.665,27         | 1.665,27         | 1.665,27        |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                     | 673,81          | 856,89           | 856,89           | 183,08          |
| Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή |                 |                  | 1.665,27         |                 |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>               | <b>9.344,54</b> | <b>14.523,41</b> | <b>14.523,41</b> | <b>5.178,87</b> |

Γ) Υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016:

|                                   | ΔΗΛΩΣΗΣ<br>(1) | ΕΛΕΓΧΟΥ         | ΔΕΔ<br>(2)      | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>(2)-(1) |
|-----------------------------------|----------------|-----------------|-----------------|--------------------|
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ          | 11.010,43      | 22.814,74       | 22.814,74       | 11.804,31          |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ         | 11.541,24      | 11.217,24       | 11.217,24       | 324,00             |
| ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ                      | 2.642,10       | 5.475,13        | 5.475,13        | 2.833,03           |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ            | 2.687,66       | 2.614,70        | 2.614,70        | 72,96              |
| ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ                | 45,56          |                 |                 | 45,56              |
| ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ                |                | 2.860,43        | 2.860,43        | 2.860,43           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ           |                | 1.430,21        | 1.430,21        | 1.430,21           |
|                                   |                |                 |                 |                    |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>  |                | <b>4.290,64</b> | <b>4.290,64</b> | <b>4.290,64</b>    |
| <b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ</b> | <b>45,56</b>   |                 |                 | <b>45,56</b>       |

Δ) Υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017:

|                                  | ΔΗΛΩΣΗΣ<br>(1) | ΕΛΕΓΧΟΥ         | ΔΕΔ<br>(2)      | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>(2)-(1) |
|----------------------------------|----------------|-----------------|-----------------|--------------------|
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ         | 19.856,62      | 33.355,20       | 33.355,20       | 13.498,58          |
| ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ        | 19.000,04      | 18.575,35       | 18.575,35       | 424,69             |
| ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ                     | 4.765,59       | 8.005,25        | 8.005,25        | 3.239,66           |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ           | 4.765,59       | 4.628,89        | 4.628,89        | 136,70             |
| ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ               |                |                 |                 |                    |
| ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ               |                | 3.376,36        | 3.376,36        | 3.376,36           |
| ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ          |                | 1.688,18        | 1.688,18        | 1.688,18           |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b> |                | <b>5.064,54</b> | <b>5.064,54</b> | <b>5.064,54</b>    |



Ε) Υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 58Αξ1 του ΚΦΔ-Φορολογικό έτος 2016: 279,03 €

ΣΤ) Υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 58Αξ1 του ΚΦΔ-Φορολογικό έτος 2017: 250,00 €

ΣΤ) Υπ' αριθ. ....../20-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ-Φορολογικό έτος 2017: 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.