



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/05/2023

Αριθ.απόφασης 509

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΑΘΗΝΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19 τκ 17671  
Καλλιθέα – Ν.Αττικής  
Τηλέφωνο : 213.1604509

**Α Π Ο Φ Α Σ Η  
Ο Π Ρ Ο Ϊ Σ Τ Α Μ Ε Ν Ο Σ Τ Η Σ Δ Ι Ε Υ Θ Υ Ν Σ Η Σ Ε Π Ι Λ Υ Σ Η Σ Δ Ι Α Φ Ο Ρ Ω Ν**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις:**

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ. .... με ημερομηνία κατάθεσης ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., δ/νση .....κατά, (1) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2009, (2) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, (3) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011, (4) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013, (5) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014, (6) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, (7) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους

2015, (8) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016, (9) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, (10) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, (11) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019, (12) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012, (13) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, (14) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014, (15) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2015-31/12/2015, (16) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016, (17) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2017-31/12/2017, (18) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2018-31/12/2018, (19) Της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2019-31/12/2019, (20) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του ν.2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011-31/12/2011, (21) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του φορολογικού έτους 2014, (22) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του φορολογικού έτους 2015, (23) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του φορολογικού έτους 2016, (24) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του φορολογικού έτους 2021, (25) Της υπ' αριθμ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των οποίων ζητείται η ακύρωση,
6. Τις απόψεις της ανωτέρω Ελεγκτικής Υπηρεσίας, όπως αυτές συμπληρώθηκαν με το υπ' αριθμ.πρωτ..... έγγραφο,
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... και ημερομηνία κατάθεσης ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα [δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις 29 και 30 Δεκεμβρίου 2022] και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-\*-

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2009, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 32.351,58€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 38.821.90€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 71.173,48€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 13.449,20€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 16.139,04€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 29.588,24€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 656,57€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 787,88€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 1.444,45€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 180,25€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 216,30€ και τέλους επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 1.046,55€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 6.448,31€, πλέον, τέλους επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 7.098,31€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 650,00€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 325,00€ και τέλους επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 1.625,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 2.810,18€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.405,09€ και τέλους επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 4.865,27€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 5.615,58€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.807,79€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 426,22€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 8.849,59€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 28.653,44€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 14.326,72€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.725,80€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 48.705,96€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 14.577,06€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.288,53€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.915,42€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 24.781,01€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 7.221,17€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.805,29€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.243,55€, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 10.270,01€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 2.086,10€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 2.503,32€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 4.589,42€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 4.394,61€, πλέον, πρόσθετου φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ποσού 5.273,54€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 9.668,15€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 36,11€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 36,11€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2015-31/12/2015, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 1.494,67€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 720,19€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 2.214,86€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 5.996,50€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.998,25€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 8.994,75€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2017-31/12/2017, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 4.925,14€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.462,57€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 7.387,71€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2018-31/12/2018, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 10.642,23€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 5.321,12€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 15.963,35€,

-Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 1/1/2019-31/12/2019, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 10.640,78€, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ., ποσού 5.320,39€, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για καταβολή 15.961,17€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011-31/12/2011, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.2523/1997, συνολικού ποσού 1.200,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου 1/1/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 1.250,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου 1/1/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 750,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου 1/1/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 750,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου 1/1/2021-31/12/2021, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 750,00€,

-Με την υπ' αριθμ. .... πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου 1/1/2022-31/12/2022, επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 1.000,00€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, εκδόθηκαν σύμφωνα με τις εκθέσεις ελέγχου [με ημερομηνία θεώρησης στις 29 και 30 Δεκεμβρίου 2022] φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν των υπ' αριθ. .... εντολών φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας συνοπτικά τους κάτωθι λόγους:

-1ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, μη επίδοση των σχετικών εντολών ελέγχου, καθώς και των σχετικών προσκλήσεων για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων και προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων,

-2ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, μη επίδοση των σχετικών εκθέσεων ελέγχου με τις προσβαλλόμενες πράξεις,

-3ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, μη νόμιμη κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων,

-4ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, ακυρότητα των προσαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμης εφαρμογής του εξωλογιστικού προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων,  
-5ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, ακυρότητα των προσαλλόμενων πράξεων λόγω εσφαλμένης εφαρμογής τεχνικής ελέγχου,  
-6ος προβαλλόμενος από τον προσφεύγοντα λόγος, αμφισβήτηση των σχετικών οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου, λόγω μη έκπτωσης του φόρου που αντιστοιχεί στις δαπάνες της επιχείρησης του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζονται, μεταξύ άλλων, κατά άρθρο τα ακόλουθα,

-Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 7 «Προθεσμίες», ορίζεται ότι,

«1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό [...]»

-Με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία», ορίζεται ότι,

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

-Με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης», ορίζεται ότι,

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 και 3 του άρθρου 1 της απόφασης **Α.1165/22.11.2022** 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.», αποφασίστηκε ότι,

«[...] 1. Από 29/11/2022 οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 που αφορούν σε πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, οι οποίες εκδίδονται ή συντελούνται από: α) τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.), β) το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), γ) το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και δ) τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) Α' και Α1' Τάξης, δύναται να υποβάλλονται είτε ψηφιακά μέσω διαδικτύου από τον δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι [www.aade.gr](http://www.aade.gr), με τη χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης του TAXISnet, εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι οικείες διατάξεις, είτε χειρόγραφα στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της σύμφωνα με την υπό στοιχεία ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με τον ίδιο τρόπο (ψηφιακά ή χειρόγραφα) με τον οποίο υποβάλλεται και η ενδικοφανής προσφυγή. [...] 3. Από 1/2/2023 και εφεξής οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 που αφορούν σε πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, οι οποίες εκδίδονται ή συντελούνται από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του παρόντος, υποβάλλονται πλέον αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από τον δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι [www.aade.gr](http://www.aade.gr), με τη χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης του TAXISnet, εντός της προθεσμίας που ορίζουν

οι οικείες διατάξεις. Η ως άνω αποκλειστική, μέσω διαδικτύου, ψηφιακή υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και του αιτήματος αναστολής, δεν ισχύει για τους φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού, στους οποίους παρέχεται εναλλακτικά η δυνατότητα χειρόγραφης υποβολής στην αρμόδια φορολογική αρχή. Σε περίπτωση που υφίσταται αποδεδειγμένη αδυναμία υποβολής ψηφιακά, οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής υποβάλλονται χειρόγραφα στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 και 4 του άρθρου 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» του π.δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), ορίζεται ότι,

« [...]

2.Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.

3. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου ή το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής που ορίζεται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,

β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται,

γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας,

δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο.

ε) δεν συντάσσει και δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών τον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, που ορίζεται από την περίπτωση Γ της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού ή συντάσσει αυτόν ανακριβώς.

Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.[...].

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων - εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών,

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού - αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν, ορίζονται μεταξύ άλλων, κατά άρθρο τα ακόλουθα,

- Με τις διατάξεις της περ.ύ της παρ. 2 του άρθρου 30 «Ακαθάριστο εισόδημα», ορίζεται ότι, «[...] 2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, 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 και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. [...]

- Με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο», ορίζεται ότι,

«.1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.



β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, εισφορές και τέλη της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου.

Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β).....

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ).....[...].».

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός

εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων  $\alpha$  και  $\beta$  της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, 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 και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση αυτών. Η κρίση της ελεγκτικής αρχής για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος πρέπει να βασίζεται στα δεδομένα της κοινής πείρας.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση  $\alpha$  με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης  $\eta$  της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γγ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δδ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων  $\alpha\alpha$  έως  $\delta\delta$  προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους.

Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 1 του άρθρου 88, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του ίδιου άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζονται, μεταξύ άλλων, κατά άρθρο τα ακόλουθα,

- Με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα», ορίζεται ότι, « [...] 3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη. Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών. Δεν θεωρείται «επιχειρηματική συναλλαγή» η εισφορά τίτλων στην περίπτωση που ο εισφέρων φυσικό πρόσωπο είναι ο μοναδικός μέτοχος ή εταίρος της λήπτριας σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 42.

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

- Με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται ότι, «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του επόμενου άρθρου του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της πραγματικής, στη βάση έμμεσων μεθόδων ελέγχου, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

- Με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων», ορίζεται ότι, «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή/με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

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

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

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

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 εγκύκλιο Ε.2015/2020 με ΘΕΜΑ: “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ”, διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι,

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο. [...]

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με

έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

[...]

Η προϋπόθεση της περ. 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.

[....]

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.....

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1113/2.6.2015 με θέμα «κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)», διευκρινίζεται ότι,

«[...] Άρθρο 22 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων,

επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).[...] 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ.1 του άρθρου 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι, «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: [...] β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, [...]».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή – Φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), 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. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

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.

[...]

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.[...].».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 79 «Σε περίπτωση προσφυγής» του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι,

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης».

Επειδή, η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων πραγματοποιήθηκε την Πέμπτη ..... και την Παρασκευή ..... η λήξη της προθεσμίας υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής ήταν, αντίστοιχα, την ..... ημέρα Σάββατο και την ..... ημέρα Κυριακή, ημερομηνίες οι οποίες παρατάθηκαν ως την επόμενη εργάσιμη ημέρα, ήτοι την Δευτέρα ....., σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 7 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ανεξάρτητα αν η υποβολή της έγινε μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας της Α.Α.Δ.Ε. και ο προσφεύγων είχε πρόσβαση σ' αυτήν και κατά την ημέρα του Σαββάτου ή και της Κυριακής, συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κρίνεται ότι ασκήθηκε εμπρόθεσμα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις σχετικές συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου από την διενεργήσασα τον έλεγχο αρμόδια υπηρεσία και των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, κατά την ελεγχόμενη περίοδο άσκησε ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικείμενο εργασιών, τις εργασίες υδραυλικών εγκαταστάσεων και αποχετευτικών αγωγών.

Η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία κοινοποίησε την ..... και κατ' επανάληψη την ....., [κατόπιν αποστολής σχετικού μηνύματος ηλεκτρονικής αλληλογραφίας (e-mail) προς την δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικής αλληλογραφίας (.....) και σύμφωνα με τα υπ' αριθμ. καταχώρησης ..... και ....., αποδεικτικά ανάρτησης του πληροφοριακού συστήματος ηλεκτρονικών κοινοποιήσεων (e-κοινοποίηση) της Α.Α.Δ.Ε., με ημερομηνία ανάγνωσης από τον προσφεύγοντα την .....], αναλυτικά τα κάτωθι,

1) Την υπ' αριθμ. πρωτ. ...., σχετική γνωστοποίηση της δυνατότητας του για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18,19 και 70 παρ.16 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ.1 του ν.4512/2018, με συνημμένες τις υπ' αριθμ. .... και ..... σχετικές εντολές ελέγχου καθώς και

2) Τα υπ' αριθμ. πρωτ. ...., αιτήματα προς παροχή πληροφοριών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), με τα οποία ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα, με σκοπό τη διενέργεια των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, να προσκομίσει τα τηρηθέντα βιβλία και τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που αφορούν την ελεγχόμενη περίοδο.

Ο προσφεύγων, σύμφωνα με την σχετική συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, δεν ανταποκρίθηκε στα ανωτέρω αιτήματα προς παροχή πληροφοριών της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, μη ισχυριζόμενος οτιδήποτε καθώς επίσης ούτε παρείχε οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Σε συνέχεια των ανωτέρω, η διενεργήσασα τον έλεγχο αρμόδια υπηρεσία, [σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.)], συνέταξε και κοινοποίησε εγγράφως στον προσφεύγοντα την ..... τα υπ' αριθμ. .... σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, δίνοντας του τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση αυτών.

Ο προσφεύγων, σύμφωνα με την σχετική συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, δεν ανταποκρίθηκε στα ανωτέρω κοινοποιηθέντα σημειώματα διαπιστώσεων, με τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μη ισχυριζόμενος οτιδήποτε καθώς επίσης ούτε παρείχε οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Κατόπιν των ανωτέρω, κατά τα υπό κρίση ελεγχόμενα έτη και καθώς ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τις απόψεις του, οριστικοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και συντάχθηκαν οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου ανά φορολογία, σύμφωνα με τις οποίες, τα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα [των διαχειριστικών ετών 2008, 2009, 2010, 2012 και 2013], κρίθηκαν ως ανακριβή και ανεπαρκή. Καθώς δεν επιδείχθηκαν κατά τον φορολογικό έλεγχο της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, ούτε τα τηρηθέντα βιβλία αλλά ούτε επίσης προσκομίστηκαν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία, καθιστώντας έτσι αντικειμενικά αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα.

Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω, το μεν ακαθάριστο εισόδημα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προσδιορίστηκε με αντικειμενικό τρόπο και σύμφωνα τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις των αντισυμβαλλομένων με αυτήν, το δε καθαρό εισόδημα αυτής, με πολλαπλασιασμό του προσδιορισθέντος ακαθάριστου εισοδήματος, με συντελεστή καθαρού κέρδους συνολικού ποσοστού 75%, ο οποίος προέκυψε, ύστερα από προσαύξηση ή και διπλασιασμό του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους με κωδικό αριθμό 8041 «Επισκευαστής υδραυλικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (50%), της κατηγορίας 8 (υπηρεσίες γενικά, τεχνικά έργα) σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1039/24.01.2000.

Επιπρόσθετα για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 και 2019, επίσης δεν επιδείχθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά τον φορολογικό έλεγχο της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, ούτε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία αλλά ούτε επίσης προσκομίστηκαν τα σχετικά εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα του προσφεύγοντα με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 [μέθοδος προσδιορισμού εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα], λαμβάνοντας υπόψιν το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα και των καταστάσεων [άρθρου 14 παρ.3 του ν.4987/2022], των παραστατικών πωλήσεων προμηθευτών και πελατών για τα εκδοθέντα και



ληφθέντα παραστατικά που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα ή και τους αντισυμβαλλόμενους με αυτόν. Επιπρόσθετα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, το σύνολο των δαπανών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω προσδιορίστηκαν βάσει ελέγχου τα οριστικά αποτελέσματα καθώς και η οριστική φορολογική επιβάρυνση του προσφεύγοντα και εκδόθηκαν οι σχετικές οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου/επιβολής προστίμου, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με επίδοση την .....

Επειδή, ήδη, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκόμισε νεότερα στοιχεία, τα οποία δεν ήταν στην διάθεση της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ειδικότερα ο προσφεύγων προσκόμισε,

1) Αντίγραφο εκτύπωσης τριών (3) φύλλων, μεγέθους Α4, με αποτυπωμένες στήλες υπό τίτλο, – Ημερομηνία, –Παραστατικό, –Κωδικός, –Επωνυμία, –Καθαρή Αξία, –Αξία Φ.Π.Α. –Συνολ. αξία, που αφορούν την περίοδο από 03/01/2018 έως 30/09/2018, όπου καταγράφονται κατά χρονολογική σειρά, διάφορα παραστατικά με τα αναλυτικά στοιχεία αυτών, ποσού συνολικής αξίας 31.632,17€ [καθαρής αξίας συνολικού ποσού 27.515,62€, πλέον ,Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 4.116,55€].

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων, κατά τον πρώτο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο ισχυρίζεται ότι, οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν κατά παράβαση νόμου ή σε κάθε περίπτωση κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, καθώς ουδέποτε του επιδόθηκαν οι σχετικές εντολές ελέγχου και οι αντίστοιχες προσκλήσεις, για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων και προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Παράλειψη για την οποία υπέστη βλάβη, καθώς αποστερήθηκε του δικαιώματος του να αμυνθεί αλλά και της δυνατότητας του να υποβάλει εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018.

Ο ανωτέρω όμως ισχυρισμός του προσφεύγοντα, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, αφενός μεν, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, κοινοποίησε το σύνολο των ανωτέρω εγγράφων την ..... και κατ' επανάληψη την ....., με αποστολή ηλεκτρονικής ειδοποίησης προς την δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικής αλληλογραφίας (.....) [σύμφωνα με τα υπ' αριθμ. καταχώρησης ..... και ..... αποδεικτικά ανάρτησης του πληροφοριακού συστήματος ηλεκτρονικών κοινοποιήσεων (e-κοινοποίηση) της Α.Α.Δ.Ε.], αφετέρου δε, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.2 και 6 του άρθρου 5 του ν.4987/2022, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

Επειδή ακολούθως ο προσφεύγων, κατά τον δεύτερο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο ισχυρίζεται ότι, δεν του επιδόθηκαν οι σχετικές συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου μαζί με τις προσβαλλόμενες πράξεις, καθιστώντας έτσι πλημμελή τη διαδικασία του ελέγχου και τις σχετικές πράξεις ως ακυρωτές.

Ο ανωτέρω όμως ισχυρισμός του προσφεύγοντα, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, αφενός μεν, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, κοινοποίησε το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων στον προσφεύγοντα, εκ των οποίων προκύπτει ότι οι σχετικές συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου επισυνάπτονται σε αυτές [οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου], αφετέρου δε, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 28 του ν.4987/2022, η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση και η οποία [οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου] κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την σχετική έκθεση ελέγχου.

Επειδή στη συνέχεια ο προσφεύγων, κατά τον τρίτο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο ισχυρίζεται ότι, συνεπάγεται ακυρότητα της επίδοσης και των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία ανέγραψε επί του σώματος αυτών, μόνο την σχετική ημερομηνία επίδοσης παραλείποντας την ώρα αυτής και μη συντάσσοντας διακεκριμένη έκθεση επίδοσης σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.).

Ο ανωτέρω όμως ισχυρισμός του προσφεύγοντα, απορρίπτεται ως αλυσιτελής, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, καθώς και από τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, αφενός μεν, επί του σώματος των προσβαλλόμενων πράξεων έχει τεθεί η ημερομηνία επίδοσης και η υπογραφή του υπαλλήλου που έκανε την επίδοση, [η οποία πραγματοποιήθηκε την .....], στα γραφεία της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας [Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης] κατά τις εργάσιμες ώρες αυτής, αφετέρου δε, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί παράλειψης αναγραφής της ώρας επίδοσης επί του σώματος των προσβαλλόμενων πράξεων, αλλά, και της μη σύνταξης διακεκριμένης έκθεσης επίδοσης, δεν κρίνονται επαρκείς προς ακύρωση των εν λόγω πράξεων, καθώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.5, περ. β' του άρθρου 79 του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη Διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επειδή, επιπρόσθετα ο προσφεύγων, κατά τον τέταρτο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο ισχυρίζεται ότι, οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται άκυρες λόγω μη νόμιμης εφαρμογής του εξωλογιστικού προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων, καθώς λόγω ανωτέρας βίας και ειδικότερα λόγω της μη παραλαβής από πλευράς του των σχετικών εντολών ελέγχου και προσκλήσεων προς προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, δεν προσκομίστηκαν στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία τα οποία ήταν πλήρη και νόμιμα ενημερωμένα.

Ο ανωτέρω όμως ισχυρισμός του προσφεύγοντα, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, αφενός μεν, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε σε κανένα στάδιο του διενεργηθέντος ελέγχου, και ειδικότερα, ούτε κατόπιν επίδοσης με δικαστικό επιμελητή, την ..... σημειωμάτων διαπιστώσεων ελέγχου με τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, για τα οποία σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, τέθηκε ρητή προθεσμία είκοσι (20) ημερών ώστε να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, αφετέρου δε, δεν προσκόμισε οτιδήποτε σχετικό με τον διενεργηθέντα έλεγχο, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, [όπου κατά τους ισχυρισμούς του τα σχετικά τηρηθέντα βιβλία είναι πλήρη και νόμιμα ενημερωμένα], κατά την προθεσμία εξέτασης της οποίας είχε ευχερώς την σχετική δυνατότητα προσκόμισης αυτών.

Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθά η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία προσδιόρισε, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα με αντικειμενικό τρόπο.

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων, κατά τον πέμπτο και έκτο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο ισχυρίζεται ότι, οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται άκυρες, λόγω της μη αποδοχής του ελέγχου καμίας εκπιπόμενης δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης αλλά και της μη έκπτωσης του φόρου εισροών των εν λόγω δαπανών. Ειδικότερα προς περαιτέρω ανάπτυξη και επίρρωση των ισχυρισμών του, εκθέτει ότι, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσίας δεν έλαβε υπόψιν της, τα σχετικά ποσά δαπανών που προκύπτουν σύμφωνα με τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που αφορούν την ατομική επιχείρηση του, αποτυπώνοντας περαιτέρω, [χωρίς την προσκόμιση των σχετικών φορολογικών στοιχείων], κατάσταση δαπανών ανά έτος, ως εξής, κατά το έτος 2008 συνολικού ποσού 79.905,80€, κατά το έτος 2009 συνολικού ποσού 14.669.49€, κατά το έτος 2010 συνολικού ποσού 8.340,58€, κατά το έτος 2011 συνολικού ποσού 1.676,99€, κατά το έτος 2012 συνολικού ποσού 6.423,18€, κατά το έτος 2013 συνολικού ποσού 8.596,69€, κατά το έτος 2014 συνολικού ποσού 2.243,98€, κατά το έτος 2015 συνολικού ποσού 10.049,46€, κατά το έτος 2016 συνολικού ποσού 23.933,05€, κατά το έτος 2017 συνολικού ποσού 63.663,76€, κατά το έτος 2018 συνολικού ποσού 36.280,98€ και κατά το έτος 2019 συνολικού ποσού 23.527,82€. Επιπρόσθετα ο προσφεύγων, αναφέρει ότι ο έλεγχος κατά τα διαχειριστικά έτη 2008-2013, εσφαλμένα χρησιμοποίησε το συνολικό ποσοστό του 75% ως μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους, παραβλέποντας ότι η επαγγελματική του δραστηριότητα υπάγεται σε περισσότερους κωδικούς αριθμούς δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) [αποτυπώνοντας σχετική λίστα αυτών] και κατ' επέκταση σε διαφορετικούς μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.).

Ειδικότερα, κατά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, το κρίσιμο διάστημα όφειλε η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία να υπολογίσει τα καθαρά κέρδη εφαρμόζοντας τον μέσο όρο των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) και των λοιπών δραστηριοτήτων του, δηλαδή, συνολικό ποσοστό που προσδιορίστηκε κατά τον προσφεύγοντα, στο 32%. Στη συνέχεια των ανωτέρω, ο προσφεύγων, παραθέτει σχετικούς υπολογισμούς ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών της ατομικής του επιχείρησης, επαναυπολογίζοντας τον σχετικό κύριο φόρο πλέον προσαυξήσεων και προστίμων της φορολογίας εισοδήματος αλλά και του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), σύμφωνα με τους κατά τους ισχυρισμούς του μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (32%) και αφαιρώντας τις προαναφερθείσες δαπάνες.

Το σύνολο των ανωτέρω όμως ισχυρισμών του προσφεύγοντα, απορρίπτονται ως αβάσιμοι, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, κατά τον έλεγχο των διαχειριστικών ετών 2008, 2009, 2010, 2012 και 2013 της φορολογίας εισοδήματος, [και καθώς το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων κρίθηκαν ως ανακριβή και ανεπαρκή, με συνέπεια τον αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος], ορθά, εφαρμόστηκε ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους με κωδικό αριθμό 8041 «Επισκευαστής υδραυλικών εγκαταστάσεων χωρίς υλικά (50%)», της κατηγορίας 8 (υπηρεσίες γενικά, τεχνικά έργα) σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1039/24.01.2000, οποίος υπολογίστηκε προσαυξημένος ή στο διπλάσιο και προσδιορίστηκε στο συνολικό ποσοστό του 75%, καθώς κατά τα ανωτέρω διαχειριστικά έτη, προκύπτει ότι, ο προσφεύγων ασκούσε μια και μοναδική κύρια δραστηριότητα, αυτή που αφορά τις εργασίες υδραυλικών εγκαταστάσεων και αποχετευτικών αγωγών και για τις λοιπές

αναφερθείσες από τον προσφεύγοντα δευτερεύουσες δραστηριότητες, προκύπτει μεταγενέστερος χρόνος έναρξης τους, ήτοι, κατά την 15/10/2016 και την 13/02/2018. Συνεπώς δεν είναι δυνατόν να συνυπολογιστούν, οι αναφερθέντες από τον προσφεύγοντα, μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) των δραστηριοτήτων αυτών σε προγενέστερο χρόνο έναρξης και ειδικότερα κατά τα ανωτέρω ελεγχόμενα διαχειριστικά έτη. Περαιτέρω, κατά τον έλεγχο των εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών των φορολογικών ετών 2014 – 2019, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [άρθρο 22 του ν.4172/2013], προκύπτει ότι, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, [και καθώς τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στη αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, ούτε επίσης κατά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή], οι επιχειρηματικές δαπάνες δεν εκπίπτουν, καθώς δεν πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 του ν.4172/2013. Ειδικότερα, οι εν λόγω δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση κατάλληλα δικαιολογητικά, διευκρινίζοντας ότι, η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό και ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Επιπρόσθετα, για το σύνολο των υπό κρίση διαχειριστικών και φορολογικών ετών 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 και 2019, σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου προστιθέμενης αξίας από τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [άρθρο 32, παρ.1, περ. β' του ν.2859/2000], προκύπτει ότι, [καθώς τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίστηκαν στη αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, ούτε επίσης κατά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή], ο προσφεύγων δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτού, καθώς, δεν κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

Επειδή, Κατόπιν του συνόλου των ανωτέρω αναφερθέντων, παρέλκει η περαιτέρω κατ' ουσία αναφορά και εξέταση των σχετικών, από τον προσφεύγοντα, υπολογισμών ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της ατομικής του επιχείρησης, σύμφωνα με τους οποίους επαναυπολόγισε τον σχετικό κύριο φόρο πλέον προσαυξήσεων και προστίμων της φορολογίας εισοδήματος αλλά και του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), οι οποίοι κρίνονται στο σύνολο τους ως ανυπόστατοι.

Επειδή, με τα δεδομένα αυτά, λαμβάνοντας υπ' όψιν τις διαπιστώσεις των σχετικών εκθέσεων ελέγχου, την υπό κρίση προσφυγή, τις πληροφορίες που λάβαμε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής καθώς και κάθε άλλης πληροφορίας που είναι σχετική με την

υπόθεση καθώς και τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του, κρίνουμε ότι, ορθώς καταλογίστηκαν τα σχετικά ποσά των προσβαλλόμενων πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου και πρόσθετου φόρου και επιβλήθηκαν ο ανάλογος κύριος φόρος, πλέον προστίμου των άρθρων 54, 58 και 58Α και τόκων του άρθρου 53 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) ή πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το άρθρου 1 του ν.2523/1997, όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο.

Επειδή, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων περί νομιμότητας και ουσίας, πρέπει να απορριφθεί η κρινόμενη προσφυγή, να επικυρωθεί και να προσδιοριστεί η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα, συνεπώς,

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του .....

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

- Οικονομικό έτος 2009 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2008 έως 31/12/2008)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 71.173,48, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

- Οικονομικό έτος 2010 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2009 έως 31/12/2009)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 29.588,24€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

- Οικονομικό έτος 2011 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2010 έως 31/12/2010)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 1.444,45€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

- Οικονομικό έτος 2013 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2012 έως 31/12/2012)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 1.046,55€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

- Οικονομικό έτος 2014 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2013 έως 31/12/2013)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 7.098,31€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2014 έως 31/12/2014)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 1.625,00€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2015 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2015 έως 31/12/2015)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 4.865,27€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2016 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2016 έως 31/12/2016)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 8.849,59€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2017 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2017 έως 31/12/2017)  
Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 48.705,96€, ως η υπ' αριθ.

..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2018 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2018 έως 31/12/2018)

Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 24.781,01€, ως η υπ' αριθ.

..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Φορολογικό έτος 2019 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2019 έως 31/12/2019)

Συνολικό ποσό φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή: 10.270,01€, ως η υπ' αριθ.

..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος,

- Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 - 31/12/2012

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 4.589,42€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013 - 31/12/2013

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 9.668,15€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 36,11€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2015 - 31/12/2015

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 2.214,86€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 8.994,75€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική\_πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 7.387,71€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική\_πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 15.963,35€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική\_πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2019 - 31/12/2019

Συνολικό ποσό φόρου για καταβολή: 15.961,17€, ως η υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.),

- Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011 - 31/12/2011

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 1.200,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του ν.2523/1997,

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 1.250,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2015 - 31/12/2015

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 750,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2016 - 31/12/2016

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 750,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2021 - 31/12/2021

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 750,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.),

- Φορολογική Περίοδος 01/01/2022 - 31/12/2022

Συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή: 1.000,00€, ως η υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

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.