



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη :17-10-2022

Αριθμ. Αποφ.:1998

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **17-05-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**,ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «*Ψητοπωλείο – Πιτσαρία*» με έδρα το, Τ.Κ. κατά των με αριθμ. **α)..../18-04-2022**οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, **β)..../18-04-2022**οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,

γ).../18-04-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016,
δ).../18-04-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2017 και
ε).../18-04-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17-05-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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:

- Με την με αριθμό .../18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.374,07€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 687,04€, ήτοι **συνολικό ποσό 2.061,11€**.
- Με την με αριθμό .../18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.697,65€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 1.348,83€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 25,57€, ήτοι **συνολικό ποσό 4.072,05€**.
- Με την με αριθμό .../18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 2.266,19€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 1.133,10€, ήτοι **συνολικό ποσό 3.399,29€**.
- Με την με αριθμό .../18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 4.465,97€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 2.232,99€, ήτοι **συνολικό ποσό 6.698,96€**.
- Με την υπ' αριθμ. .../18-04-2022 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη λήψης και μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγορών.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 18-04-2022 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου του άρ.54 του ΚΦΔ που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Τρικάλων στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση με κύριο αντικείμενο εργασιών «Ψητοπωλείο – Πιτσαρία» και έδρα στο, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../07-05-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικών ετών 2016– 2017.

Στα πλαίσια του ελέγχου, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, η υπ' αριθμ. .../03-03-2022 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων & στοιχείων και η υπ' αριθμ..../14-05-2019 γνωστοποίηση του ελέγχου και της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, στα πλαίσια του άρθρου 397 του ν.4512/2018.

Κατά τον έλεγχο με τις γενικές διατάξεις διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών.

Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα του ξενοδοχείου με έμμεσες τεχνικές ελέγχου και πιο συγκεκριμένα, με την έμμεση τεχνική της τιμής προς τον όγκο συναλλαγών.

Ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των συνολικών αγορών ανά είδος ζητώντας από τους προμηθευτές, όπου αυτό ήταν εφικτό, συγκεντρωτικά τις πωλήσεις εμπορευμάτων ανά κωδικό προϊόντος ανά έτος, ενώ όπου δεν ήταν εφικτό, προσδιόρισε τις αγορές εμπορευμάτων ανά κωδικό είδους από τα τιμολόγια αγορών. Δεν έλαβε υπόψη του τα προϊόντα που αφορούν σε εμφιαλωμένα νερά, αναψυκτικά, πατατάκια, ξηρούς καρπούς, αλλαντικά, τυριά, έτοιμες σαλάτες κ.α. συνοδευτικά με μικρή σχετικά αξία αγορών. Στη συνέχεια προέβη σε αναγωγή των αγορών σε πωλήσεις σύμφωνα με τις τιμές του τιμοκαταλόγου της επιχείρησης, μετατρέποντας τις αγορασθείσες ποσότητες ελληνικού καφέ σε διπλό ελληνικό για την παρασκευή του οποίου απαιτούνται 15 γρ. α' ύλης και τη μετατροπή μίας φιάλης αλκοολούχου ποτού σε 10 ποτήρια ποτών. Για τις πωλήσεις πίτσας, που αποτελούν το κύριο προϊόν της επιχείρησης, αφού διαπιστώθηκε η αγορά ά υλών, αλεύρι, κασέρι κλπ., λήφθηκαν υπόψη οι αγορές κουτιών πίτσας. Αντίστοιχα, για τις πωλήσεις του είδους «σουβλάκια», λήφθηκαν υπόψη οι αγορές «καλαμάκια για σουβλάκια», παρά το γεγονός ότι δεν υπήρχαν αγορές κρέατος. Για το λόγο αυτό επιβλήθηκε πρόστιμο μη ζήτησης – μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγοράς, στο έτος 2017, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ.54 παρ.1 περ.ιε' του ν.4174/2013. Επί των ως άνω μετατροπών υπολογίστηκε ποσοστό φύρας 3%. Το αποτέλεσμα του προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης στη φορολογία εισοδήματος χρησιμοποιήθηκε και στη φορολογία Φ.Π.Α.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ. .../21-03-2022 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τις προσωρινές πράξεις επιβολής φόρων, επί του οποίου, ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ./14-04-2022 υπόμνημα με τους ισχυρισμούς του, οι οποίοι δεν έγιναν δεκτοί και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου**/17-05-2022**ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1. Η μεθοδολογία των έμμεσων εφαρμόστηκε λανθασμένα, καθώς για τον υπολογισμό των εσόδων, λαμβάνονται υπόψη, πέραν των εμπορευμάτων, τα αναλώσιμα και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία δεν αποτελούν α' ύλη, αλλά δαπάνη. Δεν αποδεικνύεται ότι πρόκειται για αποδεδειγμένες πωλήσεις. Η επιχείρηση έχει μεγάλο απόθεμα σε υλικά συσκευασίας (στοκ). Δεν προκύπτει η αγορά ούτε ενός κιλού κρέατος για σουβλάκια, ενώ η αγορά 765 και 585 κιλών κάρβουνων στα έτη 2016 & 2017 αντιστοιχεί στη χρήση 2,09 και 1,6 κιλών την ημέρα, ποσότητα πολύ μικρή για να θεωρηθεί ότι με αυτή ψήνονταν και πωλούνταν σουβλάκια. Τα κάρβουνα χρησιμοποιούνται για την επίτευξη μεγάλων θερμοκρασιών στον ξυλόφουρνο της πίτσας και ουδέποτε για το ψήσιμο σουβλακιών. Εσφαλμένα υπολογίστηκε φορολογητέα ύλη από το κόστος δαπάνης (καλαμάκια για σουβλάκια), χωρίς να προκύπτει από πουθενά η αγορά και η πώληση α' ύλης. Ακόμα και αν γίνει δεκτός ο προσδιορισμός φορολογητέας ύλης για τα σουβλάκια, θα έπρεπε ο έλεγχος να υπολογίσει και το κόστος πωληθέντων για τις ποσότητες κρέατος που αγοράστηκαν. Στην πραγματικότητα επρόκειτο για μια δαπάνη που δεν λειτούργησε προς το συμφέρον της επιχείρησης.
2. Σε ότι αφορά τα κουτιά πίτσας, το 2016 πουλήθηκαν 800 κουτιά μεγάλα και 250 μικρά και το 2017 1500 κουτιά μεγάλα και 600 μικρά. Τα υπόλοιπα αποθηκεύτηκαν, ενώ ένα μέρος αυτών πετάχτηκε, καθώς αχρηστεύτηκαν κατά τη χρήση, καθώς η φύρα ανέρχεται σε 15%. Αν υπολογιστεί και η δοσολογία σε αλεύρι που χρησιμοποιήθηκε, δηλ. 5 kgαποδίδουν 9 μεγάλες πίτσες και 4 μικρές περίπου, γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι τα κουτιά και οι πωληθείσες ποσότητες τείνουν στο πραγματικό γεγονός. Εξ' άλλου, η φύρα στα κουτιά και στα υλικά συσκευασίας ανέρχεται σε 15%. Στην προκειμένη περίπτωση δεν λήφθηκε υπόψη η γεωγραφική θέση και οι ιδιαιτερότητες ενός μικρού αγοραστικού κοινού, καθώς, η επιχείρηση σε ένα χωριό με μόνιμο πληθυσμό, σύμφωνα με την απογραφή του 2011, μόλις 374 κατοίκων, ενώ τα κοντινότερα χωριά απέχουν 5 και 8 χιλιόμετρα και διαθέτουν αντίστοιχα καταστήματα.
3. Εσφαλμένο το ποσοστό φύρας 3%. Η φύρα στις επιχειρήσεις εστίασης αντιστοιχεί στο 15% επί των αγορών, καθώς μέρος της α' ύλης πετιέται ως ακατάλληλη. Ιδίως για την κάβα, η φύρα ανέρχεται στο 30%, καθώς δεν τηρούνται επ' ουδενί οι μεζούρες, ενώ σημαντικό μέρος από αυτά κερνιούνται. Κάθε φιάλη αποδίδει 7-9 ποτά. Είναι σύνηθες να μην εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις αυτές. Για την ισότητα των όρων ελέγχου, όπως προσδιορίστηκαν έμμεσα τα έσοδα, χωρίς απτές αποδείξεις, θα πρέπει να προσδιοριστούν και οι δαπάνες.
4. Εσφαλμένα επιβλήθηκε το πρόστιμο, καθώς ουδέποτε αγοράστηκε κρέας για την παρασκευή σουβλακιών.

Ως προς τους πρώτους τρεις ισχυρισμούς :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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 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

[..]

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 θεσπίστηκε η μεθοδολογία των έμμεσων τεχνικών ελέγχου ως τρόπο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος, ως εξής: «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 το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το **ειδικότερο περιεχόμενο** τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με την **A 1008/20-01-2020 (B'88)** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν 4172/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικότερα:

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 εφαρμόζόμενο 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 {...}.

2.2 Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα αξιοποιώντας τη σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. **Επί του συνολικού όγκου του κύκλου εργασιών, ο οποίος προσδιορίζεται είτε από τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου προσώπου είτε από τρίτες πηγές, εφαρμόζεται η τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος/υπηρεσίας προκειμένου να προσδιοριστούν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.** Ο συνολικός όγκος του κύκλου εργασιών δύναται να προσδιορισθεί κατόπιν εύρεσης σχέσεων μεταξύ των εισροών (προϊόντων και υπηρεσιών) που απαιτούνται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/ παρεχόμενης υπηρεσίας του ελεγχόμενου προσώπου.

Η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών εφαρμόζεται ιδίως για τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογικής υποχρέωσης όταν:

α) δύναται να προσδιορισθούν οι εισροές που αναλώνονται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας και είναι γνωστή η τιμή πώλησης ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας, β) το ελεγχόμενο πρόσωπο έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή παρεχόμενων υπηρεσιών, με σχετικά σταθερές τιμές πώλησης/αμοιβές σε όλη τη φορολογική περίοδο.

Άρθρο 3

Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#).

Άρθρο 4

Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

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

Άρθρο 5

Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. [4174/2013](#), ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο.

Τα ανωτέρω καθώς κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα.

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, με την **Ε 2016/31-01-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σε συνέχεια της Α 1008/2020, δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις και οδηγίες 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. Ειδικότερα:

Α. 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.

[...]

Β. Μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών. Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την εφαρμογή της τιμής πώλησης στον αριθμό των μονάδων ή το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο έλεγχος προσδιορίζει, χρησιμοποιώντας τεχνικές ανάλυσης και έρευνας και αξιοποιώντας στοιχεία κόστους, με βάση τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου ή μέσω τρίτων πηγών, τον αριθμό των μονάδων ή τον όγκο κύκλου εργασιών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος, με βάση τη συνάρτηση παραγωγής που απεικονίζει τον μετασχηματισμό συγκεκριμένης εισροής (πρώτη ύλη) σε εκροή (προϊόν/υπηρεσία) και την ποσότητα της εισροής που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή την παροχή μιας μονάδας υπηρεσίας.

Η εν λόγω μέθοδος δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω εύρεσης της δυνατότητας παραγωγής μιας επιχείρησης, όταν η επιχείρηση παράγει ένα ή περισσότερα ομοειδή προϊόντα, τα οποία έχουν μια σταθερή σχέση μεταξύ των συντελεστών παραγωγής (π.χ. σχέση υφάσματος με τα παραγόμενα πουκάμισα, παραγγελίες εξαρτημάτων που απαιτούνται για παρασκευή εμπορευσίμων προϊόντων) ή μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι ανάλογα του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού, σχέση δαπανών προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού με παρεχόμενη υπηρεσία).

[...]

Γ. Προσδιορισμός των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με βάση τις προαναφερόμενες έμμεσες τεχνικές ελέγχου συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα. 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.

Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α.

Περαιτέρω, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων, δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.

Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, (εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις κ.λπ.) καθώς για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και τυχόν ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν όπως επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ

Ε. Λοιπά θέματα

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε διορθωτικό προσδιορισμό, μεταξύ άλλων, της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις αναφερόμενες, στη σχετική διάταξη, μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Ως εκ τούτου, δεν αποκλείεται η χρήση τόσο της αρχής των αναλογιών όσο και της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τον προσδιορισμό των εσόδων φυσικού ή νομικού πρόσωπου ή νομικής οντότητας που άσκει επιχειρηματική δραστηριότητα και δραστηριοποιείται σε διαφορετικούς κλάδους, εφαρμόζοντας την καταλληλότερη, ανά κλάδο, έμμεση μέθοδο.

Σε κάθε περίπτωση, η επιλογή της έμμεσης μεθόδου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης συναρτάται από τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης καθώς και από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης».

Επειδή, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών βασίζεται στην εφαρμογή ενός αξιόπιστου μοντέλου σε ένα γνωστό σχήμα βάσης το οποίο μπορεί να καθορίσει τις ακαθάριστες εισπράξεις του φορολογούμενου. Για παράδειγμα, η δήλωση ενός φορολογούμενου ή το φορολογικό στοιχείο ενός προμηθευτή δείχνει ότι το κόστος μιας μονάδας είναι 100 ευρώ. Εάν ο ελεγκτής έχει αποδείξει ότι ο φορολογούμενος πωλεί τις μονάδες των αγαθών 175 ευρώ, τότε ο ελεγκτής μπορεί να εφαρμόσει ένα ποσοστό μικτού κέρδους 75% επί του κόστους των αγαθών για τον καθορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος. Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, προβλέπει τον προσδιορισμό ή τον έλεγχο των ακαθάριστων εισπράξεων με την εφαρμογή τιμών και κερδών στον γνωστό ή προσδιορισμένο όγκο εργασιών που πραγματοποιεί ο φορολογούμενος. Αυτή η μέθοδος είναι εφικτή εφόσον ο ελεγκτής μπορεί να διαπιστώσει τον αριθμό των μονάδων που πουλάει ο φορολογούμενος και γνωρίζει επίσης την τιμή ή το κέρδος που προσδιορίζεται ανά μονάδα. Η εν λόγω μέθοδος, δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών, όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες που είναι ανάλογες του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος προσδιόρισε με έμμεσο τρόπο τα ακαθάριστα έσοδα, λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση, δεν τηρεί βιβλίο απογραφών και το σύνολο των αγορών της πωλούνται εντός της χρήσης. Για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ο έλεγχος προσδιόρισε τις ποσότητες αγορών εμπορευμάτων, α' υλών και υλικών ανά έτος, ζητώντας από τους προμηθευτές του προσφεύγοντα που τηρούσαν πρόγραμμα εμπορικής διαχείρισης, τις πωλήσεις τους ανά κωδικό εμπορεύματος, ενώ στα λοιπά είδη, ο έλεγχος προσδιόρισε τις ποσότητες αγοράς ανά είδος από τα τιμολόγια αγορών του προσφεύγοντα, όπως αναλυτικά απεικονίζονται στις σελ.23 – 27 της έκθεσης φορολογίας εισοδήματος.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος προέβη σε αναγωγή των αγορών σε πωλήσεις, σε ότι αφορά τα εμπορεύματα που αγοράζονται και πωλούνται αυτούσια, όπως, τα αναψυκτικά, οι μπίρες κτλ, δεδομένου ότι η τιμή πώλησής τους είναι σταθερή και προκύπτει από τον τιμοκατάλογο της επιχείρησης, ενώ σε ότι αφορά τα προϊόντα προσδιόρισε τον όγκο πωλήσεων στον καφέ με την

αναλογία 15 γρ. ανά διπλό ελληνικό καφέ και 15 γρ. ανά Nescafe. Στα ποτά προσδιόρισε την αναλογία μίας φιάλης αλκοολούχου ποτού σε 10 ποτά, ενώ το κρασί πωλείται σε μισόλιτρα. Δεν υπήρξε διαχωρισμός στους καφέδες σε μονούς και διπλούς, ενώ όλα τα πωληθέντα ποτά θεωρείται ότι είναι απλά και όχι special. Ο όγκος των πωλήσεων στο προϊόν «πίτσα» προσδιορίστηκε με βάση τα κουτιά πίτσας που χρησιμοποιήθηκαν, όπως αυτά προέκυψαν από τα τιμολόγια αγορών, ήτοι 1.300 τεμάχια μεγάλα κουτιά και 600 τεμάχια μικρά, στο έτος 2016 και 2.050 τεμάχια μεγάλα κουτιά πίτσας και 900 τεμάχια μικρά κουτιά στο έτος 2017, ενώ επιβεβαιώθηκε και η αγορά 575 και 850 κιλών αλευριού αντίστοιχα. Επίσης, διαπιστώθηκε η διαδοχική αγορά του υλικού συσκευασίας «καλαμάκια για σουβλάκια» ποσότητας 2.500 τεμαχίων στο έτος 2016 και 6.000 τεμαχίων στο έτος 2017, χωρίς να υπάρχουν τιμολόγια αγοράς κρέατος. Βάσει των τιμών του τιμοκαταλόγου, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα ανά έτος, όπως αυτά αναλυτικά αναγράφονται στις σελ. 28 ως 31 της έκθεσης φόρου εισοδήματος, υπολογίζοντας επί του τελικού αποτελέσματος ποσοστό φύρας 3%.

Επειδή, η μέθοδος της τιμής προς τον όγκο συναλλαγών δύναται να εφαρμοστεί όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες που είναι ανάλογες του κύκλου εργασιών. Συνεπώς, η σχέση πωλήσεων πίτσας με τα αναλωθέντα κουτιά πίτσας, ορθώς χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο, δεδομένου ότι η συγκεκριμένη δαπάνη (κουτιά πίτσας) σχετίζεται άμεσα με την παραγωγή και πώληση του προϊόντος πίτσα και επομένως αποτελεί αξιόπιστη σχέση μεταξύ εισροών ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος. Αντίστοιχα, η σχέση «καλαμάκια για σουβλάκια» σχετίζεται με την παραγωγή και πώληση του είδους «σουβλάκια».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται την ύπαρξη στοκ από κουτιά, καθώς επίσης και ότι στη χρήση 2016 χρησιμοποιήθηκαν 800 κουτιά πίτσας μεγάλα και 250 κουτιά πίτσας μικρά και το 2017 χρησιμοποιήθηκαν 1.500 κουτιά πίτσας μεγάλα και 600 κουτιά πίτσας μικρά, ενώ τα υπόλοιπα κουτιά των αγορών αποθηκεύτηκαν. Επίσης, δηλώνει ότι με τη χρήση 5kg αλεύρι παράγονται περίπου 9 πίτσες μεγάλες και 4 μικρές. Περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η δαπάνη αγοράς του υλικού συσκευασίας «καλαμάκια για σουβλάκια» είναι αμελητέα και πραγματοποιήθηκε χωρίς να υπάρχει άμεση ανάγκη χρησιμοποίησής τους. Εξάλλου, η ανυπαρξία α' ύλης για την παραγωγή και πώληση του είδους «σουβλάκι» αποδεικνύει ότι ουδέποτε απόκτησε εισόδημα από αυτό το είδος, ενώ ακόμη και εάν γίνει δεκτός ο προσδιορισμός φορολογητέας ύλης από σουβλάκια, η φορολογική αρχή οφείλει να αναγνωρίσει και το κόστος πωληθέντων αυτών.

Επειδή, από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος σχετικά με τις αγορές κουτιών πίτσας από τον προμηθευτή μακρο, διαπιστώθηκε ότι στο έτος 2016 ο προσφεύγων έλαβε 23 τιμολόγια αγοράς 1900 κουτιών πίτσας (1300 μεγάλα και 900 μικρά), ενώ στο έτος 2017 ο προσφεύγων έλαβε 35

τιμολόγια αγοράς κουτιών πίτσας εκ των οποίων ένα πιστωτικό, που αντιστοιχούν σε 2.950 κουτιά (2.050 μεγάλα και 900 μικρά).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων αγόραζε τακτικά, σε όλη τη διάρκεια του έτους, υλικά συσκευασίας για σουβλάκια (πέντε τιμολόγια το 2016 και δώδεκα τιμολόγια το 2017), που αντιστοιχούν σε 2.500 τεμάχια το 2016 και 6.000 τεμάχια το 2017. Περαιτέρω, στο έτος 2016 έλαβε 9 τιμολόγια αγοράς που αφορούσαν 555 κιλά ξυλοκάρβουνα και 210 κιλά μπρικ κάρβουνου, ενώ το 2017 έλαβε 7 τιμολόγια που αφορούσαν 55 κιλά ξυλοκάρβουνα και 530 κιλά μπρικ κάρβουνου, ενώ στον τιμοκατάλογο υπήρχαν τιμές στα κρεατικά (σουβλάκι, λουκάνικο και μπιφτέκι). Η συνεχής και διαδοχική αγορά υλικών συσκευασίας και παρασκευής του είδους σουβλάκια αποτελεί ισχυρή ένδειξη πώλησης του συγκεκριμένου είδους, ενώ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα που το πρώτον προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή, ότι τα κάρβουνα τα αγόραζε για τον ξυλόφουρνο της πίτσας, είναι αναπτόδεικτος, καθώς δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την ύπαρξη ξυλόφουρνου.

Επειδή, κατά την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της ελεγχόμενης επιχείρησης (τιμές, δαπάνες, κόστος κλπ), όπως προκύπτουν από τα λογιστικά αρχεία, τις πληροφορίες και τις διευκρινίσεις που παρέχει η ίδια η επιχείρηση, αλλά και τρίτοι, συνήθως αντισυμβαλλόμενοι.

Επειδή με την Α.1293/2019 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποιούνται στα πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Μεταξύ αυτών ελέγχονται τα έσοδα, οι αγορές και οι δαπάνες της επιχείρησης, ενώ σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου μπορεί να προσδιοριστεί η φορολογητέα ύλη και το εισόδημα με εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Με τις τεχνικές της αρχής των αναλογιών & της τιμής προς τον όγκο συναλλαγών προσδιορίζονται με έμμεσο τρόπο τα ακαθάριστα έσοδα του ασκούντος επιχειρηματική δραστηριότητα.

Περαιτέρω, η μέθοδος της τιμής προς τον όγκο συναλλαγών προβλέπει δύο στάδια. Στο πρώτο προσδιορίζεται ο συνολικός όγκος του κύκλου συναλλαγών, δηλ. ο αριθμός των πωλούμενων μονάδων και στο δεύτερο στάδιο εφαρμόζεται η τιμή πώλησης επί του κύκλου συναλλαγών και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα συγκεκριμένα ακαθάριστα έσοδα, όπως προκύπτουν από την ως άνω μέθοδο, συνιστούν τα τελικά ακαθάριστα έσοδα εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, ενώ ως κέρδος 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 6 της Α.1008/2020).

Κατά συνέπεια, κατά την εφαρμογή της ως άνω έμμεσης τεχνικής, χρησιμοποιώντας επικουρικά

αρχεία από τον ίδιο τον ελεγχόμενο που σχετίζονται άμεσα με την παραγωγή προϊόντων, προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Η επαλήθευση του κόστους πωληθέντων δεν αποτελεί στοιχείο της συγκεκριμένης έμμεσης τεχνικής, καθώς δεν χρησιμεύει στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων. Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη, αφαιρώντας από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν με την έμμεση τεχνική της τιμής προς τον όγκο συναλλαγών, τις αγορές και τις δαπάνες, όπως αυτές διαμορφώθηκαν κατόπιν των ελεγκτικών επαληθεύσεων της Α.1293/2019.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το ποσοστό φύρας στα κουτιά και γενικά στα υλικά συσκευασίας ανέρχεται σε 15% γίνεται αποδεκτός, καθώς, αφενός μεν δεν δύναται να πραγματοποιηθεί επαλήθευση του πραγματικού αποθέματος και τα υλικά συσκευασίας αποτελούν είδη που συνήθως αποθηκεύονται για προσεχή χρήση, αφετέρου, δεν υπήρξε συσχέτιση της α' ύλης (κυρίως το αλεύρι) με τις παραγόμενες ποσότητες προϊόντος.

Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα διαμορφώνονται ως εξής:

έτος 2016

Α/Α	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΠΙΤΣΕΣ	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
9	ΚΟΥΤΙΑ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕΓΑΛΑ)	1.300	1.105	7,50	6,07	6.707,35
Α/Α	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΠΙΤΣΕΣ	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
10	ΚΟΥΤΙΑ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΙΚΡΑ)	600	510	4,00	3,24	1.652,40
Α/Α	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ	ΤΙΜΗ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
11	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ	2.500	2.125	1,50	1,21	2.571,25

έτος 2017

Α/Α	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΠΙΤΣΕΣ	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
9	ΚΟΥΤΙΑ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕΓΑΛΑ)	2.050	1.742	7,50	6,05	10.539,10
Α/Α	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΠΙΤΣΕΣ	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ ΠΙΤΣΑΣ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ

10	ΚΟΥΤΙΑ ΠΙΤΣΑΣ (ΜΙΚΡΑ)	900	765	4,00	3,23	2.470,95
A/A	ΠΡΟΪΟΝ	ΑΓΟΡΕΣ (ΤΕΜΑΧΙΑ)	ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ	ΤΙΜΗ (ΜΕ ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ (ΠΡΟ ΦΠΑ)	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
11	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ	6.000	5.100	1,50	1,21	6.171,00

	2016	2017
Πωλήσεις λοιπών εμπορευμάτων	22.231,17	24.444,33
Απώλεια - φύρα 3%	666,94	733,33
Πωλήσεις εμπορευμάτων	21.564,23	23.711,00
Πλέον πωλήσεις πίτσας - σουβλάκια	10.931,00	19.181,05
Συνολικές πωλήσεις	32.495,23	42.892,05

Και τα καθαρά κέρδη ως εξής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ	2016	Σ.Μ.Κ. & Σ.Κ.Κ.
Ακαθάριστα Έσοδα (βάσει ελέγχου)	32.495,23	42.892,05
(-) Κόστος πωληθέντων	20.819,62	26.616,68
(=) Μικτό Κέρδος	11.675,61	16.275,37
(-) Δαπάνες	6.987,10	6.715,93
(+) Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	0,00	
(+) Λογιστικές διαφορές (ελέγχου)	0,00	
(=) Καθαρό Κέρδος φορολογ. έτους (ελέγχου)	4.688,51	9.559,44

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το ν. 4308/2014 (ΕΛΠ):

Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

..3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

..5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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

[...]

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

Επειδή περαιτέρω, στις διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) και ισχύει από **1-1-2015** και μετά, ορίζεται ότι: «11. **Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου**», ενώ στην παρ. 10 ορίζεται ότι: «10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, **εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής.** Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων».

Επειδή σε περίπτωση άρνησης του πωλητή να εκδώσει τιμολόγιο ή εκδώσει ανακριβές τιμολόγιο για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών ο αγοραστής οφείλει, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, να εκδώσει σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής, το οποίο δεν βαρύνεται με ΦΠΑ ή χαρτόσημο σύμφωνα με την § 135 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Ν. 1642/86-ΦΠΑ Π. 4336/3162 Εγκ. 10/10-7-1987 και την ΠΟΛ1026/2018.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1»

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1026/2018 - ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν. [4474/2017](#)

«Β. Μη έκδοση, ανακριβής έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιε` του ν. [4174/2013](#), όπως προστέθηκε με την περίπτωση α` της παραγράφου 4 του [άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#))

Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η` της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β` της παραγράφου 4 του [άρθρου 12](#) του ν. [4474/2017](#), ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος διαπίστωσε τη συστηματική προμήθεια υλικών συσκευασίας (καλαμάκια για σουβλάκια) και ξυλοκάρβουνα και μπρικ κάρβουνου σε όλη τη διάρκεια των ελεγχόμενων ετών, τα οποία και χρησιμοποίησε για τον προσδιορισμό ακαθαρίστων εσόδων στα πλαίσια έμμεσης τεχνικής ελέγχου. Περαιτέρω, μετά τις 7-6-2017 προμηθεύτηκε καλαμάκια για σουβλάκια, ως εξής:

Ημ/νίαΣυναλλαγής	Αριθμός Παραστατικού	Κωδ. Είδους	Περιγραφή Είδους	Συνολική Ποσότητα	Συνολική Αξία Πωλήσεων EURO
30/06/2017	...	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
22/07/2017	...	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
02/08/2017	...	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
11/08/2017	..	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
26/08/2017	..	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
11/10/2017	..	.	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
15/11/2017	..	.	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
18/12/2017	..	..	ΚΑΛΑΜΑΚΙΑ ΓΙΑ ΣΟΥΒΛΑΚΙΑ 4MMX24CM 500TEM	1,00	2,38 €
Σύνολο				8,00	19,04€

Επίσης, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν διέθετε φορολογικά στοιχεία αγοράς α' ύλης – κρέατος και κατά συνέπεια ορθώς επιβλήθηκε πρόστιμο μη ζήτησης & μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αγορών για το είδος κρέας για σουβλάκια.

Αποφασίζουμε

τη μερική αποδοχή της από **17-05-2022** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του ... και με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

1)Επί της υπ' αριθμ./18-04-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Υπ' αρ./18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2016		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη		4.950,00	6.695,79	5.138,52	188,52
					0,00
φόρος	πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	1.374,07	1.031,47	1.031,47
Προκαταβολή φόρου		0,00			0,00
Πρόσθετος φόρος			687,04	515,74	515,74
Τέλος επιτηδεύματος		0,00			0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		0,00			
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		0,00			0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		0,00	2.061,11	1.547,11	1.547,11

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.τ.λ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

2)Επί της υπ' αριθμ. .../18-04-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Υπ' αρ./18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2017		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη		6.250,00	13.162,08	10.459,47	4.209,47
					0,00

φόρος	πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	2.697,65	2.103,08	2.103,08
Προκαταβολή φόρου		0,00			0,00
Πρόσθετος φόρος			1.348,83	1.051,54	1.051,54
Τέλος επιτηδεύματος		0,00			0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		0,00	25,57	0,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		0,00			0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		0,00	4.072,05	3.154,62	3.154,62

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.τ.λ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ

3)Επί της υπ' αριθμ./18-04-2022οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2016

Υπ'αρ./18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	25.724,45	34.052,50	32.495,23	6.770,78
Αξία φορολογητέων εισροών	26.862,82	26.862,82	26.862,82	0,00
Φόρος εκροών	5.707,88	8.030,71	7.663,46	1.955,58
Υπόλοιπο φόρου εισροών	5.241,15	5.241,15	5.241,15	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. Περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα ποσά	490,82	490,82	490,82	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο προηγ. Δήλωσης	32,55	32,55	32,55	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	5.764,52	5.764,52	5.764,52	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	56,64		0,00	
Χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.	0,00	2.266,19	1.898,94	1.898,94
Πρόστιμο άρθρου 58Α		1.133,10	949,47	949,47
Σύνολο φόρου για καταβολή		3.399,29	2.848,41	2.848,41
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	56,64			56,64

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.τ.λ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

4)Επί της υπ' αριθμ./18-04-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017

Υπ'αρ./18-04-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	26.432,04	45.594,66	42.892,05	16.460,01
Αξία φορολογητέων εισροών	32.405,94	32.405,94	32.405,94	0,00
Φόρος εκροών	6.338,01	10.942,72	10.294,09	3.956,08
Υπόλοιπο φόρου εισροών	6.476,75	6.476,75	6.476,75	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. Περίοδου & λοιπά αφαιρούμενα ποσά	56,64	0,00	0,00	-56,64
Υπόλοιπο φόρου εισροών	6.533,39	6.476,75	6.476,75	56,64
Πιστωτικό υπόλοιπο	195,38		0,00	195,38
Χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.	0,00	4.465,97	3.817,34	3.817,34
Πρόστιμο άρθρου 58Α		2.232,99	1.908,67	1.908,67
Σύνολο φόρου για καταβολή		6.698,96	5.726,01	5.726,01
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	195,38			195,38

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.τ.λ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

5)Επί της υπ' αριθμ. .../18-04-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017

Πρόστιμο	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	500,00 €	500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.