



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/07/2024

Αριθμός απόφασης: 2116

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

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

γ. 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)».

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατά των:

Α) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018,

Β) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2019,

Γ) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018,

Δ) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η τροποποίηση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 4.050,53 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 2.025,27 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 347,94 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **6.423,74 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 4.953,38 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 2.476,69 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 440,94 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **7.871,01 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 4.540,33 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 2.270,17 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **6.810,50 €**.

Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 4.492,19 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022 ποσού 2.246,10 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **6.738,29 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις εδράζονται στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία κοινοποίησε στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, με κύρια δραστηριότητα το την με αριθμό πρωτ. Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και το με αριθμό πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων άρθρου 14 του ν.4987/2022, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2018 και 2019.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε μέρος των ζητηθέντων στοιχείων με το με αριθμό πρακτικό συνάντησης. Ειδικότερα, με το με αριθμό πρωτ. αίτημα ζητήθηκαν όλα τα αρχεία a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt, s.txt για την ελεγχόμενη περίοδο, ενώ η προσφεύγουσα προσκόμισε τα ζητηθέντα αρχεία μόνο για την περίοδο από 03/01/2018 (Z0094) έως και 30/01/2019 (Z0428). Για το υπόλοιπο διάστημα του έτους 2019 προσκομίστηκαν μόνο τα c, d και s.txt αρχεία. Επιπλέον τα a.txt αρχεία που προσκομίστηκαν για την περίοδο από 01/01/2018 – 30/01/2019 δεν ήταν επεξεργάσιμα, με συνέπεια ο έλεγχος να επαληθεύσει μόνο τα e.txt αρχεία. Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το με αριθμό πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022, περί μη διαφύλαξης των τηρηθέντων λογιστικών αρχείων, το οποίο δεν προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Κατά την επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους της επιχείρησης συγκεντρώθηκαν τα κάτωθι στοιχεία, από τα οποία παρατηρήθηκε μείωση στο έτος 2019 και διαχρονικά σχεδόν μηδενικό ποσοστό καθαρού κέρδους.

	Χρήση 2015	Χρήση 2016	Χρήση 2017	Χρήση 2018	Χρήση 2019
Πωλήσεις εμπορευμάτων	166.862,60	167.786,89	164.353.61	165.557,76	168.126,67
Κόστος πωληθέντων	138.415,44	138.644,33	138.868,20	140.551,85	144.672,97
Μικτό αποτέλεσμα	26.204,98	26.746,37	25.484,41	25.005,91	23.453,70
Αποτελέσματα προ φόρων	2.242,18	2.396,19	3.165,45	3.775,55	1.375,40
Ποσοστό μεικτού κέρδους επί κόστους	18,93%	19,29%	18,35%	17,79%	16,27%
Ποσοστό μεικτού κέρδους επί πωλήσεων	15,70%	15,94%	15,50%	15,10%	13,95%
Ποσοστό καθαρού κέρδους επί πωλήσεων	1,34%	1,42%	1,93%	2,28%	0,82%

Από τον έλεγχο της εκπαισιμότητας των επιχειρηματικών δαπανών διαπιστώθηκε ότι δαπάνες συνολικού ποσού **1.398,22 €** στο έτος 2018 και συνολικού ποσού **863,77 €** στο έτος 2019, δεν πραγματοποιήθηκαν προς της συμφέρον της επιχείρησης και συνεπώς αποτελούν

λογιστικές διαφορές σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013. Η πλειονότητα αυτών αφορούν δαπάνες καυσίμων.

Από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ετών 2018 και 2019 προέκυψε ότι το δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών της δαπανών διαβίωσης, ως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Δηλωθέν εισόδημα από ακίνητη περιουσία	1.710,00	2.280,00
Δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	3.775,55	1.375,40
Τόκοι - μερίσματα	69,62	60,46
Πώληση αυτοκινήτου	-	5.000,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	5.555,17	8.604,71
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων βάσει δήλωσης	7.590,54	11.757,91
Ιδιωτική ασφάλιση (αρ. 2.1 ΠΟΛ.1033/2014)	165,48	165,48
ΕΝ.Φ.Ι.Α.	1.191,24	1.446,94
Φόρος εισοδήματος	-	1.942,20
Αγορά αυτοκινήτου	-	27.713,00
Σύνολο δαπανών διαβίωσης	8.935,66	43.025,53
Ανάλωση κεφαλαίου που δηλώθηκε	11.850,00	50.000,00

Κατόπιν των ανωτέρω και εφόσον συνέτρεχαν η περίπτωση 1γ' και η παρ.2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013, δηλαδή δεν προσκομίστηκε το σύνολο των ζητηθέντων αρχείων txt της ΕΑΦΔΣΣ με αρ. στη φορολογική διοίκηση κατόπιν πρόσκλησης και το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών της δαπανών διαβίωσης, για τα υπό έλεγχο έτη, αποφασίστηκε με την με αριθμό πρωτ. Απόφαση του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.4987/2022 και συγκεκριμένα με την περ. α' της παρ.1 - την αρχή των αναλογιών.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συγκέντρωσε τα κάτωθι στοιχεία βάσει των λογιστικών βιβλίων της προσφεύγουσας και ακολούθως προέβη στον υπολογισμό του πραγματικού περιθωρίου μικτού κέρδους της επιχείρησης αντλώντας στοιχεία από την ίδια την επιχείρηση και από τρίτες πηγές.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018 (βάσει λογιστικών βιβλίων)							
	Πωλήσεις εμπορευμάτων					Αγορές	ΜΚΚ
	Λιανικές	Προς ΕΟΠΥΥ	Χονδρικές	Σύνολο	Συμμετοχή στα έσοδα		
ΦΠΑ 6%	62.694,08	81.125,47	1.927,47	145.747,02	88,04%	118.549,42	22,94%
ΦΠΑ 13%	3.159,94	3.814,19	21,82	6.995,95	4,22%	5.928,52	18,01%
ΦΠΑ 24%	12.661,23	131,33	22,23	12.814,79	7,74%	16.073,91	-7,97%

Σύνολο Αξιών	78.515,25	85.070,99	1.971,52	165.557,76	100,00%	140.551,85	17,79%
--------------	-----------	-----------	----------	------------	---------	------------	--------

Α) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων (φάρμακα) με Φ.Π.Α. 6%.

Με το με αριθμό πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 15 του ν.4987/2022 ζητήθηκε από τον κύριο προμηθευτή φαρμάκων της προσφεύγουσας, την να αποστείλει αναλυτικές καταστάσεις των πωλήσεων της προς την ελεγχόμενη επιχείρηση, για το φορολογικό έτος 2018.

Αξιοποιώντας τα σχετικά στοιχεία που απέστειλε η ως άνω εταιρία και λαμβάνοντας υπόψη τα λοιπά δεδομένα αγορών της προσφεύγουσας καθώς και την με αριθμό (Διατάξεις Τιμολόγησης Φαρμάκων) Απόφαση του Υπουργού Υγείας, ο έλεγχος συνέταξε ανακεφαλαιωτικό πίνακα αγορών εφαρμόζοντας τα προβλεπόμενα ποσοστά μικτού κέρδους, ανά εύρος τιμών αγοράς των φαρμάκων, προκειμένου να προσδιορίσει τις αναλογούσες πωλήσεις, όπως φαίνεται στον ακόλουθο πίνακα:

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
1	2	3	4	5 = (4*2)	6 = (5+2)
Τιμές αγοράς	Αξία αγοράς φαρμάκων	Ποσοστό % αγορών ανά εύρος τιμών	Ποσοστό Μικτού Κέρδους (mark up) Φαρμακείου βάσει Απόφασης Υπουργού Υγείας	Αναλογούν Μικτό κέρδος Ανά Εύρος Τιμών	Αναλογούσες Πωλήσεις Ανά Εύρος Τιμών
Εύρος					
Από – έως					
0-50	88.412,06	72,52%	30,00%	26.556,56 €	115.078,44 €
50,01-100	16.066,72	13,16%	20,00%	3.213,34 €	19.280,06 €
100,01-150	4.887,33	4,00%	16,00%	781,97 €	5.669,30 €
150,01-200	5.008,23	4,10%	14,00%	701,15 €	5.709,38 €
200,01-300	5.681,46	4,66%	12,00%	681,76 €	6.363,22 €
300,01-400	727,90	0,60%	10,00%	72,79 €	800,69 €
400,01-500	0,00	0,00%	9,00%	0,00	0,00
500,01-600,00	1170,36	0,96%	8,00%	93,63	1.263,99 €
Σύνολο	121.954,06	100,00%	-	32.101,20 €	154.165,08 €
ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΑΓΟΡΩΝ		26,30%	→	$[(72,52\%*30,00\%)+(13,16\%*20,00\%)+(4,00\%*16,00\%)+(4,10\%*14,00\%)+(0,73\%*10,00\%)]$ ή $(32.101,20/122.063,00) * 100$	

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 26,30% επί των αγορών με ΦΠΑ 6%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($121.954,06 * 0,97 = 118.295,44$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση των φαρμάκων με συντελεστή ΦΠΑ 6%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 6% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
118.295,44€	26,30%	31.111,70 €	149.407,14 €	145.747,02 €	3.660,12 €

Β) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων (φάρμακα) με Φ.Π.Α. 13%.

Ο έλεγχος αντιπαρέβαλε δειγματοληπτικά τα δεδομένα που διαθέτει από τα αρχεία a.txt, όσον αφορά τις εκδοθείσες ΑΛΣ για τις τιμές πώλησης εμπορευμάτων με ΦΠΑ 13%, και τα στοιχεία αγορών που απέστειλε η προμηθεύτρια εταιρία, των τριών πρώτων μηνών του έτους 2018 και του Ιανουαρίου του έτους 2019. Σχετικοί πίνακες ανά εύρος τιμών αγοράς παρατίθενται στις σελ. 32 – 34 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Από αυτά προέκυψαν τα κάτωθι περιθώρια μικτού κέρδους επί κόστους. Σημειώνεται ότι οι αγορές με ΦΠΑ 13% από την αποτελούν περίπου το 50% των συνολικών αγορών της προσφεύγουσας με ΦΠΑ 13%. Στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε διαφορά στις τιμές αγοράς, επιλέχθηκε η ευνοϊκότερη για την προσφεύγουσα, ήτοι η υψηλότερη.

Τιμές αγοράς Εύρος Από – έως	Ποσοστό επί συνόλου αγορών από τον προμηθευτή με 13%	Περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους
0,01 – 2,00	11,68 %	0,91
2,01 – 5,00	19,88 %	0,65
5,01 – 10,00	26,54 %	0,49
10,01 -	41,90 %	0,30
ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	50,00 %	$[(0,91*11,68)+(0,65*19,88)+(0,49*26,54)+ (0,30*41,90) =$ $0,11+0,13+0,13+0,13=0,50$

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 50% επί των αγορών με ΦΠΑ 13%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($5.928,52 * 0,97 = 5.750,66$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση των φαρμάκων με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 13% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
5.750,66 €	50,00%	2.875,33 €	8.625,99 €	6.995,95 €	1.630,04 €

Γ) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων με Φ.Π.Α. 24% (καλλυντικά, κρέμες και συναφή είδη).

Ο έλεγχος αντιπαρέβαλε δειγματοληπτικά τα δεδομένα που διαθέτει από τα αρχεία a.txt, όσον αφορά τις εκδοθείσες ΑΛΣ για τις τιμές πώλησης εμπορευμάτων με ΦΠΑ 24%, και τα στοιχεία αγορών που απέστειλε η προμηθεύτρια εταιρία, των τριών πρώτων μηνών του έτους 2018 και του Ιανουαρίου του έτους 2019. Σχετικοί πίνακες ανά εύρος τιμών αγοράς παρατίθενται στις σελ. 35 – 41 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Από αυτά προέκυψαν τα κάτωθι περιθώρια μικτού κέρδους επί κόστους. Σημειώνεται ότι οι αγορές με ΦΠΑ 24% από την αποτελούν περίπου το 65% των συνολικών αγορών της προσφεύγουσας με ΦΠΑ 24%. Στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε διαφορά στις τιμές αγοράς, επιλέχθηκε η ευνοϊκότερη για την προσφεύγουσα, ήτοι η υψηλότερη.

Τιμές αγοράς	Ποσοστό επί συνόλου αγορών από τον προμηθευτή με 24%	Περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους
Εύρος		
Από – έως		
0,01 – 2,00	5,07 %	0,67
2,01 – 5,00	19,86 %	0,56
5,01 – 10,00	34,28 %	0,52
10,01 – 20,00	29,64 %	0,49
20,00 -	11,15 %	0,64
ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	54,00 %	$[(0,67*5,07)+(0,56*19,86)+(0,52*34,28)+(0,49*29,64)+(0,64*11,15)]=0,03+0,11+0,18+0,15+0,07=0,54$

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 54% επί των αγορών με ΦΠΑ 24%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($16.073,09 * 0,97 = 15.590,90$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 24% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)

ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
15.590,90 €	54,00%	8.419,09 €	24.009,99 €	12.814,79 €	11.195,20 €

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και το μικτό κέρδος της προσφεύγουσας διαμορφώθηκαν ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018			
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	165.557,76 € (145.747,02+6.995,95+12.814,79)	182.043,12€ (149.407,14+8.625,99+24.009,99)	16.485,36
Κόστος πωληθέντων	140.551,85€	140.551,85€	-
Μικτό κέρδος	25.005,91€	41.491,27 €	16.485,36

Αναφορικά με την φορολογία Φ.Π.Α., σύμφωνα με την με αριθμό Ε.2016/2020, όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται με την χρήση των έμμεσων μεθόδων, το ποσό της διαφοράς των εσόδων προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του αντίστοιχου συντελεστή ΦΠΑ. Όσον αφορά τις δαπάνες ποσού 1.398,22 €, για τις οποίες κρίθηκε στη φορολογία εισοδήματος ότι δεν έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης, δεν έγινε δεκτή η έκπτωση του φόρου γι' αυτές, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ / ΕΙΣΡΟΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2018			
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 6%	145.747,02	149.407,14	3.660,12
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 13%	6.995,95	8.625,99	1.630,04
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 24%	12.814,79	24.009,99	11.195,20
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ	165.557,76	182.043,12	16.485,36
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 6%	8.744,82	8.964,43	219,61
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 13%	909,48	1.121,39	211,91
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 24%	3.076,81	5.763,66	2.686,85
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	12.731,11	15.849,48	3.118,37
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ	144.412,55	143.014,33	1.398,22
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	12.560,96	12.225,41	335,55

Για το φορολογικό έτος 2019, από τα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας προέκυψαν τα κάτωθι στοιχεία:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 (βάσει λογιστικών βιβλίων)

	Πωλήσεις εμπορευμάτων					Αγορές	ΜΚΚ
	Λιανικές	Προς ΕΟΠΥΥ	Χονδρικές	Σύνολο	Συμμετοχή στα έσοδα		
ΦΠΑ 6%	62.844,99	82.197,84	2.167,04	147.209,87	87,56%	121.947,15	20,71%
ΦΠΑ 13%	2.511,61	3.694,08	14,79	6.220,48	3,70%	5.657,37	9,95%
ΦΠΑ 24%	14.502,91	99,05	94,36	14.696,32	8,74%	17.068,45	-8,61%
Σύνολο Αξιών	79.859,51	85.990,97	2.276,19	168.126,67	100,00%	144.672,97	17,79%

Α) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων (φάρμακα) με Φ.Π.Α. 6%.

Με το με αριθμό πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 15 του ν.4987/2022 ζητήθηκε από τον κύριο προμηθευτή φαρμάκων της προσφεύγουσας, την, να αποστείλει αναλυτικές καταστάσεις των πωλήσεων της προς την ελεγχόμενη επιχείρηση, για το φορολογικό έτος 2019.

Αξιοποιώντας τα σχετικά στοιχεία που απέστειλε η ως άνω εταιρία και λαμβάνοντας υπόψη τα λοιπά δεδομένα αγορών της προσφεύγουσας καθώς και την με αριθμό(Διατάξεις Τιμολόγησης Φαρμάκων) Απόφαση του Υπουργού Υγείας, ο έλεγχος συνέταξε ανακεφαλαιωτικό πίνακα αγορών εφαρμόζοντας τα προβλεπόμενα ποσοστά μικτού κέρδους, ανά εύρος τιμών αγοράς των φαρμάκων, προκειμένου να προσδιορίσει τις αναλογούσες πωλήσεις, όπως φαίνεται στον ακόλουθο πίνακα:

ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
1	2	3	4	5 = (4*2)	6 = (5+2)
Τιμές αγοράς	Αξία αγοράς φαρμάκων	Ποσοστό % αγορών ανά εύρος τιμών	Ποσοστό Μικτού	Τιμές αγοράς	Αξία αγοράς φαρμάκων
Εύρος					
Από – έως					
0-50	100.813,93	80,60%	30,00%	30.244,18 €	131.058,11 €
50,01-100	15.889,76	12,70%	20,00%	3.177,95	19.067,71 €
100,01-150	3.746,86	3,00%	16,00%	599,50 €	4.346,36 €
150,01-200	2.811,07	2,24%	14,00%	393,55 €	3.204,62 €
200,01-300	1.837,67	1,46%	12,00%	220,52	2.058,19 €
Σύνολο	125.099,29	100,00%	-	34.635,70 €	159.734,99 €

ΜΕΣΟΣΤΑΚΜΑΚΟ ΡΕΛΑΚΩΛΟ ΜΑΚΤΟΥ ΚΕΛΔΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΑΓΟΡΩΝ	27,69%	→ $\begin{aligned} &[(72,52\%*30,00\%)+(13,16\%*20,00\%)+(4,00\%*16,00\%) \\ &+(4,10\%*14,00\%)+(0,73\%*10,00\%)] \text{ ή } \\ &(34.635,70/125.099,29) *100 \end{aligned}$
--	--------	---

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 27,69% επί των αγορών με ΦΠΑ 6%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($125.099,29 * 0,97 = 121.346,32$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση των φαρμάκων με συντελεστή ΦΠΑ 6%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 6% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019					
(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
121.346,32€	27,69%	33.600,79 €	154.947,11 €	147.209,87 €	7.737,23 €

Β) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων (φάρμακα) με Φ.Π.Α. 13%.

Ο έλεγχος αντιπαρέβαλε δειγματοληπτικά τα δεδομένα που διαθέτει από τα αρχεία a.txt, όσον αφορά τις εκδοθείσες ΑΛΣ για τις τιμές πώλησης εμπορευμάτων με ΦΠΑ 13%, και τα στοιχεία αγορών που απέστειλε η προμηθεύτρια εταιρία, των τριών πρώτων μηνών του έτους 2018 και του Ιανουαρίου του έτους 2019. Σχετικοί πίνακες ανά εύρος τιμών αγοράς παρατίθενται στις σελ. 48 – 51 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Από αυτά προέκυψαν τα κάτωθι περιθώρια μικτού κέρδους επί κόστους. Σημειώνεται ότι οι αγορές με ΦΠΑ 13% από την αποτελούν περίπου το 41% των συνολικών αγορών της προσφεύγουσας με ΦΠΑ 13%. Στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε διαφορά στις τιμές αγοράς, επιλέχθηκε η ευνοϊκότερη για την προσφεύγουσα, ήτοι η υψηλότερη τιμή.

Τιμές αγοράς Εύρος Από – έως	Ποσοστό επί συνόλου αγορών από τον προμηθευτή με 13%	Περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους
0,01 – 2,00	12,21 %	0,91
2,01 – 5,00	30,76 %	0,65
5,01 – 10,00	41,18 %	0,49
10,01 -	15,85 %	0,30
ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	56,00 %	$\begin{aligned} &[(0,91*12,21)+(0,65*30,76)+(0,49*41,18) \\ &+(0,30*15,85)]= \\ &0,11+0,20+0,20+0,05=0,56 \end{aligned}$

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 56% επί των αγορών με ΦΠΑ 13%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($5.657,37 * 0,97 = 5.487,65$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση των φαρμάκων με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 13% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
5.487,65 €	56,00%	3.073,08 €	8.560,73 €	6.220,48 €	2.340,25 €

Γ) Προσδιορισμός πραγματικού περιθωρίου Μ.Κ. από την πώληση εμπορευμάτων με Φ.Π.Α. 24% (καλλυντικά, κρέμες και συναφή είδη).

Ο έλεγχος αντιπαρέβαλε τα δεδομένα που διαθέτει από τα αρχεία a.txt, όσον αφορά τις εκδοθείσες ΑΛΣ για τις τιμές πώλησης εμπορευμάτων με ΦΠΑ 24%, και τα στοιχεία αγορών που απέστειλε η προμηθεύτρια εταιρία, των τριών πρώτων μηνών του έτους 2018 και του Ιανουαρίου του έτους 2019. Σχετικοί πίνακες ανά εύρος τιμών αγοράς παρατίθενται στις σελ. 51 – 57 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Από αυτά προέκυψαν τα κάτωθι περιθώρια μικτού κέρδους επί κόστους. Σημειώνεται ότι οι αγορές με ΦΠΑ 24% από την αποτελούν περίπου το 73% των συνολικών αγορών της προσφεύγουσας με ΦΠΑ 24%. Στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε διαφορά στις τιμές αγοράς, επιλέχθηκε η ευνοϊκότερη για την προσφεύγουσα, ήτοι η υψηλότερη.

Τιμές αγοράς	Ποσοστό επί συνόλου αγορών από τον προμηθευτή με 24%	Περιθώριο μικτού κέρδους επί κόστους
Εύρος		
Από – έως		
0,01 – 2,00	4,53 %	0,67
2,01 – 5,00	23,83 %	0,56
5,01 – 10,00	40,92 %	0,52
10,01 – 20,00	22,37 %	0,49
20,00 -	8,35 %	0,64
ΜΕΣΟΣΤΑΘΜΙΚΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΜΙΚΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	53,00 %	$[(0,67*4,53)+(0,56*23,83)+(0,52*40,92)+(0,49*22,37)+(0,64*8,35)]=$ $0,03+0,13+0,21+0,11+0,05=0,53$

Στη συνέχεια ο έλεγχος εφάρμοσε το περιθώριο μικτού κέρδους 53% επί των αγορών με ΦΠΑ 24%, αναγνωρίζοντας επί αυτών συνολικό ποσοστό φύρας 3% για πιθανές περιπτώσεις απώλειας ή φθοράς ($17.068,45 * 0,97 = 16.556,40$) προκειμένου να προσδιορίσει τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως κάτωθι:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 24% ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
(1)	(2)	(3) = (2) * (1)	(4) = (3) + (1)	(5)	(6) = (4) - (5)
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ Μ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ
16.556,40 €	53,00%	8.774,89 €	25.331,29 €	14.696,32 €	10.634,97 €

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και το μικτό κέρδος της προσφεύγουσας διαμορφώθηκαν ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019			
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	168.126,67 € (147.209,87+6.220,48+14.696,32)	188.839,13 € (154.947,11+8.560,73+25.331,29)	20.712,46 €
Κόστος πωληθέντων	144.672,97 €	144.672,97 €	-
Μικτό κέρδος	23.453,70 €	44.166,16 €	20.712,46 €

Αναφορικά με την φορολογία Φ.Π.Α., σύμφωνα με την με αριθμό Ε.2016/2020, όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται με την χρήση των έμμεσων μεθόδων, το ποσό της διαφοράς των εσόδων προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του αντίστοιχου συντελεστή ΦΠΑ. Όσον αφορά τις δαπάνες ποσού 863,77 €, για τις οποίες κρίθηκε στη φορολογία εισοδήματος ότι δεν έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης, δεν έγινε δεκτή η έκπτωση του φόρου γι' αυτές, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ν.2859/2000.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ / ΕΙΣΡΟΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2019			
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 6%	147.209,87	154.947,11	7.737,23
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 13%	6.220,48	8.560,73	2.340,25
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΚΡΟΕΣ 24%	14.696,32	25.331,29	10.634,97
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ	168.126,67	188.839,13	20.712,45
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 6%	8.832,60	9.296,83	464,23
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 13%	808,66	1.112,89	304,23
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ 24%	3.527,12	6.079,51	2.552,39
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	13.168,38	16.489,23	3.320,85
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ	148.149,10	147.285,33	863,77
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	12.882,78	12.675,47	207,31

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη η εφαρμογή των έμμεσων μεθόδων ελέγχου λόγω μη πλήρωσης των απαραίτητων προϋποθέσεων.
- Μη νόμιμη η εφαρμογή της τεχνικής «της αρχής των αναλογιών» - Εξαγωγή εσφαλμένων συμπερασμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28, του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο:

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της

δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

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

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

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

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

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

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

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

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσάυξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. [....]».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν.4987/2022:

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

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2016/2020, με θέμα: Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ (Α'170):

«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 φορολογούμενου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα:

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογούμενου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες. [...]

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

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.

- επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.

- επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το

απόθεμα μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση εφάρμοσε τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων της κατά τα υπό κρίση έτη, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013. Ειδικότερα, υποστηρίζει ότι εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση έκρινε ότι το εισόδημά της δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσής της, καθώς έπρεπε να λάβει υπόψη τα οικογενειακά της εισοδήματα, τον τρόπο αποπληρωμής του αυτοκινήτου που αγόρασε κατά το υπό κρίση έτος και την δηλωθείσα ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Επειδή, η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 καθώς και η Ε.2015/2020 εγκύκλιος, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ως άνω διάταξης, σαφώς αναφέρονται στο δηλούμενο εισόδημα του υπό κρίση έτους του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου και όχι στο οικογενειακό του εισόδημα ή στην ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Επειδή, η με αριθμό ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 2013 – 10/05/2013 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, αφορά τον προϊσχύσαντα Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), ενώ στο ισχύον νομικό πλαίσιο δεν προβλέπεται ο συνυπολογισμός του οικογενειακού εισοδήματος για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση έλαβε υπόψη της τα στοιχεία του εισοδήματος της προσφεύγουσας που αναφέρονται στον ακόλουθο πίνακα:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Δηλωθέν εισόδημα από ακίνητη περιουσία	1.710,00	2.280,00
Δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	3.775,55	1.375,40
Τόκοι - μερίσματα	69,62	60,46
Πώληση αυτοκινήτου	-	5.000,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	5.555,17	8.604,71
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων βάσει δήλωσης	7.590,54	11.757,91
Ιδιωτική ασφάλιση (αρ. 2.1 ΠΟΛ.1033/2014)	165,48	165,48
ΕΝ.Φ.Ι.Α.	1,191,24	1.446,94
Φόρος εισοδήματος	-	1.942,20
Αγορά αυτοκινήτου	-	27.713,00
Σύνολο δαπανών διαβίωσης	8.935,66	43.025,53
Ανάλωση κεφαλαίου που δηλώθηκε	11.850,00	50.000,00

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για το έτος 2019 λανθασμένα συμπεριλήφθηκε το ποσό των 27.713,00 €, που αφορά αγορά αυτοκινήτου στις δαπάνες της, καθώς η αποπληρώμη του έγινε με την χρήση τραπεζικού δανείου. Επειδή, το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των υπολοίπων δαπανών της, ο σχετικός ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, επιπλέον η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε το σύνολο των αρχείων txt της ΕΑΦΔΣΣ με αριθμό, τα οποία ζητήθηκαν από τον έλεγχο με το με αριθμό πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων άρθρου 14 του ν.4987/2022. Κατόπιν των ανωτέρω, νόμιμα η ελεγκτική αρχή εφάρμοσε την έμμεση τεχνική ελέγχου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας, καθώς πληρούται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4987/2022 για τα υπό κρίση έτη, ενώ για το φορολογικό έτος 2019 επιπλέον πληρούται η περίπτωση 1γ' του ανωτέρω άρθρου.

Επειδή, ο έλεγχος επέλεξε την εφαρμογή της αρχής των αναλογιών για τον προσδιορισμό των εσόδων της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, διότι βάσει των χαρακτηριστικών της ελεγχόμενης επιχείρησης η εν λόγω τεχνική μπορεί να αποδώσει αξιόπιστα συμπεράσματα. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα έχει περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων (εμπόριο φαρμακευτικών ειδών), τα έσοδα της προέρχονται μόνο από την διάθεση αποθεμάτων, οι αγορές των εμπορευμάτων γίνονται από περιορισμένους προμηθευτές, υφίσταται ομοιομορφία στις τιμές πώλησης και στο περιθώριο μικτού κέρδους. Συνεπώς, οι αναλογίες που προέκυψαν για τον προσδιορισμό των συντελεστών μικτού κέρδους είναι αξιόπιστες και προέρχονται από τα στοιχεία της ίδιας της επιχείρησης (τιμολόγια αγорών, φορολογικά στοιχεία πωλήσεων και διατάξεις τιμολόγησης φαρμάκων σύμφωνα με την σχετική Απόφαση του Υπουργού Υγείας).

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2019/2020, με θέμα “Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2019”:

« [...] Περαιτέρω, ως προς τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων, οι επιχειρήσεις ως απογραφή έναρξης, λαμβάνουν τα δεδομένα πραγματικής απογραφής, εφόσον διενήργησαν προαιρετικά ή υποχρεωτικά απογραφή και σε διαφορετική περίπτωση, ήτοι μη διενέργειας απογραφής, μηδενικό αρχικό απόθεμα. Ως απογραφή τέλους, λαμβάνουν την πραγματική απογραφή σε περίπτωση προαιρετικής ή υποχρεωτικής απογραφής και μηδενικό τελικό απόθεμα όταν δεν έχουν προβεί σε απογραφή. Δηλαδή, αν για το φορολογικό έτος 2019, η επιχείρηση δεν είναι υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και δεν έχει προβεί σε προαιρετική απογραφή βάσει των διατάξεων του ν.4308/2014, το κόστος πωληθέντων προσδιορίζεται μόνο από τις αγορές, με μηδενικό απόθεμα τέλους και μηδενικό απόθεμα αρχής, εφόσον δεν υπήρχε απογραφή το προηγούμενο έτος.[...]».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα θεωρήθηκε από τον έλεγχο ότι οι απογραφές έναρξης και λήξης των υπό κρίση ετών ήταν μηδενικές. Επειδή, για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας ως μη υπόχρεη σε σύνταξη απογραφής και καθώς δεν προέβη σε προαιρετική απογραφή, το αρχικό και τελικό απόθεμα λαμβάνεται ως μηδενικό για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων σύμφωνα με την Ε.2019/2020. Επειδή εξάλλου η πορεία των αγορών της επιχείρησης δεν επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί σημαντικών αδιάθετων ποσοτήτων κατά τα υπό κρίση έτη, ο σχετικός ισχυρισμός δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των

οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςκαι την επικύρωση των:

Α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018.

Β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2019.

Γ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018.

Δ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019.

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

Φορολογικό έτος 2018

Α) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου		58.728,88	58.728,88	58.728,88	-
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου		5.555,17	23.438,75	23.438,75	17.883,58
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				4.050,53
	Χρεωστικό ποσό	377,51	4.428,04	4.428,04	
Προκαταβολή φόρου		694,69	694,69	694,69	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022			2.025,27	2.025,27	2.025,27
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			347,94	347,94	347,94
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		220,00	220,00	220,00	
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για καταβολή		1.942,20	8.365,94	8.365,94	6.423,74

Β) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		165.563,01	182.048,37	182.048,37	16.485,36
Αξία φορολογητέων εισροών		144.412,55	143.014,33	143.014,33	1.398,22
Φόρος εκροών		12.731,11	15.849,48	15.849,48	3.118,37
Υπόλοιπο φόρου εισροών		12.745,21	11.309,15	11.309,15	1.436,06
Πιστωτικό υπόλοιπο		14,10			14,10
Χρεωστικό υπόλοιπο			4.540,33	4.540,33	4.540,33

Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/22		2.270,17	2.270,17	2.270,17
Σύνολο φόρου για καταβολή		6.810,50	6.810,50	6.810,50
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	14,10			14,10

Φορολογικό έτος 2019

Α) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	33.571,17	33.571,17	33.571,17	-
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	3.722,91	25.298,84	25.298,84	21.575,93
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό	161,21		4.953,38
	Χρεωστικό ποσό		4.792,17	
Προκαταβολή φόρου	191,44	191,44	191,44	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022		2.476,69	2.476,69	2.476,69
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		440,94	440,94	440,94
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	220,00	220,00	220,00	
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών για καταβολή	900,23	8.771,24	8.771,24	7.871,01

Β) Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	168.126,67	188.839,12	188.839,12	20.712,45
Αξία φορολογητέων εισροών	148.149,10	147.285,33	147.285,33	863,77
Φόρος εκροών	13.168,38	16.489,23	16.489,23	3.320,85
Υπόλοιπο φόρου εισροών	13.168,38	11.997,04	11.997,04	1.171,34
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		4.492,19	4.492,19	4.492,19
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/22		2.246,10	2.246,10	2.246,10
Σύνολο φόρου για καταβολή		6.738,29	6.738,29	6.738,29
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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