



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-12-2024

Αριθμός απόφασης: 2730

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 28-08-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της με **ΑΦΜ:**....., κατοίκου, κατ'ά:

α) της υπ' αριθμ. /12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-10-2018 έως 31-12-2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-01-2019 έως 31-03-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-04-2019 έως 30-06-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-07-2019 έως 30-09-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και

ζ) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-10-2019 έως 31-12-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-08-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:....., 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 υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό κύριου φόρου ύψους 4.384,88€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ύψους 2.192,44€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 663,86€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 7.241,18€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό κύριου φόρου ύψους 5.455,73€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ύψους 2.727,87€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 953,74€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 9.137,34€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε για την προσφεύγουσα χρεωστικό υπόλοιπο 2.050,44€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 1.025,22€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 3.075,66€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/03/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μηδενίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 2.060,22€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04/2019-30/06/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε για την προσφεύγουσα χρεωστικό υπόλοιπο 171,26€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 85,63€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 256,89€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/07/2019-30/09/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 2.210,18€ σε 303,98€, ήτοι διαφορά φόρου ύψους 1.906,20€.

Με την υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε για την προσφεύγουσα χρεωστικό υπόλοιπο 4.038,33€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 2.019,17€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.057,50€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από 12-07-2024 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και της από 12-07-2024 έκθεσης φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ που συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./08-06-2021 εντολής του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ειδικότερα, ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στην με αριθμό Α1293/2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 και προέκυψαν οι κάτωθι διαπιστώσεις :

- Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος έτους 2018 καταχωρήθηκε ποσό 20.282,65€, ενώ στα βιβλία έχουν καταχωρηθεί διάφορα έξοδα ύψους 19.473,20€, ώστε η διαφορά ύψους 809,45€ δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Αντίστοιχα, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος έτους 2019 καταχωρήθηκε ποσό 11.444,53€, ενώ στα βιβλία έχουν καταχωρηθεί διάφορα έξοδα ύψους 10.607,01€, ώστε η διαφορά ύψους 837,52€ δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση.
- Κατά τον έλεγχο πλήρωσης των προϋποθέσεων που θέτει το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, προέκυψε ότι το σύνολο των δαπανών διαβίωσης υπερβαίνει το συνολικό δηλωθέν εισόδημα κατά 11.401,24€ το φορολογικό έτος 2018 και κατά 6.963,15€ το φορολογικό έτος 2019, ώστε ο έλεγχος προχώρησε στον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 32 του Ν.5104/2024 έμμεσες τεχνικές ελέγχου, επιλέγοντας ως καταλληλότερη τη μέθοδο της αρχής της αναλογιών. Με βάση την έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν στο ύψος των 420.314,16€ για το φορολογικό έτος 2018 και των 428.356,78€ για το φορολογικό έτος 2019, και τα αποκρυβέντα έσοδα ανήλθαν στο ποσό των 24.800,88€ και 33.485,82€ αντίστοιχα. Επιπλέον, βάσει των ακαθάριστων εσόδων, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, προσδιορίστηκε και ο οφειλόμενος ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αρ./28-05-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καλώντας την να υποβάλει τις απόψεις της εντός είκοσι

ημερών από την κοινοποίηση. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ./28-06-2024 έγγραφο με τις απόψεις της, οι οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές από τον έλεγχο, ώστε τα ακαθάριστα έσοδα επαναπροσδιορίστηκαν στο ύψος των 413.859,54€ για το έτος 2018 και 421.476,11€ για το έτος 2019 και τα αποκρυβέντα έσοδα ανήλθαν στο ποσό των 17.536,81€ για το έτος 2018 και στο ποσό των 25.767,63€ για το έτος 2019. Αντίστοιχα, διαφορά 17.536,81€ για την χρήση 2018 και 25.767,63€ για την χρήση 2019, προσαυξάνει τις φορολογητέες εκροές, ως προς την φορολογία ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1)Εσφαλμένα εφαρμόστηκαν έμμεσες τεχνικές ελέγχου, καθώς οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης στα ελεγχόμενα έτη καλύπτονται από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Επιπλέον, εσφαλμένα συνυπολογίστηκε στις δαπάνες διαβίωσης έτους 2018, η καταβολή φόρου εισοδήματος προηγούμενης χρήσης 2017 ύψους 12.933,15€, ο οποίος αφορά και πληρώθηκε από τα εισοδήματα της χρήσης 2017. Το φαρμακείο είναι σε μία περιοχή με μόλις 1104 κατοίκους και συνεχώς μειούμενο πληθυσμό, γεγονός που δικαιολογεί την περιορισμένη κερδοφορία κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.

2) Η αρχή των αναλογιών εφαρμόστηκε εσφαλμένα, καθώς ο έλεγχος, για τον προσδιορισμό του Συντελεστή Μικτού Κέρδους, χρησιμοποίησε τους συντελεστές του Υπουργείου Υγείας που έχουν μόνο αγορανομική σημασία. Θα έπρεπε να υπολογίσει τα έσοδα με βάση τις πραγματικές τιμές πώλησης και να ληφθούν υπόψη οι αποζημιώσεις ΕΟΠΥ, από τις οποίες προκύπτει επακριβώς η αξία των πωλήσεων, να υπολογιστεί ποσοστό «φύρας» 5 % για τα φάρμακα και τα παραφαρμακευτικά προϊόντα και 20 % για τα καλλυντικά, να αφαιρεθεί από τις πωλήσεις ποσοστό 10 % για τα φάρμακα και παραφαρμακευτικά προϊόντα και 20 % για τα καλλυντικά ως μη πωληθέντα εμπορεύματα λόγω δημιουργίας στοκ. Το υπάρχον στοκ φαρμακείου ανέρχεται σε 100.000 ευρώ, γεγονός που μπορούσε να διαπιστωθεί από επιτόπιο έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.4987/2022: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.....»

Επειδή, σύμφωνα με την Α 1293/2019 (ΦΕΚ Β΄ 3085/31-07-2019) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους»: "Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 , έμμεσες μεθόδους ελέγχου."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 : "Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.5104/2024 Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης : "1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/2020 "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..... 5.

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013..... Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1008/2020 Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα : **«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 εφαρμόζεται στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

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

Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο. Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, με τη χρήση αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.....

Άρθρο 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, σύμφωνα με την Ε2016/2020, με την οποία, σε συνέχεια της Α 1008/2020, δίδονται διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) :

«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. Ειδικότερα:

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

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

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την

εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα.

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

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

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

Προκειμένου να αποσαφηνιστεί ο τρόπος εφαρμογής της μεθόδου αυτής παρατίθεται κατωτέρω ενδεικτικά παραδείγματα:.....

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

.....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.....»

Επειδή, εν προκειμένω, κατά τον έλεγχο, κατ' εφαρμογή της Α1293/2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με δραστηριότητα «λιανικό εμπόριο

φαρμακευτικών ειδών (φαρμακείο)», διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα, κατά τα έτη 2018 και 2019, δεν επαρκεί για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018	
	του συζύγου	της προσφεύγουσας
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ		4.505,54€
ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	2.415,00€	6.905,41€
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ	2.667,92€	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	5.082,92€	11.410,95€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Α)	16.493,87€	
ΦΟΡΟΙ	14.268,21€	
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ-ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ. 049,050)	3.501,92€	4.534,00€
ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΟΥ		7.576,90€
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	17.770,13€	12.110,90€
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (Β)	29.881,03€	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ-ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ (Α-Β)	-13.387,16€	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2019	
	του συζύγου	της προσφεύγουσας
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ		4.464,34€
ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	1.973,27€	3.616,43€
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ (ΚΩΔ.605,617)	3.732,93€	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	5.706,20€	8.080,77€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Α)	13.786,97€	
ΦΟΡΟΙ	1.037,22€	
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ-ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ. 049,050)	1.180,00€	10.956,00€
ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΟΥ		7.576,90€
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	2.217,22€	18.532,90€
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (Β)	20.750,12€	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ-ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ (Α-Β)	-6.963,15€	

Συνεπώς, πληρούται η προϋπόθεση του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 για την εφαρμογή των έμμεσων μεθόδων ελέγχου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν έπρεπε να συμπεριληφθεί στις δαπάνες διαβίωσης έτους 2018 η πληρωμή φόρου εισοδήματος ύψους 12.933,15€ για τον λόγο ότι αφορά εισοδήματα έτους 2017. Ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς αποτελεί δαπάνη που καταβλήθηκε το έτος 2018 και ορθά συμπεριλήφθηκε στις δαπάνες του έτους 2018.

Επειδή, η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών για την κάλυψη δαπανών διαβίωσης είτε τεκμαρτών, είτε πραγματικών, δεν αποτελεί δηλούμενο εισόδημα που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, αλλά στοιχείο που λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ.2 περ. ζ του ν. 4172/2013. Ειδικότερα, με τον τεκμαρτό υπολογισμό του ποσού που απέμεινε από το κεφάλαιο που φορολογήθηκε τα προηγούμενα έτη και μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη τεκμαρτών δαπανών, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 30 έως 34 του Ν. 4172/2013, η ανάλωση κεφαλαίου συνιστά ένδειξη διαθέσιμου κεφαλαίου και όχι δηλωθέν εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, πληρείται η προϋπόθεση του άρθρου 28 παρ. 2 του ν.4172/2013 για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους ελέγχου, οι δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ως καταλληλότερη μέθοδος έμμεσης τεχνικής ελέγχου επιλέχθηκε η μέθοδος της αρχής των αναλογιών. Ειδικότερα, μετά από έλεγχο των παραστατικών αγορών και δαπανών που προσκομίστηκαν για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018 και 2019, ζητήθηκε αναλυτική κατάσταση των αγαθών που προμηθεύθηκε η προσφεύγουσα από την φαρμακαποθήκη «.....», με ΑΦΜ, από την οποία προέρχεται το μεγαλύτερο ποσοστό των αγορών της. Εν συνεχεία, όσον αφορά τα φάρμακα που υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6% (συνταγογραφούμενα και μη συνταγογραφούμενα), ο έλεγχος κατέταξε τις αγορές αυτών σε κατηγορίες ανάλογα με το εύρος τιμών χονδρικής πώλησης που ορίζεται στην υπ'αριθμ. Γ5/οικ. 28408/2016 ΦΕΚ 1102/Β/19-4- 2016 Απόφαση του Υπουργείου Υγείας, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2018						
ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΕΥΡΟΣ ΤΙΜΩΝ(€)					ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 6%
	0-50	50,01-100	100,01-150	150,01-200	200,01-300	
.....	253.511,14	37.352,36	4.578,55	5.260,85	2.191,71	302.894,61

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2019							
ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΕΥΡΟΣ ΤΙΜΩΝ (€)						ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 6%
	0-50	50,01-100	100,01- 150	150,01-200	200,01- 300	300,01- 400	
.....	251.247,87	37.413,81	13.433,48	3.868,80	2.847,59	385,78	309.197,33

Οι παραπάνω αγορές φαρμάκων από τον συγκεκριμένο προμηθευτή που υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 6% αποτελούν για τη χρήση 2018 το 88,36% των συνολικών αγορών του έτους στο συντελεστή αυτό και συγκεκριμένα 302.894,61 € σε σύνολο αγορών 342.781,73€ και για τη χρήση 2019 το 87,54% των συνολικών αγορών του έτους στο συντελεστή αυτό και συγκεκριμένα 309.197,33€ σε σύνολο αγορών 353.193,16€.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος προσδιόρισε τον σταθμισμένο συντελεστή μικτού κέρδους, με βάση τα οριζόμενα στην ως άνω Υπουργική Απόφαση, ανάλογα με το εύρος τιμών χονδρικής πώλησης, ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2018				
ΔΙΑΚΥΜΑΝΣΗ ΤΙΜΩΝ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	Συντελεστές Μικτού κέρδους βάσει του ΦΕΚ (Α)	Καθαρή αξία βάσει των λογιστικών αρχείων	Ποσοστό της καθαρής αξίας κάθε κατηγορίας φαρμάκων διά τη συνολική καθαρή αξία (Β)	Σταθμικός συντελεστής μικτού κέρδους για κάθε κατηγορία φαρμάκων ΑχΒ
Από 0,00€ έως 50,00€	30%	253.511,14	83,70%	25,11%
Από 50,01€ έως 100,00€	20%	37.352,36	12,33%	2,47%
Από 100,01€ έως 150,00€	16%	4.578,55	1,51%	0,24%
Από 150,01€ έως 200,00€	14%	5.260,85	1,74%	0,24%
Από 200,01€ έως 300,00€	12%	2.191,71	0,72%	0,09%
ΣΥΝΟΛΟ		302.894,61	100,00%	28,15%

ΧΡΗΣΗ 2019				
ΔΙΑΚΥΜΑΝΣΗ ΤΙΜΩΝ ΦΑΡΜΑΚΩΝ	Συντελεστές Μικτού κέρδους βάσει του ΦΕΚ (Α)	Καθαρή αξία βάσει των λογιστικών αρχείων	Ποσοστό της καθαρής αξίας κάθε κατηγορίας φαρμάκων διά τη συνολική καθαρή αξία (Β)	Σταθμικός συντελεστής μικτού κέρδους για κάθε κατηγορία φαρμάκων ΑχΒ
Από 0,00€ έως 50,00€	30%	251.247,87	81,26%	24,38%
Από 50,01€ έως 100,00€	20%	37.413,81	12,10%	2,42%
Από 100,01€ έως 150,00€	16%	13.433,48	4,35%	0,70%
Από 150,01€ έως 200,00€	14%	3.868,80	1,25%	0,17%
Από 200,01€ έως 300,00€	12%	2.847,59	0,92%	0,11%
Από 300,01€ έως 400,00€	10%	385,78	0,12%	0,01%
ΣΥΝΟΛΟ		309.197,33	100,00%	27,79%

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τον συντελεστή μικτού κέρδους επί του συνόλου των αγορών φαρμάκων που υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6%, στο 28% για το έτος 2018 και στο 27 % για το έτος 2019. Το κόστος πωληθέντων προσδιορίστηκε βάσει των αγορών εμπορευμάτων κάθε χρήσης, καθώς, από τον έλεγχο φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποιεί σχεδόν κάθε μέρα αγορές που σύμφωνα με την εξέλιξη των πωλήσεων, διαμορφώνουν και το τρέχον απόθεμα, ενώ δεν προέβη σε απογραφή αποθεμάτων. Όσον αφορά τα λοιπά προϊόντα που υπάγονται στον συντελεστή ΦΠΑ 13% και 24%, ο έλεγχος προσδιόρισε τον συντελεστή μικτού κέρδους, βάσει των τιμών πώλησης που γνωστοποίησε στον έλεγχο η προσφεύγουσα ανά προϊόν, ύστερα από το υπ' αριθμ./25-01-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών και κατόπιν προσδιορισμού της αναλογίας (%) περιθωρίου μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων για κάθε προϊόν, προέκυψε η μέση αναλογία ως εξής :

ΧΡΗΣΗ	μέση αναλογία (%) περιθωρίου μικτού κέρδους για τα εμπορεύματα στο 13% Φ.Π.Α	μέση αναλογία (%) περιθωρίου μικτού κέρδους για τα εμπορεύματα στο 24% Φ.Π.Α
2018	28% (850,24/30)	30% (928,57/30)
2019	27% (823,01 / 30)	32% (952,21 /29)

Μετά την υποβολή των απόψεων της προσφεύγουσας με το υπ' αριθμ./28-06-2024 υπόμνημά της επί του υπ' αριθμ./28-05-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας σχετικά με την τοποθεσία του φαρμακείου εκτός του αστικού ιστού, τα πραγματικά περιστατικά ως προς τη λειτουργία του φαρμακείου, τα δεδομένα από προγενέστερους ελέγχους σε φαρμακεία εκτός αστικού ιστού (ευρισκόμενα σε χωριά) και προσδιόρισε τον συντελεστή μικτού κέρδους για τα εμπορεύματα που υπάγονται στον συντελεστή 13 % και 24 %, σε 20%. Επιπλέον, έλαβε υπόψη του ποσοστό φύρας 4% για όλες τις κατηγορίες εμπορευμάτων αντί του 3% που είχε υπολογίσει αρχικά. Κατόπιν, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης στο ύψος των 413.859,54€ για το έτος 2018 και των 421.476,11€ για το έτος 2019, ήτοι διαφορά με τα δηλωθέντα ύψους 17.536,81€ και 25.767,63€ αντίστοιχα.

Επειδή, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών είναι μία τεχνική που προσδιορίζει μία αξιόπιστη σχέση – αναλογία που στην προκειμένη περίπτωση είναι ο συντελεστής μικτού κέρδους, η οποία εφαρμόζεται σε μία γνωστή εκ των προτέρων βάση, το κόστος πωληθέντων. Η ορθότητα του αποτελέσματος της μεθόδου αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται. Προκειμένου να επιτευχθεί η ως άνω αξιοπιστία, χρησιμοποιούνται τα πραγματικά δεδομένα της ίδιας της ελεγχόμενης επιχείρησης, όπως για παράδειγμα, οι τιμές πώλησης, οι δαπάνες, το κόστος κ.λ.π., όπως αυτά προκύπτουν από τα λογιστικά της αρχεία, από

πληροφορίες και διευκρινίσεις που παρέχει η ίδια η επιχείρηση, αλλά και τρίτοι, συνήθως αντισυμβαλλόμενοι. Στα πλαίσια αυτά χρησιμοποιούνται ενδεικτικά, τιμοκατάλογοι ή τιμές στα ράφια, συγκρίνονται τιμολόγια αγορών και πωλήσεων, ερευνώνται αρχεία αποθήκης, βιβλίο παραγγελιών, στοιχεία αντισυμβαλλόμενων και άλλες συναφείς πληροφορίες. Εν συνεχεία, με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται πολλαπλασιάζοντας το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, με το κόστος πωληθέντων, κατόπιν επαλήθευσης αυτού. Σε περίπτωση που δεν καθίσταται εφικτός ο προσδιορισμός αξιόπιστης αναλογίας μέσω της ίδιας της ελεγχόμενης επιχείρησης, μπορούν να χρησιμοποιηθούν στοιχεία και πληροφορίες από ομοειδείς επιχειρήσεις, λαμβάνοντας υπόψη το είδος της δραστηριότητας και των αγαθών που πωλούνται, το μέγεθος, τη γεωγραφική θέση και άλλα στοιχεία, ώστε η αναλογία που θα χρησιμοποιηθεί στην ελεγχόμενη βάσει των δεδομένων που λήφθηκαν από ομοειδείς επιχειρήσεις, να ανταποκρίνεται στα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης.(Ε.2016/2020).

Επειδή, εν προκειμένω, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίστηκαν βάσει αξιόπιστης αναλογίας, χρησιμοποιώντας, για τα εμπορεύματα που υπάγονται στον συντελεστή ΦΠΑ 6%, τα ποσοστά μικτού κέρδους των φαρμακείων από την πώληση αποζημιούμενων φαρμάκων με βάση το εύρος της χονδρικής τιμής των σκευασμάτων, όπως προσδιορίζονται από την υπουργική απόφαση που είναι δεσμευτική για τα φαρμακεία, και προσδιορίζοντας τον σταθμικό συντελεστή μικτού κέρδους επί των αγορών φαρμάκων, το εύρος των οποίων προέκυψε από τα στοιχεία του βασικού προμηθευτή της επιχείρησης. Με τον τρόπο αυτό, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις προτεινόμενες τιμές λιανικής διάθεσης των φαρμάκων που αναγράφονται επί των τιμολογίων και των συσκευασιών των φαρμάκων και διαμορφώνονται από τα περιθώρια μικτού κέρδους που έχει καθορίσει το Υπουργείο Υγείας. Επιπλέον, ο έλεγχος, όπως προεκτέθηκε, έλαβε υπόψη του τα πραγματικά στοιχεία της επιχείρησης, την τοποθεσία και τα δεδομένα ελέγχων σε ομοειδείς επιχειρήσεις, ώστε προσδιόρισε τον συντελεστή μικτού κέρδους για τα εμπορεύματα που υπάγονται στον συντελεστή 13% και 24%, σε ποσοστό 20%, ποσοστό που υπολείπεται σημαντικά των ποσοστών που προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που παρείχε αρχικά η προσφεύγουσα στον έλεγχο. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι εφαρμόστηκε λανθασμένα η έμμεση μέθοδος ελέγχου, γιατί ο έλεγχος χρησιμοποίησε συντελεστές που έχουν μόνο αγορανομική σημασία και δεν έλαβε υπόψη την γεωγραφική θέση της επιχείρησης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα προτείνει την αποζημίωση ΕΟΠΠΥ ως αξιόπιστο δείκτη, ενώ οι αποζημιώσεις ΕΟΠΠΥ αφορούν μέρος της συναλλακτικής δραστηριότητας του φαρμακείου, ήτοι τα συνταγογραφούμενα φάρμακα, για τα οποία προβλέπεται και συμμετοχή του ασφαλισμένου, ενώ δεν αφορούν μη συνταγογραφούμενα φάρμακα και τα λοιπά παραφαρμακευτικά και καλλυντικά προϊόντα. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων αγορών εμπορευμάτων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποιεί σε τακτή χρονική βάση (σχεδόν κάθε μέρα) αγορές που, σύμφωνα με την εξέλιξη των πωλήσεων της, διαμορφώνουν και το τρέχον απόθεμά της και δεν προέβη σε σύνταξη απογραφής αποθεμάτων, ώστε ο έλεγχος προσδιόρισε το κόστος πωληθέντων με βάση τις αγορές της κάθε χρήσης. Επιπλέον, βάσει της λειτουργίας των φαρμακείων και της διάρκειας λήξης των φαρμάκων, οι αγορές φαρμάκων πραγματοποιούνται σε τακτική βάση, σύμφωνα με τις ανάγκες διάθεσης των σκευασμάτων και όχι για την δημιουργία αποθέματος. Αντίθετα, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι θα έπρεπε να

αφαιρεθεί από τις πωλήσεις ποσοστό 10 % για τα φάρμακα και παραφαρμακευτικά προϊόντα και 20 % για τα καλλυντικά, ως μη πωληθέντα εμπορεύματα, λόγω δημιουργίας στοκ, καθώς και ότι το υπάρχον στοκ του φαρμακείου είναι ύψους 100.000 ευρώ, ισχυρισμοί που απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή ο έλεγχος αναγνώρισε ποσοστό φύρας 4% για όλες τις κατηγορίες εμπορευμάτων (φαρμάκων, παραφαρμακευτικών και καλλυντικών προϊόντων), ενώ η προσφεύγουσα αιτείται την αναγνώριση ποσοστού φύρας 5% για τα φάρμακα και τα παραφαρμακευτικά προϊόντα και 20% για τα καλλυντικά, χωρίς να επικαλείται και να προσκομίζει στοιχεία ικανά να στηρίξουν τον ισχυρισμό αυτόν. Επιπλέον, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν συντάχθηκαν πρωτόκολλα καταστροφής εμπορευμάτων και δεν διενεργήθηκαν σχετικές εγγραφές στα απλογραφικά βιβλία.

Επειδή, για όλους τους ανωτέρω λόγους, η κρίση του ελέγχου είναι νόμιμη, βάσιμη και αιτιολογημένη.

Επειδή, για την επιβολή προστίμου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2018 και 2019, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 58 και 58 Α Ν.4987/2022. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η αιτιολογία των υπ'αριθμ./12-07-2024,/12-07-2024,/12-07-2024,/12-07-2024 και/12-07-2024 προσβαλλόμενων πράξεων ως προς τη νομική βάση επιβολής του εν λόγω προστίμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 28-08-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:..... και την **επικύρωση** :

α)της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β)της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ)της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-10-2018 έως 31-12-2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-01-2019 έως 31-03-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-04-2019 έως 30-06-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) της υπ'αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-07-2019 έως 30-09-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και

ζ) της υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01-10-2019 έως 31-12-2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Κύριος φόρος :	4.384,88€	4.384,88€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 :	2.192,44€	2.192,44€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης :	663,86€	663,86€
Σύνολο φόρου για καταβολή :	7.241,18€	7.241,18€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Κύριος φόρος :	5.455,73€	5.455,73€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 :	2.727,87€	2.727,87€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης :	953,74€	953,74€
Σύνολο φόρου για καταβολή :	9.137,34€	9.137,34€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2018-31/12/2018	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Χρεωστικό υπόλοιπο προς καταβολή :		2.050,44€	2.050,44€
Πρόστιμο άρθρου 58 Α Ν.4987/2022 :		1.025,22€	1.025,22€
Σύνολο ΦΠΑ και προστίμου για καταβολή:		3.075,66€	3.075,66€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	2.077,46€	0,00	0,00

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/03/2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	2.060,22€	0,00	0,00

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/04/2019-30/06/2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Χρεωστικό υπόλοιπο προς καταβολή :		171,26€	171,26€
Πρόστιμο άρθρου 58 Α Ν.4987/2022 :		85,63€	85,63€
Σύνολο ΦΠΑ και προστίμου για καταβολή:		256,89€	256,89€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	1.906,20€	0,00	0,00

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/07/2019-30/09/2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης- Απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	2.210,18€	303,98€	303,98€	1.906,20€

Υπ' αριθμ./12-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2019-31/12/2019	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Χρεωστικό υπόλοιπο προς καταβολή :		4.038,33€	4.038,33€
Πρόστιμο άρθρου 58 Α Ν.4987/2022 :		2.019,17€	2.019,17€
Σύνολο ΦΠΑ και προστίμου για καταβολή:		6.057,50€	6.057,50€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	2.636,76€	0,00	0,00

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.