



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/12/2024

Αριθμός απόφασης: 3412

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και 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 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ..... κατά των:

Α) υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

Β) υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

Γ) υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

Δ) υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως τροποποίηση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 1.149,02€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 574,51€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 59,10€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **1.782,63€**.

Με την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 3.941,98€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.970,99€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 613,67€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **6.526,64€**.

Με την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 54.403,44€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 27.201,73€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ποσού **81.605,17€**.

Με την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 19.370,88€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 9.685,45€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ποσού **29.056,33€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από .....εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμό ..... εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Η ανωτέρω εντολή ελέγχου, εκδόθηκε **συνεπεία της υπ' αριθ. ....απόφασης της Υπηρεσίας μας** με την οποία ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας οι υπ' αριθ. ....οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και οι υπ' αριθ.

.....οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., καθώς η εκδοθείσα με αριθμό πρωτ. ....απόφαση έγκρισης μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν έφερε τις υπογραφές του Υποδιευθυντή και του Προϊσταμένου του τμήματος ελέγχου και ούτε και καμία αιτιολογία ως προς την επιλογή της συγκεκριμένης μεθόδου.

#### ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου για την διαπίστωση εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων και τήρησης των προβλεπόμενων φορολογικών βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις των ν. 4172/13, 4308/14, 2859/2000 (ΦΠΑ) και της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με αριθ. Πρωτ. Α.1293/23-72019, διαπιστώθηκε ότι για τον προσφεύγοντα συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθώς διαπιστώθηκε ο καταλογισμός εις βάρος του, παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και στα δύο κρινόμενα έτη (2017, 2018) ως κάτωθι:

A/A: Έτος	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΑΠΟ)	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΕΩΣ)	Ποσό Προστίμου	Παράβαση	
.....	01/01/2018	15/03/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	25/04/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	03/03/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	16/10/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2017	13/09/2017	2017	500,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)

Ειδικότερα, διαπιστώθηκε να συντρέχει η παράγραφος 1 περ. β του άρθρου 28 του ν. 4172/13 για τον προσδιορισμό του εισοδήματός του σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 4987/2022 (έμμεσες τεχνικές) (ήδη άρθ. 32 του ν. 5104/2024), καθώς στο φορολογικό έτος 2017 δεν εκδόθηκε μία (1) ΑΛΣ συνολικής αξίας 2,40€ (καθαρή αξία 1,94 πλέον ΦΠΑ 0,46€) και στο φορολογικό έτος 2018 δεν εκδόθηκαν τέσσερις (4) ΑΛΣ σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

α/α	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α
.....	1,20	0,97	0,23
.....	3,60	2,74	0,86
.....	3,90	3,15	0,75
.....	1,50	1,20	0,30
<b>Σύνολα</b>	<b>10,20</b>	<b>8,06</b>	<b>2,14</b>

Επιπλέον, από την επισκόπηση από την Υπηρεσία μας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα για τα κρινόμενα έτη, προκύπτει ότι το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό του

εισόδημα για τις χρήσεις 2017 και 2018 δεν επαρκεί για κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης καθώς:

- Για τη χρήση 2017 το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ήταν 1.459,72€ ενώ οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης ήταν τουλάχιστον 16.589,88€.

- Για τη χρήση 2018 το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ήταν 11.802,93€ ενώ οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης ήταν τουλάχιστον 18.680,02€.

Βάσει των ανωτέρω, για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων ο έλεγχος εφάρμοσε την μέθοδο σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, κατόπιν εισήγησης του ελεγκτή και έκδοσης της με αριθμό .....αιτιολογημένης απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης υπογεγραμμένη από κοινού από την υποδιευθύντρια και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχων.

Η επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα .....και δευτερεύουσα δραστηριότητα μεταξύ άλλων ..... στα κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018 τόσο στο κεντρικό όσο και στο υποκατάστημα επί της ....., διενεργούσε πωλήσεις, ειδών ..... των παραπάνω αγαθών διαβίβασε στις προμηθεύτριες εταιρείες Δελτία παροχής στοιχείων. Οι προμηθεύτριες εταιρείες ανταποκρίθηκαν διαβιβάζοντας στον έλεγχο καρτέλες πελατών που αφορούν τον προσφεύγοντα και τις πωλούμενες προς αυτόν ποσότητες ανά είδος αγαθού και ανά ελεγχόμενο έτος.

Ο έλεγχος έχοντας τη συνολική ποσότητα (γραμμάρια) ή τεμάχια για κάθε είδος υπολόγισε το σύνολο των εσόδων με βάση τις τιμές πώλησης της επιχείρησης του προσφεύγοντος, καθώς εκείνος προσκόμισε στον έλεγχο αναλυτικό τιμοκατάλογο με τις τιμές πώλησης των βασικών προϊόντων που ίσχυε τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ο οποίος έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ..... Για λόγους χρηστής διοίκησης υπολογίστηκε φύρα 5% για τα προϊόν καφέ (και γενικότερα για τα ροφήματα όπως τσάι, σοκολάτα κλπ.). Για τα υπόλοιπα είδη που ο προσφεύγων πωλούσε (αναψυκτικά, κρουασάν, τυρόπιτες, σάντουιτς, κουλούρια κλπ.) ο έλεγχος με βάση τους πίνακες που έστειλαν οι προμηθευτές υπολόγισε τα τεμάχια των αγορασθέντων προϊόντων επί την τιμή που περιείχε ο τιμοκατάλογος που ο προσφεύγων προσκόμισε, αφαιρώντας φύρα 5%, προκειμένου να προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδα.

Αναλυτικότερα, οι πωλούμενες ποσότητες καφέ (και λοιπών ροφημάτων), με βάση τα γραμμάρια καφέ ανά μερίδα υπολογίστηκαν για το φορολογικό έτος 2017 σε 164.605 μερίδες με συνολική αξία **210.953,61€** (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ) και για το φορολογικό έτος 2018 σε 196.654 μερίδες με συνολική αξία **248.342,84€** (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ) (σελ. 15-16 και 29-30 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Για τον προσδιορισμό των πωλήσεων σε μερίδες καφέ, ο έλεγχος πραγματοποίησε μία πρόσθετη επαλήθευση, που αφορά τα ποτήρια μιας χρήσης που προμηθεύτηκε η επιχείρηση του προσφεύγοντα στους χώρους των εγκαταστάσεών της τα κρινόμενα έτη.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την περιοδικότητα αγοράς των ποτηριών, διαπίστωσε την χρησιμοποίησή τους κυρίως για τις πωλήσεις καφέ. Στις ποσότητες ποτηριών αναγνώρισε φύρα 15% για τα ποτήρια 300 CC , 10% για τα ποτήρια FREDO CRYSTAL 400ML (για χρήση σε νερό, αναψυκτικά, μπίρες κτλ.), 5% στα ποτήρια «ΚΥΠΕΛΟ PET 9 OZ/255ml» και 8% στα ποτήρια «ΧΑΡΤΙΝΟ 140Z», «ΧΑΡΤΙΝΟ 80Z», «ΧΑΡΙΝΟ40Z» και «ΧΑΡΙΝΟ 160Z» και προσδιόρισε τις ποσότητες καφέδων (και λοιπών ροφημάτων) που πουλήθηκαν για το φορολογικό έτος 2017 σε 385.538 μερίδες με συνολική αξία **478.411,20€** (καθαρή αξία 385.815,48€ πλέον ΦΠΑ 92.595,72€) και για το φορολογικό έτος 2018 σε 248.208 μερίδες με συνολική αξία **304.545,60€** (καθαρή αξία 245.601,29€ πλέον ΦΠΑ 58.944,31€) (σελ. 17 και 31-32 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Ο έλεγχος κατά τον υπολογισμό των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης έλαβε υπόψη του τον 2<sup>ο</sup> τρόπο υπολογισμού των πωλούμενων μερίδων καφέδων.

Με βάση τα ανωτέρω τα συνολικά έσοδα της επιχείρησης βάσει στοιχείων αγορών προσδιορίστηκαν:

- Για το φορολογικό έτος 2017 σε **630.478,61€** (καθαρή αξία 508.450,49€ πλέον ΦΠΑ 122.028,12€). Από το ως άνω ποσό έσοδα ύψους 478.411,20€ αφορούν καφέδες και λοιπά ροφήματα και έσοδα ύψους 152.067,41€ αφορούν τα υπόλοιπα είδη που ο προσφεύγων πωλούσε (.....) (σελ. 27 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

- Για το φορολογικό έτος 2018 σε **455.868,01€** (καθαρή αξία 367.635,48€ πλέον ΦΠΑ 88.232,53€). Από το ως άνω ποσό έσοδα ύψους 304.545,6€ αφορούν καφέδες και λοιπά ροφήματα και έσοδα ύψους 151.322,41€ αφορούν τα υπόλοιπα είδη που ο προσφεύγων πωλούσε (.....) (σελ. 40-41 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Ο έλεγχος προσδιόρισε το τελικό φορολογητέο εισόδημα συγκρίνοντας το προσδιορισθέν συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, από όλες τις πηγές / κατηγορίες εισοδήματος με βάση τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, με το συνολικό προσδιορισθέν φορολογητέο εισόδημα από όλες τις πηγές / κατηγορίες εισοδήματος με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και λαμβάνοντας το μεγαλύτερο.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο για το φορολογικό έτος 2017 προέκυψε **ζημιά ύψους 242,88€** με βάση την έμμεση τεχνική ελέγχου και για το φορολογικό έτος 2018 προέκυψε **κέρδος ύψους 27.716,79€**, επίσης με την έμμεση τεχνική ελέγχου, ως απεικονίζεται στους παρακάτω πίνακες:

#### Φορολογικό έτος 2017

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΕΜΜΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΗ
<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ</b>			
α. Λιανική πώληση εμπορευμάτων	286.200,43	286.712,99	508.450,49
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	286.200,43	286.712,99	508.450,49  (385.815,48 καφές συν 122.635,01 λοιπά προϊόντα )
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</b>	157.329,55	157.329,55	157.329,55
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α' ΥΛΩΝ ΚΤΛ.</b>	157.329,55	157.329,55	157.329,55
<b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>	128.870,88	129.383,44	351.120,94
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	280.095,48	280.095,48	280.095,48
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	-151.224,60	-150.712,04	71.025,46
<b>πλέον ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ</b>		42.009,87	42.009,87
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	-151.224,60	-108.702,17	113.035,33

<b>ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>			
α. Χονδρική πώληση προϊόντων	3.965,01	3.965,01	3.965,01
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>3.965,01</b>	<b>3.965,01</b>	<b>3.965,01</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>3.880,43</b>	<b>3.880,43</b>	<b>3.880,43</b>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ</b>	<b>84,58</b>	<b>84,58</b>	<b>84,58</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</b>			
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ(ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-151.224,60	-108.702,17	113.035,33
ΖΗΜΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-113.362,79	-113.362,79	-113.362,79
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-264.587,39	-222.064,96	-327,46
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	84,58	84,58	84,58
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ - ΖΗΜΙΕΣ</b>	<b>-264.502,81</b>	<b>-221.980,38</b>	<b>-242,88</b>

### Φορολογικό έτος 2018

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ</b>	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ</b>	<b>ΕΜΜΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΗ</b>
<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ</b>			
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	1.371,39	1.371,39	1.371,39
β. Λιανική πώληση εμπορευμάτων	297.600,94	297.609,00	366.264,09
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>298.972,33</b>	<b>298.980,39</b>	<b>367.635,48</b>  (245.601,29 καφές συν 122.034,19 λοιπά προϊόντα )
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α΄ ΥΛΩΝ ΚΤΛ.</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>
<b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>	<b>147.623,23</b>	<b>147.631,29</b>	<b>216.286,38</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>224.919,95</b>	<b>224.919,95</b>	<b>224.919,95</b>

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)	-77.296,72	-77.288,66	-8.633,57
πλέον ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	0	26.542,57	26.542,57
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)	-77.296,72	-50.746,09	17.909,00
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>			
α. Χονδρική πώληση προϊόντων	39.597,08	39.597,08	39.597,08
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	39.597,08	39.597,08	39.597,08
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	29.789,29	29.789,29	29.789,29
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ	9.807,79	9.807,79	9.807,79
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</b>			
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ(ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-77.296,72	-50.746,09	17.909,00
ΖΗΜΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-264.587,39	0	0
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-341.884,11	0	17.909,00
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ</b>	9.807,79	9.807,79	9.807,79
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	-332.076,32	-40.941,30	27.716,79

Κατόπιν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 5104/2024, εκδόθηκε το με αριθ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την ..... Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

1) Παραβίαση Ουσιώδους τύπου.

Α) Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 και εφόσον ο έλεγχος που έγινε το έτος 2023 και αφορούσε τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ακυρώθηκε λόγω τυπικών λαθών της Φορολογικής Διοίκησης, μπορούσε να εκδώσει νέες πράξεις και όχι να επαναλάβει τον έλεγχο. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, με την υπ' αριθμ. ....Απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., ακυρώθηκε ο έλεγχος λόγω τυπικών λαθών της Φορολογικής Διοίκησης και με την παραπάνω αναφερόμενη διάταξη νόμου που αναγράφεται στην έκθεση ελέγχου δεν προβλέπεται επανάληψη διαδικασίας ελέγχου αλλά μόνο έκδοση πράξεων.

Β) Στις εκθέσεις ελέγχου δεν αναγράφονται οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθ. 37 και οι διατάξεις του άρθ. 76 του Ν. 5104/2024 και συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση δεν παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση που θεμελιώνει την επανάληψη του ελέγχου και την έκδοση πράξεων.

Γ) Η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης του κοινοποίησε ηλεκτρονικά, την από .....έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου, χωρίς να του κοινοποιήσει τα συνημμένα της, τα οποία αποτελούν σώμα της έκθεσης, με αποτέλεσμα να λείπουν ουσιαστικά έγγραφα, όπως οι πίνακες που αναφέρονται στην έκθεση και περιλαμβάνουν ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Συνεπώς υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου από τη Φορολογική Διοίκηση στην κοινοποίηση των πράξεων και αυτές θα πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

Δ) Στην από .....έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. δεν αναγράφονται οι επαληθεύσεις, καθώς και οι συγκεκριμένες διατάξεις για τον τρόπο προσδιορισμού των πωλήσεων και συνεπώς, η Φορολογική Διοίκηση δεν παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση και την έκδοση πράξεων και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

2) Παραβίαση διάταξης νόμου για την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Οι παραβάσεις μη έκδοσης μίας απόδειξης λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 2,40 € για το φορολογικό έτος 2017 και τεσσάρων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 10,20 € για το φορολογικό έτος 2018 που διαπιστώθηκε από προηγούμενους ελέγχους δεν είναι μεγάλης έκτασης ώστε να καθιστά αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και συνεπώς δεν τηρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις έμμεσες τεχνικές.

3) Μη απόδειξη και ελλιπής αιτιολογία της μη σύννομης εξόφλησης δαπανών

Ο έλεγχος στις Εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. διαπιστώνει λογιστική διαφορά ποσού 3.389,50€ για το 2017 και λογιστική διαφορά 4.498,42€ για το 2018. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. Ο έλεγχος μη νόμιμα θεωρεί τις συναλλαγές αυτές ως λογιστικές διαφορές, μη αποδεικνύοντας ως όφειλε την εξόφλησή τους, πολύ δε περισσότερο τη μη σύννομη εξόφλησή τους.

4) Παραβίαση διάταξης νόμου με την εσφαλμένη εφαρμογή της Έμμεσης Τεχνικής Ελέγχου για τον υπολογισμό κύκλου εργασιών φορολογικών ετών 2017 και 2018.

- Ο έλεγχος ακόμα και αν εδικαιούτο να προσδιορίσει τα έσοδα με τις έμμεσες τεχνικές, στην περίπτωση προσδιορισμού των εσόδων από την πώληση ροφημάτων ποσού 478.411,20 € για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 304.545,60 € για το φορολογικό έτος 2018 δεν θα έπρεπε να χρησιμοποιήσει την ποσότητα των υλικών συσκευασίας - ποτηριών αλλά παραγόμενα προϊόντα ή παρεχόμενες υπηρεσίες τα οποία διαμορφώνουν το τελικό προϊόν.

Αυθαίρετα και εσφαλμένα ο έλεγχος ισχυρίζεται ότι όλα τα ποτήρια που αγοράστηκαν το 2017 χρησιμοποιήθηκαν μέσα στη χρονιά ενώ φαίνεται από τα επόμενα έτη ότι οι αγορές ήταν κατά πολύ λιγότερες διότι χρησιμοποιήθηκαν ποτήρια που είχαν αγοραστεί το 2017. Υπήρχε απόθεμα πλαστικών ποτηριών στο τέλος κάθε έτους το οποίο ο έλεγχος δεν αναγνώρισε.

- Τα φαγώσιμα προϊόντα που προμηθεύεται (σφολιατοειδή, σάντουιτς, ντόνατς κ.λ.π.) έχουν μικρή ημερομηνία λήξης και τα μη καταναλωθέντα καταστρέφονται εντός της ίδιας ημέρας. Η φύρα υπολογίζεται σε 20% και όχι σε 5%, όπως υπολόγισε ο έλεγχος

- Η προμήθεια τσίπουρου και μύρας γίνεται σε μεγαλύτερες ποσότητες το χειμώνα. Στο τέλος κάθε φορολογικού έτους παραμένει απόθεμα σε ποσοστό 40%. Στις μύρες δεν υπολογίστηκε φύρα σε αντίθεση με τις αποφάσεις της Δ.Ε.Δ. που αναγνωρίζει στην περίπτωση αυτή φύρα 5%.

- Στα προϊόντα τσαγιού ο έλεγχος δεν υπολόγισε καθόλου ποσοστό φύρας ενώ για τα προϊόντα καφέ και ρόφημα σοκολάτας ο έλεγχος υπολόγισε ποσοστό φύρας 5% το οποίο

έρχεται σε αντίθεση με την απόφαση ....., όπου ο έλεγχος αναγνώρισε για τα ροφήματα καφέ και σοκολάτας ποσοστό φύρας 10%.

### **Ως προς τον 1<sup>ο</sup> ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ.6 του ν.5104/2024:**

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

**Επειδή, με την ΠΟΛ. 1064/2017, διευκρινίζεται ότι:**

«3. Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.).

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ.1 και 2 του ν.5104/2024:**

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:[...]

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.».

**Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου καθώς, εφόσον ο έλεγχος που διενεργήθηκε το έτος 2023 ακυρώθηκε λόγω τυπικών λαθών, δεν έπρεπε να επαναληφθεί η διαδικασία, αλλά να εκδοθούν μόνο οι πράξεις. Ισχυρίζεται επίσης ότι υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου στην κοινοποίηση των πράξεων, καθώς του κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά οι εκθέσεις ελέγχου, αλλά όχι τα συνημμένα τους. Τέλος, ισχυρίζεται ότι οι εκθέσεις ελέγχου δεν έχουν σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία και ότι στην έκθεση ΦΠΑ δεν αναγράφονται οι επαληθεύσεις για τον τρόπο προσδιορισμού των πωλήσεων.**

**Επειδή, κατόπιν της υπ' αριθ. ....Απόφασης της Υπηρεσίας μας με την οποία ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας (καθώς η απόφαση έγκρισης της μεθόδου**

έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν έφερε τις υπογραφές του Υποδιευθυντή και του Προϊσταμένου του τμήματος ελέγχου) οι υπ' αριθ. ...., .....οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, διενεργήθηκε επανέλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης δυνάμει της υπ' αριθ. .... εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή**, η Δ.Ο.Υ. Τρίπολης προκειμένου να διορθώσει την τυπική πλημμέλεια, ορθώς διενέργησε τον έλεγχο εκ νέου εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες πράξεις, ως ορίζεται στην ΠΟΛ. 1064/2017, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, οι υπ' αριθ. ....οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με συνημμένη την από .....έκθεση φορολογίας εισοδήματος καθώς και οι υπ' αριθ. ....οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ με συνημμένη την από .....έκθεση ΦΠΑ κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά και αναρτήθηκαν στον λογαριασμό του προσφεύγοντα στο σύστημα taxisnet στην επιλογή προσωποποιημένη πληροφόρηση/e-κοινοποιήσεις στις .....με αρ. καταχώρισης ..... και .....αντίστοιχα, ως ορίζεται στο άρθρο 5 του Ν. 5104/2024 και εντός της προβλεπόμενης στο άρθρο 37 παρ. 2 του Ν.5104/2024 οριζόμενης προθεσμίας. Επιπλέον, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει να έχει υποβληθεί από τον προσφεύγοντα σχετικό αίτημα προκειμένου να λάβει γνώση και των συνημμένων της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του περί παράβαση ουσιώδους τύπου στην κοινοποίηση των πράξεων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με την **Ε. 2016/2020**: *«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.»*.

Στην υπό κρίση περίπτωση η έκθεση ΦΠΑ περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία των διαφορών που προέκυψαν με τη μέθοδο της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (έμμεση τεχνική) και σε σχέση με τα στοιχεία που αναλυτικά περιγράφονται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν προκύπτει καμία επιπλέον διαφορά. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η έκθεση ΦΠΑ είναι ελλιπής, αλυσιτελώς προβάλλεται.

### **Ως προς τον 3<sup>ο</sup> ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται αναπόδεικτη και ελλιπή αιτιολογία της μη σύννομης εξόφλησης δαπανών καθώς ισχυρίζεται ότι δαπάνες ύψους 3.389,50€ για το φορολογικό έτος 2017 και 4.498,42€ για το φορολογικό έτος 2018 μη νόμιμα θεωρήθηκαν ως λογιστικές διαφορές καθώς ο έλεγχος δεν απέδειξε, ως όφειλε τη μη σύννομη εξόφλησή τους.

**Επειδή**, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: [...]

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

**Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 « Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:**

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[...]

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.».

**Επειδή, ο προσφεύγων καταχώρησε στα βιβλία του δαπάνες ύψους 3.389,50 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 4.498,42€ για το φορολογικό έτος 2018, όπως αυτά αναλύονται στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, χωρίς να προσκομίσει στον έλεγχο αποδεικτικά τραπεζικής εξόφλησης, ως όφειλε.**

**Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία εξόφλησης των επίμαχων δαπανών ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.**

**Ως προς τον 2<sup>ο</sup> και 4<sup>ο</sup> ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ.1 και 2 του ν.4172/2013:**

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

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

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

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

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

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 27 του Ν. 4987/2022):**

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο 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 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 **A.1293/2019**, με θέμα: Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά: «...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 την **A.1008/2020**, με θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α' ) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα:

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

**2.2 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 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 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.»

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.

....

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

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.

- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του

εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013.

Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

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

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

**Επειδή**, 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 ν. 4174/2013 (Α'170):

«... **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).

Σημειώνεται ότι η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών

ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν:  
α) Ο έλεγχος δύναται να προσδιορίσει την τιμή πώλησης ανά μονάδα και τον αριθμό των μονάδων (προϊόντων/υπηρεσιών) ή τον όγκο συναλλαγών με βάση το κόστος των αγαθών που πωλούνται ή τις δαπάνες/έξοδα .

β) Ο ελεγχόμενος έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή ορισμένου είδους παρεχόμενες υπηρεσίες και οι τιμές των πωλουμένων αγαθών ή οι αμοιβές για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες είναι σχετικά σταθερές σε όλη τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου.

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. ....»**

**Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 76 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:**

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

**Επειδή, ο προσφεύγων με τον 2<sup>ο</sup> ισχυρισμό του ισχυρίζεται ότι δεν τηρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις έμμεσες τεχνικές, καθώς παραβάσεις μη έκδοσης μίας απόδειξης λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 2,40 € για το φορολογικό έτος 2017 και τεσσάρων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 10,20 € για το φορολογικό έτος 2018 που διαπιστώθηκε από προηγούμενους ελέγχους δεν είναι μεγάλης έκτασης ώστε να καθιστά αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.**

**Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου διαπιστώθηκε ο καταλογισμός στην επιχείρηση του προσφεύγοντα, παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και στα δύο κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ως κάτωθι:**

A/A: Έτος	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΑΠΟ)	Ελεγχόμενη Περίοδος (ΕΩΣ)	Ποσό Προστίμου	Παράβαση	
.....	01/01/2018	15/03/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	25/04/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	03/03/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2018	16/10/2018	2018	1.000,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)
.....	01/01/2017	13/09/2017	2017	500,00	13-ΜΗ ΕΚΔ ΦΟΡ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ (ΑΡ. 58Α)

Ειδικότερα, στο φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε η μη έκδοση ΑΛΣ συνολικής αξίας 2,40€ (καθαρή αξία 1,94 πλέον ΦΠΑ 0,46€) και στο φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε η μη έκδοση τεσσάρων ΑΛΣ σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

α/α	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α
.....	1,20	0,97	0,23
.....	3,60	2,74	0,86
.....	3,90	3,15	0,75
.....	1,50	1,20	0,30
<b>Σύνολα</b>	<b>10,20</b>	<b>8,06</b>	<b>2,14</b>

**Επειδή**, βάσει των ως άνω, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε να συντρέχει η παράγραφος 1 περ. β του άρθρου 28 του ν. 4172/13 για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 4987/2022 (έμμεσες τεχνικές) (ήδη άρθ. 32 του ν. 5104/2024). Ο έλεγχος εισηγήθηκε την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ειδικότερα εισηγήθηκε ως καταλληλότερη την μέθοδο την τεχνική της σχέσης τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών και εκδόθηκε η από .....και με αριθ. πρωτ. ....αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, με την οποία ενέκρινε την μέθοδο της σχέσης τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών ως καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 4987/2022 (ήδη άρθ. 32 του ν. 5104/2024). Η ως άνω απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης φέρει τις υπογραφές του Υποδιευθυντή και του Προϊσταμένου του τμήματος ελέγχου καθώς και αιτιολογία ως προς την επιλογή της συγκεκριμένης μεθόδου.

**Επειδή**, όπως διευκρινίστηκε με την Ε. 2015/2020, η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται μεταξύ άλλων η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Στην ανωτέρω προϋπόθεση δεν υπάρχει ο παράγοντας της διαπίστωσης «μεγάλης έκτασης» παραβάσεων που αναφέρει ο προσφεύγων και συνεπώς ορθώς έγινε χρήση της προσβαλλόμενης έμμεσης τεχνικής ελέγχου, διότι αρκεί η διαπίστωση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

**Επειδή**, επιπρόσθετα, από την επισκόπηση από την Υπηρεσία μας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα για τα κρινόμενα έτη, προκύπτει ότι το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό του εισόδημα για τις χρήσεις 2017 και 2018 δεν επαρκεί για κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης καθώς:

- Για τη χρήση 2017 το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ήταν 1.459,72€ ενώ οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης ήταν τουλάχιστον 16.589,88€.

- Για τη χρήση 2018 το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ήταν 11.802,93€ ενώ οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης ήταν τουλάχιστον 18.680,02€.

Συνεπώς, για τον προσφεύγοντα συντρέχει και η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 για προσδιορισμό του εισοδήματός του με βάση τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου, καθώς το ποσό του δηλούμενου εισοδήματός του δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν τηρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με τις έμμεσες τεχνικές απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με τον 4<sup>ο</sup> ισχυρισμό του επικαλείται ότι η φύρα για τα φαγώσιμα προϊόντα που προμηθεύεται (σφολιατοειδή, σάντουιτς, ντόνατς κ.λ.π.) ανέρχεται σε 20% και όχι σε 5%, όπως υπολόγισε ο έλεγχος και ότι στα προϊόντα καφέ η φύρα 5% που υπολογίστηκε έρχεται σε αντίθεση την απόφαση ....., όπου ο έλεγχος αναγνώρισε για τα ροφήματα καφέ και σοκολάτας ποσοστό φύρας 10%. Επίσης, ισχυρίζεται ότι στα προϊόντα τσαγιού και μπίρας δεν υπολογίστηκε καθόλου ποσοστό φύρας σε αντίθεση με άλλες αποφάσεις της Δ.Ε.Δ. που αναγνωρίζεται φύρα 5%.

**Επειδή**, από τις διατάξεις του άρθρου 77 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

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

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων δεν προσκομίζει ουδέν στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών του περί των ποσοστών φύρας. Στα προϊόντα τσαγιού και μπίρας ο έλεγχος έχει ήδη αναγνωρίσει ποσοστό φύρας 5% και ο προσφεύγων λανθασμένα ισχυρίζεται ότι δεν έχει υπολογιστεί καθόλου ποσοστό φύρας. Επιπλέον, η επικαλούμενη υπ' αριθ. .... απόφαση της Υπηρεσίας μας δεν αφορά παρόμοιο ζήτημα με την υπό εξέταση περίπτωση και δεν δύναται να ληφθεί υπόψη.

**Επειδή**, επιπλέον, ο προσφεύγων με τον 4<sup>ο</sup> ισχυρισμό του επικαλείται εσφαλμένη εφαρμογή της Έμμεσης Τεχνικής Ελέγχου για τον υπολογισμό κύκλου εργασιών φορολογικών ετών 2017 και 2018, καθώς στην περίπτωση προσδιορισμού των εσόδων από την πώληση ροφημάτων ποσού 478.411,20 € για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 304.545,60 € για το φορολογικό έτος 2018, ο έλεγχος δεν θα έπρεπε να χρησιμοποιήσει την ποσότητα των υλικών συσκευασίας (ποτηριών) αλλά παραγόμενα προϊόντα ή τις παρεχόμενες υπηρεσίες τα οποία διαμορφώνουν το τελικό προϊόν.

Ισχυρίζεται επίσης ότι αυθαίρετα και εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι όλα τα ποτήρια που αγοράστηκαν το 2017 χρησιμοποιήθηκαν μέσα στη χρονιά αυτή κι αυτό φαίνεται από τα επόμενα έτη που οι αγορές ήταν κατά πολύ λιγότερες διότι χρησιμοποιήθηκαν ποτήρια που είχαν αγοραστεί το 2017, καθώς υπήρχε απόθεμα πλαστικών ποτηριών στο τέλος κάθε έτους το οποίο ο έλεγχος δεν αναγνώρισε.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης .....έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ο έλεγχος εφαρμόζοντας τη μέθοδο σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών προσδιόρισε μεταξύ άλλων και τις πωλούμενες ποσότητες καφέ (και ροφημάτων γενικότερα όπως τσάι και σοκολάτα) με βάση το πόσα γραμμάρια καφέ χρειάζονται για την παρασκευή τους.

Πιο συγκεκριμένα, έλεγχος έχοντας τη συνολική ποσότητα (γραμμάρια) για κάθε είδος υπολόγισε το σύνολο των εσόδων με βάση τις τιμές πώλησης της επιχείρησης του προσφεύγοντος, καθώς εκείνος προσκόμισε στον έλεγχο αναλυτικό τιμοκατάλογο των ελεγχόμενων ετών. Για λόγους χρηστής διοίκησης υπολογίστηκε φύρα 5% για τα προϊόντα καφέ (και γενικότερα για τα ροφήματα όπως τσάι, σοκολάτα κλπ.). Οι πωλούμενες ποσότητες καφέ, με βάση τα γραμμάρια καφέ κλπ. ανά μερίδα υπολογίστηκαν για το φορολογικό έτος 2017 σε 164.605 μερίδες με συνολική αξία **210.953,61€** και για το φορολογικό έτος 2018 σε 196.654 μερίδες με συνολική αξία **248.342,84€** (σελ. 15-16 και 29-30 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Για τον προσδιορισμό των πωλήσεων σε μερίδες καφέ και ροφημάτων, ο έλεγχος πραγματοποίησε μία πρόσθετη επαλήθευση, που αφορά τα ποτήρια που προμηθεύτηκε η επιχείρηση του προσφεύγοντα στους χώρους των εγκαταστάσεών της τα κρινόμενα έτη.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την περιοδικότητα αγοράς των ποτηριών που προμηθευόταν ο προσφεύγων στις εγκαταστάσεις του, διαπίστωσε την χρησιμοποίησή τους κυρίως για τις πωλήσεις καφέ και στις καταμετρούμενες ποσότητες αναγνώρισε φύρα 15% για τα ποτήρια 300 CC, 10% για τα ποτήρια FREDO CRYSTAL 400ML (για χρήση σε νερό, αναψυκτικά, μπίρες κτλ.), 5% στα ποτήρια «ΚΥΠΕΛΟ PET 9 OZ/255ml» και 8% στα «ΧΑΡΤΙΝΟ 140Z», «ΧΑΡΤΙΝΟ 80Z», «ΧΑΡΙΝΟ40Z» και «ΧΑΡΙΝΟ 160Z» και προσδιόρισε τις ποσότητες καφέδων και ροφημάτων που πουλήθηκαν για το φορολογικό έτος 2017 σε 385.538 μερίδες με συνολική αξία **478.411,20€** (καθαρή αξία 385.815,48€ πλέον ΦΠΑ 92.595,72€) και για το φορολογικό έτος 2018 σε 248.208 μερίδες με συνολική αξία **304.545,60€** (καθαρή αξία 245.601,29€ πλέον ΦΠΑ 58.944,31€) (σελ. 17 και 31-32 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε απόθεμα ποτηριών στο τέλος κάθε φορολογικής περιόδου.

Για τον υπολογισμό των συνολικών ακαθάριστων εσόδων ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση καφέδων και ροφημάτων όπως αυτά υπολογίστηκαν με βάση τα ποτήρια που προμηθεύτηκε η επιχείρηση, και προσδιόρισε:

Για το φορολογικό έτος 2017 συνολικά ακαθάριστα έσοδα ύψους **630.478,61€** (καθαρή αξία 508.450,49€ πλέον Φ.Π.Α. 122.028,12€) (σελ. 27 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) και για το φορολογικό έτος 2018 συνολικά ακαθάριστα έσοδα ύψους **455.868,01€** (καθαρή αξία 367.635,48€ πλέον Φ.Π.Α. 88.232,53€) (σελ. 40-41 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

**Επειδή**, και δύο ως άνω μέθοδοι που χρησιμοποίησε ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων από την πώληση προϊόντων καφέ (και ροφημάτων γενικότερα όπως τσάι και σοκολάτα) είναι παραδεκτές καθώς για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο αριθμός των πωλούμενων μονάδων

μπορεί να προσδιοριστεί είτε με βάση την πρώτη ύλη (στη συγκεκριμένη περίπτωση τα γραμμάρια καφέ κλπ.) είτε με βάση τα υλικά συσκευασίας (στη συγκεκριμένη περίπτωση τα ποτήρια), όπως αναφέρεται στην Ε. 2016/2020.

**Επειδή**, και δύο ως άνω μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για τον υπολογισμό των εσόδων από την πώληση προϊόντων καφέ θα πρέπει να ληφθούν υπόψη για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου.

Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι για τον υπολογισμό των εσόδων από την πώληση προϊόντων καφέ δεν θα έπρεπε να χρησιμοποιηθεί η ποσότητα των υλικών συσκευασίας (ποτηριών) αλλά τα παραγόμενα προϊόντα, γίνεται εν μέρη δεκτός και κρίνεται ότι:

Τα μικτά έσοδα από την πώληση προϊόντων καφέ και ροφημάτων υπολογίζονται λαμβάνοντας υπόψη τον μέσο όρο των ως άνω δύο μεθόδων ως εξής:

**Φορολογικό έτος 2017**

$210.953,61 \times 50\% + 478.411,20 \times 50\% = 344.682,41\text{€}$  (Καθαρή αξία 277.969,69 πλέον ΦΠΑ 66.712,72€)

**Φορολογικό έτος 2018**

$248.342,84\text{€} \times 50\% + 304.545,60 \text{ €} \times 50\% = 276.444,22\text{€}$  (Καθαρή αξία 222.938,89 πλέον ΦΠΑ 53.505,33)

και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης διαμορφώνονται σε **496.749,82€** (καθαρή αξία 400.604,69 πλέον ΦΠΑ 96.145,13) για το φορολογικό έτος 2017 και **427.766,63 €** (καθαρή αξία 344.973,09€ πλέον ΦΠΑ 82.793,54€) για το φορολογικό έτος 2018 .

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 27 παρ.1 του ν.4172/2013:

«1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.»

**Επειδή**, με την ΠΟΛ1088/2016, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 - 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 περί μεταφοράς ζημιών», διευκρινίστηκε ότι:

«1. Μεταφορά ζημιών στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη

[...]

Χρόνος μεταφοράς ζημίας

Η μεταφορά της ζημίας πρέπει, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, να γίνεται διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη μέχρι να καλυφθεί πλήρως, συμψηφίζοντας τις ζημιές αυτές υποχρεωτικά στο πρώτο φορολογικό έτος στο οποίο θα προκύψουν κέρδη. Αν μετά την παρέλευση της πενταετίας μένει ακάλυπτο ποσό, αυτό χάνεται. Επίσης, η ζημία συμψηφίζεται διαδοχικά με μελλοντικά κέρδη των επόμενων φορολογικών ετών και όχι με κέρδη των προηγούμενων.

[...]

Προϋποθέσεις μεταφοράς ζημίας

Για τη μεταφορά της ζημίας στα επόμενα φορολογικά έτη με βάση τις νέες διατάξεις δεν τίθενται οι προϋποθέσεις που ίσχυαν με τον προγενέστερο Κ.Φ.Ε. Ειδικότερα, δεν απαιτείται η ζημία να έχει αναγραφεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του οικείου

οικονομικού έτους που προέκυψε, αλλά αυτή μπορεί να δηλωθεί οποτεδήποτε, μέσα στην πενταετία, με την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης με βάση τα οριζόμενα στα άρθρα 18 και 19 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με τις οικείες κάθε φορά κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτόν. Είναι προφανές ότι στην περίπτωση αυτή η πενταετία ξεκινά από το επόμενο φορολογικό έτος από αυτό εντός του οποίου προέκυψε η ζημία και όχι από το επόμενο φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρχική ή τροποποιητική).

Ως ζημία, με σκοπό τον συμψηφισμό της στα επόμενα φορολογικά έτη, λαμβάνεται είτε αυτή που εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης είτε αυτή που προκύπτει από την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή με βάση δικαστική απόφαση.»

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων του προσφεύγοντος για τα κρινόμενα έτη βάσει της παρούσας απόφασης προσδιορίζεται ως εξής:

#### Φορολογικό έτος 2017

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Δήλωσης	ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΕΜΜΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΗ
<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ</b>			
α. Λιανική πώληση εμπορευμάτων	286.200,43	286.712,99	400.604,69
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>286.200,43</b>	<b>286.712,99</b>	<b>400.604,69</b>  (277.969,69 καφές συν 122.635 λοιπά προϊόντα )
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</b>	<b>157.329,55</b>	<b>157.329,55</b>	<b>157.329,55</b>
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α' ΥΛΩΝ ΚΤΛ.</b>	<b>157.329,55</b>	<b>157.329,55</b>	<b>157.329,55</b>
<b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>	<b>128.870,88</b>	<b>129.383,44</b>	<b>243.275,14</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>280.095,48</b>	<b>280.095,48</b>	<b>280.095,48</b>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	<b>-151.224,60</b>	<b>-150.712,04</b>	<b>-36.820,34</b>
πλέον <b>ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ</b>		42.009,87	42.009,87
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	<b>-151.224,60</b>	<b>-108.702,17</b>	<b>5.189,53</b>
<b>ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>			
α. Χονδρική πώληση προϊόντων	3.965,01	3.965,01	3.965,01
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>3.965,01</b>	<b>3.965,01</b>	<b>3.965,01</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>3.880,43</b>	<b>3.880,43</b>	<b>3.880,43</b>

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	84,58	84,58	84,58
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</b>			
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ(ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-151.224,60	-108.702,17	5.189,53
ΖΗΜΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-113.362,79	-113.362,79	-113.362,79
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-264.587,39	-222.064,96	-108.173,26
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	84,58	84,58	84,58
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ - ΖΗΜΙΕΣ</b>	<b>-264.502,81</b>	<b>-221.980,38</b>	<b>-108.088,68</b>

### Φορολογικό έτος 2018

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	Δήλωσης	ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΕΜΜΕΣΗ ΤΕΧΝΙΚΗ
<b>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗΣ</b>			
α. Χονδρική πώληση εμπορευμάτων	1.371,39	1.371,39	1.371,39
β. Λιανική πώληση εμπορευμάτων	297.600,94	297.609,00	343.601,70
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>298.972,33</b>	<b>298.980,39</b>	<b>344.973,09</b>
			(222.938,89 καφές συν 122.034,20 λοιπά προϊόντα )
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>
<b>ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ-ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ Α' ΥΛΩΝ ΚΤΛ.</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>	<b>151.349,10</b>
<b>ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ</b>	<b>147.623,23</b>	<b>147.631,29</b>	<b>193.623,99</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>224.919,95</b>	<b>224.919,95</b>	<b>224.919,95</b>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	<b>-77.296,72</b>	<b>-77.288,66</b>	<b>-31.295,96</b>
πλέον ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	0	26.542,57	26.542,57
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	<b>-77.296,72</b>	<b>-50.746,09</b>	<b>-5.753,39</b>

<b>ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>			
α. Χονδρική πώληση προϊόντων	39.597,08	39.597,08	39.597,08
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>39.597,08</b>	<b>39.597,08</b>	<b>39.597,08</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>29.789,29</b>	<b>29.789,29</b>	<b>29.789,29</b>
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ</b>	<b>9.807,79</b>	<b>9.807,79</b>	<b>9.807,79</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</b>			
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ(ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-77.296,72	-50.746,09	-5.753,39
ΖΗΜΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-264.587,39	-221.980,38	-108.088,68
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ) ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	-341.884,11	-272.726,47	-113.842,07
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ</b>	<b>9.807,79</b>	<b>9.807,79</b>	<b>9.807,79</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (ΖΗΜΙΕΣ)</b>	<b>-332.076,32</b>	<b>-262.918,68</b>	<b>-104.034,28</b>

**Επειδή**, επιπλέον, οι φορολογητέες εκροές της επιχείρησης για τα κρινόμενα έτη επαναπροσδιορίστηκαν, ο αναλογούν ΦΠΑ προσδιορίστηκε σε 97.150,07€ για το φορολογικό έτος 2017 και σε 91.306,85€ για το φορολογικό έτος 2018.

**Επειδή**, ο υπό κρίση έλεγχος που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. ....Απόφασης της Υπηρεσίας μας προέβη στις απαιτούμενες πρόσθετες ενέργειες, ήτοι την έκδοση της με αριθμό .....αιτιολογημένης απόφασης έγκρισης της έμμεσης τεχνικής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρίπολης υπογεγραμμένη από κοινού από την υποδιευθύντρια και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχων.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .....οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αντιθέτου δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί ως νόμω αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και ειδικότερα:

**Την επικύρωση της:**

A) υπ' αριθμό .....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και

Την τροποποίηση των:

A) υπ' αριθμό .....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

B) υπ' αριθμό .....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης,

Γ) υπ' αριθμό .....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

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

### Φορολογικό έτος 2017

A) Η υπ' αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	9.250,00	14.686,44	14.686,44	5.436,44
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	2.500,00	2.500,00	2.500,00	-
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό				
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό	90,97	1.239,99	1.239,99	1.149,02
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακιν.	14,48	14,48	14,48	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	2,90	2,90	2,90	-
Πρόστ. φόρου άρ. 58 ΚΦΔ		574,51	574,51	574,51
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		59,10	59,10	59,10
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	1.250,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
<b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b>	<b>1.358,35</b>	<b>3.140,98</b>	<b>3.140,00</b>	<b>1.782,63</b>

B) Η υπ' αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	294.440,75	516.180,81	408.335,01	113.894,26
Αξία φορολογητέων εισροών	279.304,81	279.304,81	279.304,81	-
Φόρος εκροών	68.980,96	123.033,06	97.150,07	28.169,11
Υπόλοιπο φόρου εισροών	69.043,81	68.629,62	68.629,62	414,19
Πιστωτικό υπόλοιπο	62,85			62,85

Χρεωστικό υπόλοιπο		54.403,44	28.520,45	28.520,45
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022		27.201,73	14.260,22	14.260,22
Σύνολο φόρου για καταβολή		81.605,17	42.780,67	42.780,67
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	62,85			62,85

## Φορολογικό έτος 2018

Α) Η υπ' αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	10.565,18	28.474,18	10.565,18	-
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό				
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό	2.230,09	6.122,07	2.230,09	-
Προκαταβολή φόρου	2.157,71	2.157,71	2.157,71	-
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακιν.	14,48	14,48	14,48	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	2,90	2,90	2,90	-
Πρόστ. φόρου άρ. 58 ν.4987/2022		1.970,99		
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		613,67		
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	1.250,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού	5.655,18	5.655,18	5.655,18	-
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		6.526,64		0,00

Β) Η υπ' αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	363.731,38	433.122,46	410.460,07	46.728,69
Αξία φορολογητέων εισροών	283.398,13	278.946,67	278.946,67	4.451,46
Φόρος εκροών	81.780,62	96.745,82	91.306,85	9.526,23
Υπόλοιπο φόρου εισροών	82.140,68	77.374,94	77.374,94	4.765,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	360,06			360,06
Χρεωστικό υπόλοιπο		19.370,88	13.931,91	13.931,91
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022		9.685,45	6.965,96	6.965,96
Σύνολο φόρου για καταβολή		29.056,33	20.897,87	20.897,87
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	360,06			360,06

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση 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**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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