



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-01-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 107

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10,

Ταχ. Κώδικας : 54639-Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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

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

**3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ELENXIS .....) ενδικοφανή προσφυγή της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κύρια δραστηριότητα τις «υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλεία-σουβλάκια με παροχή**

σερβιρίσματος» και έδρα στην ....., Τ.Κ. ...., Νομού ....., κατά των με αριθμό α) ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, β) ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, γ) ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019 και δ) ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από ..... έκθεση απόψεων της ως άνω φορολογικής αρχής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (**ELENXIS** .....) ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με **Α.Φ.Μ.** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δί αυτής λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού 44,20€, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 5104/2024, ποσού 4,42€, ήτοι **συνολικά ποσό 48,62€**, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων με έμμεση τεχνική ελέγχου σε 203.934,14€ έναντι 136.795,32€ βάσει δήλωσης.

Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος, ποσού 8.761,00€, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 5104/2024, ποσού 4.380,50€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 1.214,25€, ήτοι **συνολικά ποσό 14.355,75€** κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων με έμμεση τεχνική ελέγχου σε 273.566,85€ έναντι 224.212,39€ βάσει δήλωσης.

Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου **01.01.-31.12.2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος, ποσού 16.090,79€, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 5104/2024, ποσού 8.045,40€, ήτοι **συνολικά ποσό 24.136,19€** και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση, ποσού **22,53€** κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και κατ'επέκταση των φορολογητέων εκροών με έμμεση τεχνική ελέγχου σε 203.934,14€ έναντι 136.795,32€ βάσει δηλώσεων.

Με την υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου **01.01.-31.12.2019**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος, ποσού 8.123,87€, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 5104/2024, ποσού 4.061,94€, ήτοι **συνολικά ποσό 12.185,81€** κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων με έμμεση τεχνική ελέγχου σε 273.566,85€ έναντι 224.224,52€ βάσει δηλώσεων.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από ..... εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) και Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Α. 1293/23-7-2019, του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., της Απόφασης Α. 1008/20-01-2020 και της εγκυκλίου Ε. 2016/31-01-202 ήτοι κατόπιν

διενέργειας ελέγχου με τις «γενικές φορολογικές διατάξεις» και με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου της «αρχής των αναλογιών», για τα αναψυκτικά και τα ποτά και της «σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών», για τα παρεχόμενα από το ψητοπωλείο γεύματα, οι οποίες επιλέχθηκαν ως οι καταλληλότερες μεταξύ των πέντε (5) έμμεσων τεχνικών ελέγχου που προβλέπονται από τις διατάξεις του ως άνω άρθρου, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, δυνάμει της υπ' αριθμ. .... σχετικής εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμισθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς.

1. Πλημμέλεια περί της αιτιολογίας της επιλογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.
2. Πλημμέλεια σχετικά με τον υπολογισμό των εσόδων και του φόρου των εκροών με βάση την επιλεχθείσα μέθοδο «σχέσης τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών».

#### Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022, που κωδικοποίησε τον Ν. 4174/2013 και ίσχυσε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης. 3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Ν. 4987/2022: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις,

δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους. [...] Λοιπά θέματα ελέγχου - 1. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1037/1.3.2005 καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό».

**Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».**

**Επειδή, στο άρθρο 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1 {...} 2....Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ανωτέρω Κώδικα, 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».**

**Επειδή, στο άρθρο 77 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».**

**Επειδή, στο άρθρο 171 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2 , 3 , 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (Σ.τ.Ε. 451/1991)».**

**Επειδή, στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκε και ίσχυσε κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, οριζόταν ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση. 2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».**

**Επειδή, με το άρθρο 3 της Α 1008/20-01-2020 (Β' 88) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίσθηκε ότι: {...} Άρθρο 3: Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής: Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή**

προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και **εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά.** Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013

Επειδή, με την **Ε. 2015/2020** εγκύκλιο διευκρινίσθηκε ότι: «**1. {...} 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:...** β) **όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας,...** Η προϋπόθεση της περ. β της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. **Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων..**5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του Κ.Φ.Δ. , υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ.2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του Κ.Φ.Δ., κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 23 του πρώην Κ.Φ.Δ. εκδόθηκε η απόφαση **Α. 1293/2019**, με την οποία καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014. Μεταξύ των ενδεδειγμένων βημάτων και ελεγκτικών επαληθεύσεων της ως άνω απόφασης, στο άρθρο 11 προβλέπεται ο έλεγχος πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), προκειμένου το εισόδημα να προσδιοριστεί με βάση την έμμεση τεχνική της «**ανάλυσης ρευστότητας**», όπως ορίζει το άρθρο 27 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, με το άρθρο 11 της **Α. 1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019)** απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίσθηκε ότι: « **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**, από την κοινή μετά της συζύγου του υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε1) φορολογικού έτους 2018 της προσφεύγουσας και το οικείο εκκαθαριστικό σημείωμα για τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματά της και τις οικογενειακές της δαπάνες προκύπτουν τα εξής:

Φορολογικό έτος	2018	
	Της υπόχρεου €	Του συζύγου €
<b>Εισοδήματα</b>		
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ζημία)	(75.049,21)	
2. Εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	4.560,00	
3.Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται με ειδικό τρόπο		6.372,41
4.Εισόδημα που εξαιρείται από το φόρο		504,00
2. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	0,05	0,11
<b>Συνολικό εισόδημα</b>	<b>0,00</b>	<b>6.876,52</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>6.876,52</b>	
1. Φόροι- τέλη	2.567,92	
2. Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	6.315,10	
3.Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	2.834,45	4.146,00
<b>Σύνολο δαπανών</b>	<b>11.717,47</b>	<b>4.146,00</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>15.863,47</b>	

Από τα προαναφερθέντα στοιχεία προκύπτει ότι, για το φορολογικό έτος 2018 πληρούται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013), ήτοι του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης ατομικής οντότητας, με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου της «αρχής των αναλογιών» και της «σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών», που εφάρμοσε η φορολογική αρχή κατόπιν της υπ' αριθμ. .... αιτιολογημένης απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, καθότι το ποσό του δηλούμενου οικογενειακού εισοδήματος της προσφεύγουσας, συνολικού ποσού 6.876,52€, δεν επαρκεί για την κάλυψη των οικογενειακών της δαπανών διαβίωσης, συνολικού ποσού 15.863,47€.

**Επειδή**, από την κοινή μετά της συζύγου του υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε1) φορολογικού έτους 2019 της προσφεύγουσας και το οικείο εκκαθαριστικό σημείωμα, για τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματά της και τις οικογενειακές της δαπάνες, προκύπτουν τα εξής:

Φορολογικό έτος	2019	
	Της υπόχρεου €	Του συζύγου €
<b>Εισοδήματα</b>		
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ζημία)	(28.978,28)	
2.Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα		1.783,96
2. Εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	4.560,00	
3.Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται με ειδικό τρόπο		3.115,00
4.Εισόδημα που εξαιρείται από το φόρο		420,00
2. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	0,09	0,07
<b>Συνολικό εισόδημα</b>	<b>0,00</b>	<b>5.319,03</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>5.319,03</b>	
1. Φόροι- πρόστιμα-τέλη	1.914,72	776,60
2. Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	10.163,50	
3.Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	6.123,58	3.000,00
<b>Σύνολο δαπανών</b>	<b>18.201,80</b>	<b>3.776,60</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ</b>	<b>21.978,40</b>	

**Επειδή,** από την ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2019 πληρούται η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ήτοι του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης ατομικής οντότητας, με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου της «αρχής των αναλογιών» και της «σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών», που εφάρμοσε η φορολογική αρχή, εφόσον τα λογιστικά της αρχεία και ειδικότερα «τα φορολογικά της στοιχεία» δεν συντάχθηκαν σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, λόγω μη έκδοσης τριών (3) φορολογικών στοιχείων αξίας-Α.Λ.Σ., κατά το εν λόγω φορολογικό έτος, συνολικής καθαρής αξίας 71,30€, παράβασης για την οποία εκδόθηκε η με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> παρ.1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Περαιτέρω, από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι, στο εν λόγω φορολογικό έτος, πληρούται και η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013), καθότι: α) το ποσό του δηλούμενου οικογενειακού εισοδήματος της προσφεύγουσας, συνολικού ποσού 5.319,03€, δεν επαρκούσε για την κάλυψη των οικογενειακών της δαπανών διαβίωσης, συνολικού ποσού 21.978,40€.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι μη καλυφθείσες οικογενειακές της δαπάνες των κρινόμενων φορολογικών ετών από τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματά της μπορούσαν να αιτιολογηθούν από τον έλεγχο, αν είχε προσδιορίσει/λογίσει την «ανάλωση του σχηματισθέντος κεφαλαίου της», από τα δηλωθέντα εισοδήματα των προγενέστερων ετών.

Επειδή, η έννοια της ανάλωσης κεφαλαίου στη φορολογική διοίκηση είναι συνυφασμένη με τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού ελάχιστης φορολογίας (τεκμήρια) και αφορά στη δυνατότητα του φορολογούμενου να μην φορολογηθεί - παρά το γεγονός ότι το τεκμαρτό του εισόδημα, όπως ορίζεται στα άρθρα 30 έως 33 του Κ.Φ.Ε (Ν. 4172/2013), είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν πραγματικό του εισόδημα - επικαλούμενος το σχηματισμό κεφαλαίου από εισοδήματα προγενέστερων φορολογικών ή οικονομικών ετών, κατά περίπτωση, σύμφωνα με το άρθρο 34 του εν λόγω Κώδικα, όπως αυτά προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικείων ετών, εφόσον αφαιρεθούν οι πραγματικές ή τεκμαρτές δαπάνες εκάστου έτους (προσδιορισμός διαθέσιμου εισοδήματος προηγούμενων ετών-ανάλωση κεφαλαίου).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013(Κ.Φ.Ε.), για τον προσδιορισμό του εισοδήματός της με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 32 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Η Φορολογική Διοίκηση παραθέτει στο σημείωμα διαπιστώσεων της παρ. 1 του άρθρου 33 και την έκθεση ελέγχου της παρ. 2 του ίδιου άρθρου ειδική αιτιολογία αναφορικά με τον λόγο εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και την επιλογή της συγκεκριμένης κάθε φορά μεθόδου».

Επειδή, με την παράγραφο 4 του άρθρου 84 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

Επειδή, με την Α. 1008/20-01-2020 (Β' 88) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Δ, για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικότερα: **Άρθρο 1: Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013.** Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωλήσεων, 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. {...} **2.2 Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.** Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα αξιοποιώντας τη σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Επί του συνολικού όγκου του κύκλου εργασιών, ο οποίος προσδιορίζεται είτε από τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου προσώπου είτε από τρίτες πηγές, εφαρμόζεται η τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος/υπηρεσίας προκειμένου να προσδιοριστούν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ο συνολικός όγκος του κύκλου εργασιών δύναται να προσδιορισθεί κατόπιν εύρεσης σχέσεων μεταξύ των εισροών (προϊόντων και υπηρεσιών) που απαιτούνται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας του ελεγχόμενου προσώπου. Η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών εφαρμόζεται ιδίως για τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογικής υποχρέωσης όταν: α) δύναται να προσδιορισθούν οι εισροές που αναλώνονται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας και είναι γνωστή η τιμή πώλησης ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας. β) το ελεγχόμενο πρόσωπο έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή παρεχόμενων υπηρεσιών, με σχετικά σταθερές τιμές πώλησης/αμοιβές σε όλη τη φορολογική περίοδο. **Άρθρο 3 Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής.** Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπíπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. {...} **Άρθρο 4.** Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές έλεγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου. **Άρθρο 5.** Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013, ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο. Τα ανωτέρω καθώς και 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 **Ε. 2015/2020** εγκύκλιο: «..6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής: Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν. Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης».

Επειδή, με την **Ε. 2016/31-01-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις και οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013. «Ειδικότερα: {...} 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/λειπουρικά 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. Περαιτέρω, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων, δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές. Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, (εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις κ.λπ.) καθώς για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και τυχόν ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν όπως επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ. Ε. **Λοιπά θέματα.** Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε διορθωτικό προσδιορισμό, μεταξύ άλλων, της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις αναφερόμενες, στη σχετική διάταξη, μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ως εκ τούτου, δεν αποκλείεται η χρήση τόσο της αρχής των αναλογιών όσο και της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τον προσδιορισμό των εσόδων φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δραστηριοποιείται σε διαφορετικούς κλάδους, εφαρμόζοντας την καταλληλότερη, ανά κλάδο, έμμεση μέθοδο. Σε κάθε περίπτωση, η επιλογή της έμμεσης μεθόδου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης συναρτάται από τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης καθώς και από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την από ..... θεωρηθείσα έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της ελεγκτικής αρχής προκύπτει ότι, δεδομένου ότι η τιμή πώλησης σάντουιτς (με πίτα ή ψωμάκι) ήταν γνωστή από τον τιμοκατάλογο που προσκομίσθηκε

στη φορολογική αρχή και τα τιμολόγια πώλησης που εξέδωσε η προσφεύγουσα, προσδιορίστηκε ο αριθμός των πωλούμενων μονάδων σάντουιτς με την εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, με βάση την ποσότητα σε ψωμάκια και πίτες που αναλώθηκαν κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, καθώς τα εν λόγω είδη αποτελούν βασικό συστατικό για την παρασκευή των σάντουιτς. Επιπλέον, καθόσον η τιμή πώλησης της κρέπας ήταν γνωστή από τον προσκομισθέντα τιμοκατάλογο και τα τιμολόγια πώλησης εκδόσεως της προσφεύγουσας, από την ελεγκτική αρχή προσδιορίστηκε ο αριθμός των πωλούμενων μονάδων σε κρέπες με την εφαρμογή της μεθόδου της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, με βάση την ποσότητα των αυγών που αναλώθηκαν στα υπό κρίση έτη και τα οποία αποτελούν βασικό συστατικό για την παρασκευή κρέπας. Περαιτέρω, τα ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις αναψυκτικών και χυμών, όπως προσδιορίστηκαν με την εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της αρχής των αναλογιών, καθόσον για τις πωλήσεις αυτές υπήρχαν τιμολόγια πώλησης εμπορευμάτων από τους προμηθευτές και αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης εκδόσεως της προσφεύγουσας (προς πελάτες της), λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν υφίσταντο αποθέματα στην αρχή και στο τέλος κάθε φορολογικού έτους. Η φορολογική αρχή, με βάση και τις πληροφορίες που της παρείχε η προσφεύγουσα (αρ. πρωτ. .... και ..... έγγραφα) προέβη στις εξής παραδοχές:

- ❖ Έλαβε υπόψη της την δηλωθείσα από την προσφεύγουσα φύρα 12% σε πίτες-ψωμάκια και 10% σε αυγά.
- ❖ Επεξεργάστηκε τα χειρόγραφα τιμολόγια πώλησης, προκειμένου να προσδιορίσει τις αξίες πώλησης των φαγητών και να τις συγκρίνει με αυτές του τιμοκαταλόγου που προσκόμισε η προσφεύγουσα. Επίσης από τα τιμολόγια πώλησης καθώς και από την επεξεργασία των τιμολογίων των προμηθευτών της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν τα είδη με τη μεγαλύτερη κατανάλωση.
- ❖ Οι τιμές πώλησης για τα σάντουιτς υπολογίστηκαν σύμφωνα με τον προσκομισθέντα τιμοκατάλογο (κατόπιν αποφορολόγησης των τιμών). Η τιμή πώλησης για τις κρέπες υπολογίστηκε, σύμφωνα με τα τιμολόγια που εξέδωσε η ελεγχόμενη, καθώς δεν αναφέρονταν οι κρέπες στον τιμοκατάλογο.
- ❖ Από την επεξεργασία των τιμολογίων που εξέδωσε η προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι εκτός από ψωμάκια ή πίτες σε σάντουιτς πωλούνταν και μερίδες φαγητού με διπλάσια αξία, καθώς επίσης και πίτες ή ψωμάκια σκέτα. Θεωρήθηκε ότι οι πωλήσεις σε μερίδες φαγητού, στο βαθμό που σερβίρονταν με ψωμάκια ή πίτες, τιμολογούνταν στην αξία των σάντουιτς προς όφελος της προσφεύγουσας, άρα, ότι όλες οι πωλήσεις σε ψωμάκια ή πίτες αφορούσαν σάντουιτς.
- ❖ Καθόσον η προσφεύγουσα αγόραζε, πέρα από κλασικές πίτες και ψωμάκια (μικρά και μεγάλα), και πίτες TORTILLAS καθώς και λαγάνες, προς όφελός της θεωρήθηκε ότι όλες οι πωλήσεις πιτών αφορούσαν τις κλασικές πίτες, ενώ για τα μεγάλα ψωμάκια και τις λαγάνες λήφθηκε υπόψη η χαμηλότερη τιμή του προσκομισθέντος τιμοκαταλόγου (3,50€).
- ❖ Δεν προσδιορίστηκαν έσοδα από την πώληση του ψωμιού για τοστ, θεωρώντας ότι αυτό ενσωματώθηκε στην παρασκευή των μπιφτεκιών.
- ❖ Η φορολογική αρχή αποδέχτηκε ότι για την παρασκευή 10 κρεπών χρησιμοποιούνταν 5 αυγά, καθώς και ότι τα αυγά αναλώνονταν σε ποσοστό 50% για τις κρέπες και 50% ως γέμιση σε τοστ και κιμά, σύμφωνα με όσα δήλωσε η ίδια η προσφεύγουσα (σχετικό το με αριθ. πρωτ. .... έγγραφό της).

Κατόπιν των ανωτέρω, τα έσοδα από τις πωλήσεις σάντουιτς/πιτών υπολογίστηκαν με βάση τα αγορασθέντα τεμάχια, τις τιμές του τιμοκαταλόγου (κατόπιν αποφορολόγησης με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%) και τις προαναφερθείσες παραδοχές του ελέγχου σε **168.136,48€** για το φορολογικό έτος **2018**.

Όσον αφορά τις κρέπες, όπως προέκυψε από την συγκεντρωτική ετήσια κατάσταση του προμηθευτή «.....», η προσφεύγουσα αγόρασε 6.870 αυγά κατά το έτος **2018**, και λαμβάνοντας υπόψη φύρα 10%, θεωρήθηκε ότι αναλώθηκαν 6.183 αυγά, το 50% των οποίων (ήτοι 3.091 αυγά) χρησιμοποιήθηκαν για την παρασκευή 6.182 κρεπών. Από την επεξεργασία των χειρόγραφων τιμολογίων που προσκόμισε η προσφεύγουσα προέκυψε ότι η μέση τιμή πώλησης, σε καθαρή αξία, της κάθε κρέπας ανερχόταν σε 2,00€. Συνεπώς, τα έσοδα από πωλήσεις σε κρέπες υπολογίστηκαν σε **12.364,00€**. Συνακόλουθα, τα έσοδα από τις συνολικές πωλήσεις φαγητού προσδιορίστηκαν σε **180.500,48€** για το φορολογικό έτος **2018**.

Για τον προσδιορισμό των εσόδων από πωλήσεις σάντουιτς/πιτών, κατά το φορολογικό έτος **2019**, η φορολογική αρχή προέβη σε αποφορολόγηση των τιμών του προσκομισθέντος τιμοκαταλόγου με συντελεστή Φ.Π.Α. 13% και 24%, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των εν λόγω συντελεστών στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές. Τα έσοδα από πωλήσεις σάντουιτς/πιτών με συντελεστή Φ.Π.Α. 13% υπολογίστηκαν σε 164.728,36€, ενώ με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%, σε 67.335,56€, ήτοι το σύνολο των προσδιορισθέντων από τον έλεγχο εσόδων από τις πωλήσεις των εν λόγω ειδών, κατά το φορολογικό έτος 2019, ανήλθε σε **232.063,92€**.

Όπως προέκυψε από την συγκεντρωτική ετήσια κατάσταση του προμηθευτή «.....», η προσφεύγουσα αγόρασε 7.980 αυγά κατά το έτος **2019**, και λαμβάνοντας υπόψη φύρα 10%, θεωρήθηκε ότι αναλώθηκαν 7.182 αυγά, το 50% των οποίων (ήτοι 3.591 αυγά) χρησιμοποιήθηκαν για την παρασκευή 7.182 κρεπών. Λαμβάνοντας υπόψη (με βάση τα χειρόγραφα τιμολογία που προσκόμισε η προσφεύγουσα) ως μέση τιμή πώλησης, σε καθαρή αξία, της κάθε κρέπας ποσό 2,00€, τα έσοδα από πωλήσεις κρεπών υπολογίστηκαν σε **14.364,00€**. Συνακόλουθα, τα έσοδα από τις συνολικές πωλήσεις φαγητού προσδιορίστηκαν σε **246.427,92€** για το φορολογικό έτος **2019**, αφού λήφθηκαν υπόψη και τα έσοδα που προσδιορίστηκαν με την αρχή των αναλογιών για τα ποτά και τα αναψυκτικά.

Σύμφωνα με όλα τα παραπάνω, ο κύκλος εργασιών της προσφεύγουσας (έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα) προσδιορίστηκε από την ελεγκτική αρχή σε **205.711,74€** για το φορολογικό έτος **2018** και **277.019,90€** για το φορολογικό έτος **2019**.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: α) Η πρώτη ύλη που χρησιμοποιεί είναι προϊόντα κρέατος, ήτοι γύρος (χοιρινός και κοτόπουλο), μπιφτέκια, σουβλάκια (χοιρινά, κοτόπουλα). Αντίθετα, τα ψωμάκια και οι πίτες που έλαβε ως βάση ο έλεγχος για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου, συνοδεύουν το τελικώς παραγόμενο προϊόν που είναι «σαντουιτς γύρος» ή «σάντουιτς σουβλάκι» ή «πίτα μπιφτέκι» κλπ. Το ίδιο ισχύει και με τις πίτες που μαζί με την ποσότητα κρέατος συνιστούν το τελικώς παραγόμενο προϊόν. Ενώ λοιπόν, η πρώτη ύλη είναι τα παραπάνω είδη κρέατος, όπως επισημαίνει, η φορολογική αρχή, λόγω αδυναμίας προσκόμισης των καρτελών του προμηθευτή της, δεν μπόρεσε να εφαρμόσει την έμμεση τεχνική με βάση την πρώτη ύλη, αλλά με το παρεπόμενο προϊόν που είναι η «πίτα» ή το «ψωμάκι». β) Στην παρασκευή κρέπας δεν υπολογίστηκε φύρα 15%, πέραν εκείνης των αυγών. Και τούτο διότι η κρέπα είναι το τελικό μείγμα ζύμης που μπαίνει σε μεγάλα τάπερ. Αυτό δεν καταναλώνεται ολοσχερώς την ίδια μέρα και το υπόλοιπο που μένει πετιέται. γ) Οι κυπριακές πίτες (13 cm x 18 cm), οι πίτες για σουβλάκι ολικής άλεσης (16 cm) και οι πίτες ολικής άλεσης έχουν φύρα 20%. δ) Σε κάθε περίπτωση πρέπει να αφαιρείται η κατανάλωση που γίνεται στο μαγαζί από τους εργαζόμενους και όλους όσους συμμετέχουν στην διαδικασία της παραγωγής και πώλησης των προϊόντων. Ο

έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του ότι το μαγαζί λειτουργεί περίπου καθημερινά όλο το χρόνο. Απασχολεί σε καθημερινή βάση γύρω στα πέντε άτομα και άλλα πέντε εκ περιτροπής από το οικογενειακό περιβάλλον που εργάζονται στην προετοιμασία των προϊόντων. Συνολικά δέκα άτομα με ένα μέσο κόστος κατανάλωσης περίπου τέσσερα ευρώ, όσο δηλαδή ένα σάντουιτς και ένας χυμός, συνεπάγεται σαράντα ευρώ ημερησίως, ήτοι 12.000,00 ευρώ ετησίως, αν θεωρηθεί ότι αυτό το κόστος είναι σταθερό για τουλάχιστον 300 ημέρες το χρόνο. ε) Επίσης, κάποιες από τις παραπάνω ποσότητες δίνονται χωρίς αντίτιμο με τη μορφή δωροεπιταγών ή χορηγιών σε χοροεσπερίδες. Αυτό πρόχειρα μπορεί να υπολογιστεί σε 1.000 ευρώ ετησίως. Το ίδιο συμβαίνει και με τα ποτά ή τα αναψυκτικά. Δεν συνεκτιμήθηκε ότι κάποιες απ' αυτές τις ποσότητες δίνονταν δωρεάν σε πελάτες με ιδιαίτερη κατανάλωση ή χορηγούνταν δωρεάν σε χοροεσπερίδες ή party. Εξάλλου για τον προσδιορισμό των εσόδων από τις πωλήσεις ποτών, ο έλεγχος προέβη σε αφαίρεση φύρας ποσοστού μόνο 5%, ενώ θα έπρεπε να υπολογιστεί φύρα τουλάχιστον 10%».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή προκειμένου να προσδιορίσει το τα ακαθάριστα έσοδά της από τις πωλήσεις σάντουιτς και κρεπών, με τη μέθοδο της «σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών» αξιοποίησε στοιχεία των αγορών, με βάση τα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας, ήτοι τις ποσότητες σε ψωμάκια/πίτες και αυγά που αναλώθηκαν στα υπό κρίση φορολογικά έτη, καθώς αποτελούν βασικά στοιχεία για την παρασκευή των εν λόγω αγαθών, σύμφωνα με την Ε. 2016/2020 και την Α. 1008/2020. Για τον δε προσδιορισμό των εσόδων από πωλήσεις χυμών και αναψυκτικών με την μέθοδο της «αρχής των αναλογιών» λήφθηκε η μέση σταθμισμένη τιμή, αγοράς και πώλησης των εν λόγω εμπορευμάτων (1,68), μετά τον υπολογισμό φύρας ποσοστού 5%.

**Επειδή**, οι δωρεάν διατεθείσες ποσότητες των εμπορευμάτων (χυμοί και αναψυκτικά) και των προϊόντων της (σάντουιτς) σε τρίτους (χοροεσπερίδες), σε πελάτες της και σε προσωπικό, δεν τεκμηριώνονται από την προσφεύγουσα, καθότι δεν εξέδωσε κανένα νόμιμο φορολογικό στοιχείο αξίας και ειδικότερα «απόδειξη αυτοπαράδοσης» ή άλλο στοιχείο αξίας, στο οποίο να αναγράφεται ότι εκδίδεται ως απόδειξη αυτοπαράδοσης, σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις περί Φ.Π.Α. (άρθρα 7 και 9 Ν. 2859/2000 και Απόφαση Π. 7475/1986).

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... θεωρηθείσα έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

**Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πλημμέλειας στον υπολογισμό των εσόδων και του φόρου των εκροών απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ELENXIS ..... ) ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με Α.Φ.Μ. ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

**1)Υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018**

<b>Ανάλυση</b>	<b>Ποσό σε €</b>
Διαφορά κύριου φόρου	44,20
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	4,42
<b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b>	<b>48,62</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

**2)Υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019**

Ανάλυση	Ποσό σε €
Διαφορά κύριου φόρου	8.671,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	4.380,50
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.214,25
<b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b>	<b>14.355,75</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

**3)Υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 1.1-31.12.2018**

Ανάλυση	Ποσό σε €
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	22,53
Διαφορά χρεωστικού ποσού	16.090,79
Πρόστιμο άρθρου 58α Ν. 4987/2022	8.045,40
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>24.136,19</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ.

**4)Υπ' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2019**

Ανάλυση	Ποσό σε €
Διαφορά χρεωστικού ποσού	8.123,87
Πρόστιμο άρθρου 58α Ν. 4987/2022	4.061,94
<b>Σύνολο για καταβολή</b>	<b>12.185,81</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ..

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

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

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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

