



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 04/02/2025

Αριθμός απόφασης: 203

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)». Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

2. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, που εδρεύει στη, ΤΚ, κατά:

α) της υπ' αριθ. /11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,

β) της υπ' αριθ. /11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,

γ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,
δ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

5. Τις απόψεις του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **με ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **12/09/2024** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./**11-09-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους **2018** του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος **163,65 Ευρώ**, πλέον προστίμου φόρου άρθρου **58 ΚΦΔ** ποσού **40,84 Ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **204,19 Ευρώ**.

β) Με την υπ' αριθ./**11-09-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους **2019** του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος **6.287,13 Ευρώ**, πλέον προστίμου φόρου άρθρου **58 ΚΦΔ** ποσού **3.143,57 Ευρώ** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **792,53€**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **10.223,22 Ευρώ**.

γ) Με την υπ' αριθ./**11-09-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου **01-01-2018** έως **31-12-2018** του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ δεν προέκυψε διαφοροποίηση σε σχέση με την υποβληθείσα δήλωση.

δ) Με την υπ' αριθ./**11-09-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου **01-01-2019** έως **31-12-2019** του Προϊστάμενου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο **ΦΠΑ** ποσού **3.847,63 Ευρώ**, πλέον προστίμου άρθρου **58^Α ΚΦΔ** ποσού **1.923,82 Ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **5.771,45 Ευρώ**.

Ιστορικό

Με την υπ' αρ...../18-12-2023 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ (η οποία εκδόθηκε εις αντικατάσταση της υπ' αριθ./09-08-2021) διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο **01/01/2018 – 31/12/2019** στην επιχείρηση της προσφεύγουσας η οποία έχει ως κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων από εστιατόριο και η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Στα πλαίσια αυτά, ο έλεγχος εξέδωσε τις ως άνω αναφερόμενες οριστικές πράξεις εισοδήματος και ΦΠΑ οι οποίες εδράζονται στις από 11/09/2024 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα ανά φορολογία:

Ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΤΗΚΑΝ 2018 & 2019

α) Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας βάσει του άρ. 23 του ν.4172/2013 το ποσό των **6.023,26€** για το φορολογικό έτος **2018** και το ποσό των **8.478,06€** για το φορολογικό έτος **2019**.

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ 2019

β) Κατά τον έλεγχο του φορολογικού έτους **2019**, διαπιστώθηκε υφιστάμενη παράβαση (η με α/α/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α) που αφορούσε τη μη έκδοση πέντε (5) φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής καθαρής αξίας 263,78€ πλέον ΦΠΑ 37,32€. Συνεπώς για το φορολογικό έτος 2019 διαπιστώθηκε ότι πληρείται τουλάχιστον μία προϋπόθεση της Ε.2015/2020 (Β') για τον προσδιορισμό των εσόδων με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Ως εκ τούτου τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για το εν λόγω έτος επαναπροσδιορίστηκαν σε **109.696,70€**.

ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ 2018 & 2019

γ) Ο έλεγχος καταλόγησε ποσό ύψους **495,00€** για το φορολογικό έτος **2018** και ποσό ύψους **2.800,00€** για το φορολογικό έτος **2019** ως τραπεζικές πιστώσεις οι οποίες ήταν αδιευκρίνιστες ως προς τη πηγή ή αιτία της προέλευσης τους σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 και ως εκ τούτου υπόκεινται στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον ΦΠΑ

Ο έλεγχος ως προς τη φορολογία ΦΠΑ καταλόγησε για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019-31/12/2019, φορολογητέες εκροές με ΦΠΑ 13% ποσό ύψους 79.015,41€ και φορολογητέες εκροές με ΦΠΑ 24% ποσό ύψους 30.681,29€ από τον επαναπροσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (αρχή των αναλογιών).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους κάτωθι λόγους:

1. Μη συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής του άρθρου 28 ν.4172/2013.
2. Μη νόμιμη, άλλως πλημμελής αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου ως προς τα ευρήματα του ελέγχου και ως προς τη μη αποδοχή των προσκομισθέντων εκ μέρους της στοιχείων.

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1.Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

Επειδή, με το **άρθρο 28 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013 – Α' 167)**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος (πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 14 του ν. 5073/2023) 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, στην Απόφαση της **ΑΑΔΕ Ε.2015/2020** ορίζονται τα εξής: «**1.** Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον

τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

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».

Επειδή, με το Άρθρο 77 Βάρος απόδειξης 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».

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή παραβιάζοντας την αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 ν. 4172/2013 λόγω μη έκδοσης πέντε (5) φορολογικών στοιχείων εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας 263,78€ πλέον ΦΠΑ 37,32€ για το φορολογικό έτος 2019, μη λαμβάνοντας υπόψη εκ μέρους της φορολογικής αρχής ότι η εν λόγω παράβαση είναι αμελητέου ποσού σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (85.074,63 €), ήτοι ποσοστό 0,31% του τζίρου της επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα την με αριθμό πρωτ./23-07-2024 Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ κατόπιν της από 19-07-2024 εισήγησης του ελεγκτή, προκύπτει η απόφαση της εφαρμογής της αρχής των αναλογιών, δεδομένου ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 καθώς τα φορολογικά στοιχεία δεν εκδόθηκαν σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, αφού σε έλεγχο που διενήργησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την 09/06/2019 σύμφωνα με την 12/09/2019 Έκθεση Επιβολής Προστίμου στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκε η μη έκδοση πέντε (5) αποδείξεων λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 301,10€, ήτοι καθαρής αξίας 263,78€ πλέον Φ.Π.Α. ποσού 37,32€.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11/09/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας εφαρμόζοντας τη μέθοδο της τεχνικής ελέγχου της αρχής των αναλογιών λαμβάνοντας υπόψη τον περιορισμό του ποσοστού μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων για τα φαγητά σε ποσοστό 2 ενώ είχε διαμορφωθεί σε 2,74, (σελ.11/15 της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος) καθώς υπήρχαν αγορές πρώτων υλών που ενσωματώθηκαν σε άλλα αγαθά για την παραγωγή των πωλούμενων προϊόντων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται τη μη νόμιμη, άλλως πλημμελής αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου ως προς τα ευρήματα του ελέγχου και ως προς τη μη αποδοχή των προσκομισθέντων εκ μέρους της στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11/09/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ η φορολογική αρχή κατά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά το φορολογικό έτος 2019 έλαβε υπόψη της τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης, ήτοι τις τιμές που αποτυπώθηκαν στον τιμοκατάλογο, λαμβάνοντας υπόψη το υπ' αριθ./17-07-2024 Υπόμνημα επί του υπ' αριθ. πρωτ./26-07-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, τις διευκρινήσεις για τις ποσότητες των μερίδων και τα τιμολόγια αγορών των εμπορευμάτων που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου καθώς και το ποσοστό φύρας για τα φαγητά (30%) και για τα ποτά και αναψυκτικά (10%).

Επειδή, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την μέθοδο της αρχής αναλογιών, με βάση τις τιμές τιμοκαταλόγου, λαμβάνοντας υπόψη τις διευκρινήσεις για τις ποσότητες των μερίδων και τα τιμολόγια αγορών των εμπορευμάτων που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου όπως αναλυτικά αποτυπώνονται στις σελ. 9 έως 12 της από 11/09/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Βάσει αυτών ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα (βλ. σελ. 12 της Έκθεσης Ελέγχου):

Για τα φαγητά

Ο έλεγχος υπολόγισε ποσοστό 30% φύρας και 3,00 αναλογία ακαθαρίστων εσόδων επί κόστους πωληθέντων. Ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίστηκαν ως τριπλάσια του κόστους πωληθέντων μετά την αφαίρεση φύρας 30%.

Για τα αναψυκτικά

Ο έλεγχος υπολόγισε ποσοστό 10% φύρας και 3,26 αναλογία ακαθαρίστων εσόδων επί κόστους πωληθέντων. Ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα υπολογίστηκαν ως 3,26 φορές το κόστος πωληθέντων μετά την αφαίρεση φύρας 10%.

Σύμφωνα τα παραπάνω, με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής, λόγω της πλήρωσης των προϋποθέσεων της περ. β' της παρ.1 του αρ.28 του ν.4172/2013, τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2019 διαμορφώθηκαν σε 109.696,70, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα τροφίμων ανήλθαν σε 79.015,41€ και των ποτών-αναψυκτικών σε 30.681,29€.

Επειδή, η προσφεύγουσα, **δεν προβάλλει λοιπούς ισχυρισμούς** ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με τις λογιστικές διαφορές του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και τις αναπιολόγητες πιστώσεις του άρθρο 21 του ν.4172/2013 όπως προσδιορίστηκαν για τα φορολογικά έτη 2018 & 2019 αλλά ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Επιπρόσθετα δεν προσκομίζει επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία προς επίρρωση των προβαλλόμενων ισχυρισμών της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11/09/2024 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη σε αναδιαμόρφωση των αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α. και συνακόλουθα στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **10/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ** που εδρεύει στη,, ΤΚ, και την επικύρωση α) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους, β) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους 2019, γ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και δ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ.

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

α) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους 2018 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	Απόφαση ΔΕΔ	Διαφορά (ΔΕΔ-Δήλωσης)
Διαφορά φόρου	764,80	928,15	928,15	163,35
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	0,00	40,84	40,84	40,84
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.414,80	1.618,99	1.618,99	204,19

β) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους 2019 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	Απόφαση ΔΕΔ	Διαφορά (ΔΕΔ-Δήλωσης)
Διαφορά φόρου	850,73	7.137,86	7.137,86	6.287,13
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	0,00	3.143,57	3.143,57	3.143,57
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	792,53	792,53	792,53
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.500,73	11.723,95	11.723,95	10.223,22

γ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ,

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	Απόφαση ΔΕΔ	Διαφορά (ΔΕΔ-Δήλωσης)
Πιστωτικό Υπόλοιπο	46,16	46,16	46,16	0,00
Υπόλοιπο Φόρου για έκπτωση	46,16	46,16	46,16	0,00

δ) της υπ' αριθ./11-09-2024 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ**

φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ.

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	Απόφαση ΔΕΔ	Διαφορά (ΔΕΔ-Δήλωσης)
Χρεωστικό Υπόλοιπο	0,00	3.847,63	3.847,63	3.847,63
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	0,00	1.923,82	1.923,82	1.923,82
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	5.771,45	5.771,45	5.771,45
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	186,84	0,00	0,00	186,84

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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