



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 31/03/2025

Αριθμός απόφασης: 493

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση:** Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας :** 54639 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο :** 2313-332246

**Email :** ded.thess@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 ΚΦΔ.

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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της 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 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας την επωνυμία ..... & ΣΙΑ Ε.Ε. με ΑΦΜ:....., με κύρια δραστηριότητα «Λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών» και έδρα στην ....., επί της οδού ..., Τ.Κ. ...., κατά των με αριθμό: **α)../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, **β)../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, **γ) ../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020 και **δ)../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 06-12-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **29/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας την επωνυμία ..... & ΣΙΑ Ε.Ε. με ΑΦΜ:..... που υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό **../31-10-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 6.837,87€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 3.418,94€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **10.256,81€**.
- Με την με αριθμό **../31-10-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 7.766,58€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 3.883,29€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **11.649,87€**.
- Με την με αριθμό **../31-10-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 2.254,16€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 1.098,87€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **3.353,03€**, ενώ δεν της αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 2.285,55€.

- Με την με αριθμό **.../31-10-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 3.259,94€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 1.606,03€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.865,97€**, ενώ δεν της αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 2.072,75€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 31-10-2024 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Δράμας στην προσφεύγουσα εταιρεία με κύριο αντικείμενο εργασιών «*Λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών*», δυνάμει της υπ' αριθμ. *.../.../16-05-2024* εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικών ετών 2020-2021. Κατά την έναρξη του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα η εντολή ελέγχου και η υπ' αριθμ. *.../29-04-2024* γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων στα πλαίσια του άρθρου 397 του ν.4512/2018 και το υπ' αριθμ. *.../06-08-2024* αίτημα παροχής πληροφοριών του αρ.14 του ΚΦΔ & προσκόμισης των φορολογικών αρχείων, στο οποίο η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στις 23-08-2024.

Ο έλεγχος διενήργησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α.1293/2019 στα πλαίσια των οποίων διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων λιανικών συναλλαγών σε είκοσι έξι (26) τουλάχιστον περιπτώσεις στο έτος 2020 συνολικής καθαρής αξίας 470,16€ πλέον Φ.Π.Α. 28,21€ και σε είκοσι πέντε (25) τουλάχιστον περιπτώσεις στο έτος 2021 συνολικής καθαρής αξίας 399,06€ πλέον Φ.Π.Α. 23,94€. Επίσης, διαπιστώθηκε η μη καταχώρηση στα φορολογικά βιβλία ενός τιμολογίου εσόδων έκδοσης του ΕΟΠΠΥ μηνός Φεβρουαρίου 2020, συνολικής καθαρής αξίας 11.339,67€ πλέον Φ.Π.Α. 682,12€.

Δεδομένου ότι στα πλαίσια του ελέγχου των γενικών διατάξεων η φορολογική αρχή διαπίστωσε τη μη έκδοση Α.Λ.Σ. στα ελεγχόμενα έτη, έκρινε ότι πληρείται η προϋπόθεση της παρ.1 περ.β' του άρθρου 28 του ν.4172/2013 περί έμμεσου προσδιορισμού του εισοδήματος και προσδιόρισε το εισόδημα με τη μέθοδο της Αρχής των Αναλογιών.

Κατόπιν αυτού, κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ. *.../10-10-2024* σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι προσωρινές πράξεις, επί του οποίου η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε το υπ' αριθμ. *.../29-10-2024* υπόμνημα. Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι είναι υποκειμενική και αβάσιμη η αντίληψη του ελέγχου ότι ισχύει η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στο άρθρο 28 του

ν.4172/2013 και το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις έμμεσες τεχνικές. Εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. Δράμας εφάρμοσε τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου.

### **Ως προς τον ως άνω ισχυρισμό**

**Επειδή,** στο άρθρο 27 του ν.5104/2022 ορίζεται 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 αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: [...]

7. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στην εγκατάσταση του φορολογούμενου (επιτόπιος έλεγχος) ή σε άλλον τόπο, όπου προσκομίζονται, εφόσον απαιτείται, τα στοιχεία από τον φορολογούμενο (απομακρυσμένος έλεγχος). Ο φορολογούμενος παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο του ελέγχου. Ο χρόνος διενέργειας του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου μπορεί να είναι και εκτός του επίσημου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.[...]

**Επειδή,** στο άρθρο 28 του Ν 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα έτη, ορίζεται 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**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 32 του ν.5104/2024: «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 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 την Ε. 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν 4172/2013. Ειδικότερα: 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. 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.”

.....

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. 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.

**B. 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** στην προκειμένη περίπτωση, κατά τον έλεγχο των γενικών διατάξεων η φορολογική αρχή ζήτησε στοιχεία από την Η.ΔΙ.Κ.Α. Α.Ε. σχετικά με τις συνταγογραφήσεις της προσφεύγουσας επιχείρησης κατά τα ελεγχόμενα έτη και προέβη σε αντιπαραβολή αυτών με τα δεδομένα των λιανικών πωλήσεων από τα φορολογικά αρχεία της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι για κάθε εκτελεσθείσα συνταγή αναγράφονται αναλυτικά η ακριβής ημερομηνία και ώρα εκτέλεσης, ήτοι η παράδοση των φαρμάκων στον πελάτη και η γέννηση της υποχρέωσης έκδοσης φορολογικού παραστατικού εσόδου (Α.Λ.Σ.) για την αξία της συμμετοχής του ασφαλισμένου. Από την ως άνω αντιπαραβολή διαπιστώθηκε ότι και στα δύο ελεγχόμενα έτη, η συνολική αξία των λιανικών πωλήσεων φαρμάκων υπολείπεται της συνολικής δαπάνης των ασφαλισμένων από τις συνταγές

που εκτελέστηκαν, ενώ και ο αριθμός των Α.Λ.Σ. που εξέδωσε η προσφεύγουσα επιχείρηση σε κάθε φορολογικό έτος υπολείπονται των εκτελεσθέντων συνταγών από την Η.Δι.Κ.Α. εξαιρουμένων αυτών με μηδενική συμμετοχή του ασφαλισμένου, όπως αναλυτικά παρατίθεται στις σελ. 10-11 της οικείας έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος, ήτοι προκύπτει αναντιστοιχία μεταξύ τόσο του αριθμού, όσο και της αξίας των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης φαρμάκων και της ελάχιστης συμμετοχής των ασφαλισμένων από την εκτέλεση των συνταγών.

Πιο συγκεκριμένα, στο φορολογικό έτος 2020, ο έλεγχος επέλεξε δύο ημερομηνίες, όπου το συνολικό ύψος των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης ήταν ιδιαίτερα χαμηλό και συνέκρινε την αξία των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης με τα στοιχεία των εκτελεσθεισών συνταγών της ίδιας ημέρας και διαπίστωσε ότι:

-στις 14/05/2020 εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα πέντε Α.Λ.Σ. συνολικής αξίας 14,95€, ενώ οι συνολικές συνταγές που εκτελέστηκαν ανήλθαν σε 22 με συνολική δαπάνη ασφαλισμένου 138,30€. Σε τρεις τουλάχιστον περιπτώσεις που αφορούν συνταγές συνολικής δαπάνης ασφαλισμένου 90,77€, η συμμετοχή του κάθε ασφαλισμένου είναι μεγαλύτερη των συνολικά εκδοθεισών Α.Λ.Σ. της ίδιας ημέρας (14,95€). Ως εκ τούτου, για τις τρεις αυτές περιπτώσεις εκτέλεσης συνταγών δεν εκδόθηκαν Α.Λ.Σ., όπως αναλυτικά παρατίθεται στη σελ. 11 της οικείας έκθεσης φόρου εισοδήματος.

-στις 14/05/2020 εκδόθηκε μόνο μία Α.Λ.Σ. αξίας 10,00€ και μία χειρόγραφη απόδειξη ακύρωσης αξίας 9,00€, ενώ τόσο οι εισπράξεις από το POS της ημέρας ανέρχονται σε 24,50€, όσο και οι συνολικές συνταγές που εκτελέστηκαν ανήλθαν σε 28 με συνολική δαπάνη ασφαλισμένου 388,81€. Αναλυτικά παρατίθενται στις σελ. 11-12 της οικείας έκθεσης φόρου εισοδήματος, είκοσι τρεις συνταγές με συμμετοχή του κάθε ασφαλισμένου άνω του 1,00€ και συνολική αξία συμμετοχής ασφαλισμένου 407,60€.

Στο φορολογικό έτος 2021, ο έλεγχος επέλεξε τρεις ημερομηνίες, στις οποίες διαπιστώθηκε αναντιστοιχία μεταξύ του αριθμού και της αξίας των εκδοθεισών Α.Λ.Σ. και του αριθμού των εκτελεσθέντων συνταγών και της αξίας συμμετοχής στη δαπάνη του κάθε ασφαλισμένου ως εξής:

Ημερομηνία	Παραστατικά	Απολογία	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α	Συνολική αξία	Πλήθος Αποδείξεων Εσόδων ΦΤΜ	Συνολική Δαπάνη Ασφαλισμένου Από Συνταγές	Εκτελεσθείσες συνταγές
12W2021	ZHTA ...	ΠΕΛΑΤΗΣ ΙΔΙΩΤΗΣ	6,13 €	0,37 €	6,50 €	1	101,73 €	11
1477/2021.	ZHTA ...	ΠΕΛΑΤΗΣ ΙΔΙΩΤΗΣ	5.66 €	0,34 €	6,00€	1	147.09 €	23
22,9/2021	ZHTA ...	ΠΕΛΑΤΗΣ ΙΔΙΩΤΗΣ	7,36 €	0,44 €	7,80 €	1	. 269,64 €	28
<b>Σύνολα:</b>			<b>19,15 €</b>	<b>1,15 €</b>	<b>20,30 €</b>		<b>519,46 €</b>	<b>62</b>

Από τις ως άνω ελεγκτικές διαπιστώσεις προκύπτει ότι στο φορολογικό έτος 2020 δεν εκδόθηκαν είκοσι έξι (26) Α.Λ.Σ. συνολικής καθαρής αξίας 470,16€ πλέον Φ.Π.Α. 28,21€, ήτοι συνολικής αξίας 498,37€ και στο φορολογικό έτος 2021 δεν εκδόθηκαν είκοσι πέντε (25) Α.Λ.Σ. συνολικής καθαρής αξίας 399,06€ πλέον Φ.Π.Α. 23,94€, ήτοι συνολικής αξίας 423,00€.

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων η φορολογική αρχή στο στάδιο του ελέγχου των γενικών διατάξεων διαπίστωσε και απέδειξε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε σε είκοσι έξι (26) τουλάχιστον περιπτώσεις στο έτος 2020 και σε είκοσι πέντε (25) στο έτος 2021 Α.Λ.Σ. και ως εκ τούτου πληρείται η προϋπόθεση του άρθρου 28 παρ.1 περ.β' του ν.4172/2013.

Κατόπιν αυτού, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας την επωνυμία ..... **& ΣΙΑ Ε.Ε. με ΑΦΜ:.....**

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

1)Επί της με αριθμό **.../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020.

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Κύριος φόρος	6.837,87 €	6.837,87 €
Πρόστιμο αρ.58 του ν.4987/2022	3.418,94€	3.418,94€
<b>Συνολικό ποσό</b>	<b>10.256,81 €</b>	<b>10.256,81 €</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024

2)Επί της με αριθμό **.../31-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
Κύριος φόρος	7.766,58 €	7.766,58 €
Πρόστιμο αρ.58 του ν.4987/2022	3.883,29 €	3.883,29 €
<b>Συνολικό ποσό</b>	<b>11.649,87 €</b>	<b>11.649,87 €</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν.5104/2024.

3)Επί της με αριθμό .../31-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020

	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>
Κύριος φόρος		2.254,16 €	2.254,16 €	2.254,16 €
Πρόστιμο άρ.58Α ν.4987/2022		1.098,87 €	1.098,87 €	1.098,87 €
<b>Συνολικό ποσό προς καταβολή</b>		<b>3.353,03 €</b>	<b>3.353,03 €</b>	<b>3.353,03 €</b>
<b>Υπόλοιπο ποσό προς έκπτωση</b>	<b>2.285,55 €</b>			<b>2.285,55 €</b>

4)Επί της με αριθμό .../31-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021

	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>
Κύριος φόρος		3.259,94 €	3.259,94 €	3.259,94 €
Πρόστιμο άρ.58Α ν.4987/2022		1.606,03 €	1.606,03 €	1.606,03 €
<b>Συνολικό ποσό προς καταβολή</b>		<b>4.865,97 €</b>	<b>4.865,97 €</b>	<b>4.865,97 €</b>
<b>Υπόλοιπο ποσό προς έκπτωση</b>	<b>2.072,75 €</b>			<b>2.072,75 €</b>

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ν. 5104/2024.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης  
α/α**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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