



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 13 / 05 / 2025

Αριθμός απόφασης: 1453

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ με έδρα το Αττικής, οδός αρ., Τ.Κ., κατά:

- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018,
- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019,
- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018,
- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019,
- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018,

- της με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.
- 5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
- 6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
- 7. Το με αριθ. πρωτ. /12-03-2025 υπόμνημα της προσφεύγουσας που υπέβαλε ενώπιό της Υπηρεσίας μας.
- 8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό

Με την υπ' αριθ. /14-10-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, η οποία εδράζεται στο Αιγάλεω και έχει κύρια δραστηριότητα το «.....».

Στην προσφεύγουσα είχαν κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά η με αριθ. πρωτ. /15-03-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς και η σχετική εντολή ελέγχου. Εν συνεχεία της κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθ. πρωτ. /10-08-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018 και 2019. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη προσκόμισε μέρος των λογιστικών αρχείων που της ζητήθηκαν, χωρίς ωστόσο να θέσει στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία χονδρικών πωλήσεων και αγορών εμπορευμάτων από τον βασικό της προμηθευτή.

Δεδομένου ότι σε προγενέστερους διενεργηθέντες επιτόπιους ελέγχους από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, διαπιστώθηκε ότι για την χρήση 2018 η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει τρεις (3) αποδείξεις λιανικής πώλησης και για την χρήση 2019 η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει δύο (2) αποδείξεις λιανικής πώλησης και δεδομένου επίσης ότι δεν προσκομίστηκε στη φορολογική αρχή το σύνολο των λογιστικών αρχείων που ζητήθηκαν έπειτα από δύο προσκλήσεις, ο υπό κρίση έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' και γ' της παρ. 1 του άρθ. 28 του Ν.4172/2013, περί εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου, και κατόπιν της με αριθ. πρωτ. /09-09-2024 απόφασης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, επιλέχθηκε η μέθοδος της αρχής των αναλογιών για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας. Αναλυτικότερα, καθώς η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου όλα τα τιμολόγια αγοράς, αναζητήθηκαν και εστάλησαν από τον βασικό της προμηθευτή τα σχετικά στοιχεία κι έτσι ο έλεγχος για τα ελεγχόμενα έτη προσδιόρισε την μέση τιμή αγοράς και το ποσοστό μικτού κέρδους επί των πωλήσεων (ως αναφέρεται στην σχετική από 17-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 16 – 49).

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές από έξοδα που είτε δεν προσκομίστηκαν σχετικά στοιχεία και παραστατικά, είτε δεν αποδείχθηκε η πληρωμή τους με τραπεζικά μέσα πληρωμής (όπως για τιμολόγια άνω των 500,00 € και για δαπάνες μισθοδοσίας) κι ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση. Επιπροσθέτως από τον έλεγχο των βιβλίων διαπιστώθηκε πως για δοσοληπτικό λογαριασμό μετόχων, οφείλεται χαρτόσημο 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%.

Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθ. /21-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων και των προστίμων για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. /05-11-2024 υπόμνημα, εκφράζοντας τις απόψεις της και τους ισχυρισμούς της, τα οποία ο έλεγχος κατόπιν αξιολόγησής τους (όπως αναφέρεται στην σχετική από 17-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος σελ. 52 – 62), προέβη στην έκδοση των κάτωθι οριστικών πράξεων:

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό ποσό φόρου 4.364,69 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 2.182,34 €, ήτοι συνολικό ποσό **6.547,03 €**.

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό ποσό φόρου 16.376,56 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 8.188,28 €, ήτοι συνολικό ποσό **24.564,84 €**.

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό ποσό φόρου 37.573,81 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58/58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 18.786,91 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **56.360,72 €** και διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ποσού **9.599,91 €**.

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό ποσό φόρου 43.016,71 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58/58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 21.508,35 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **64.525,06 €** και διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ποσού **5.550,23 €**.

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 5.426,46 €, ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσού 1.085,29 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58 ΚΦΔ Χαρτοσήμου ποσού 2.713,23 € και πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσού 542,65 €. Ήτοι σύνολο για καταβολή ποσού **9.767,63 €**.

- Της με αριθμό /17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, ως άρθρο 85 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο ποσού 8.500,79 €, ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσού 1.700,16 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58 ΚΦΔ Χαρτοσήμου ποσού 4.250,39 € και πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ Χαρτοσήμου ποσού 850,08 €. Ήτοι σύνολο για καταβολή ποσού **15.301,42 €**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το από 12/03/2025 υπόμνημά της ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της και να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παράνομη και αναιτιολόγητη εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), λόγω μη πληρώσεως των εκεί αναφερομένων προϋποθέσεων. Οι φερόμενες ως διαπιστωθείσες παραβάσεις κατά τα φορολογικά έτη 2018, 2019 ουδόλως παρουσιάζουν βαρύτητα τέτοια που να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις γενικές διατάξεις.

- Παράνομη, εσφαλμένη και αναιτιολόγητη η εφαρμογή της μεθόδου της αρχής των αναλογιών. Δεν ελήφθησαν υπόψη οι πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης καθώς τα

προϊόντα που εμπορεύεται είναι φθηνά και ένα μεγάλο μέρος αυτών ελαττωματικά (όπως βεβαιώνει και με σχετική υπεύθυνη δήλωση ο κύριος προμηθευτής αυτών), γίνονται προωθητικές ενέργειες με προσφορές 1+1 και 1+2 χωρίς αυτές να αποδώσουν, ένα μεγάλο μέρος των προϊόντων έχει κλαπεί (κυρίως από), ένα άλλο επίσης μέρος των εμπορευμάτων καταστάφηκε σε πλημμύρα (του Ιουνίου του 2018) και ως εκ τούτου το ποσοστό της φύρας θα έπρεπε να διαμορφωθεί τουλάχιστον στο 20%.

- Με βάση τα εκδοθέντα στοιχεία από την ταμειακή της μηχανή ισχυρίζεται ότι καταδεικνύεται σαφώς πως η τιμή πώλησης δεν ήταν αποκλειστικά 1 ευρώ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., αλλά διάφορες πολύ χαμηλότερες τιμές πώλησης σε συνάρτηση και με τις προσφορές, την χαμηλή ποιότητα των προϊόντων και την 50% έκπτωση αγορών από την Προμηθεύτρια εταιρεία «.....». Η εν λόγω ταμειακή μηχανή ήταν στη διάθεση του ελέγχου, καθώς είχε προσκομισθεί στο 4^ο ΕΛΚΕ Αττικής και είναι ξεκάθαρο πως δεν ελέγχθηκε.

- Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός των τελών χαρτοσήμου δανείου επί τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου. Ουδόλως συντρέχουν οι προϋποθέσεις, προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ότι οι επίμαχες εγγραφές αφορούν σε χορηγηθέντα δάνεια (ΣτΕ 1060/2020), ώστε τυχόν να συντρέχει λόγος επιβολής τελών χαρτοσήμου δανείου (2,4%).

- Παράνομη η προσθήκη των λογιστικών διαφορών, όταν τα ακαθάριστα έσοδα έχουν προσδιορισθεί δυνάμει της εφαρμογής της μεθόδου των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

- Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων ΦΠΑ λόγω παράλειψης αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης προκειμένου να επιβληθεί ΦΠΑ.

- Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω παραβάσεως της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ, (παρ. 1 του άρθρου 27 του νέου ΚΦΔ), 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

Άρθρο 3 - Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. [.....]

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. [.....]

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια. [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. [.....]

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [.....]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. [.....]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 36, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

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

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

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

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

[.....]

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

[.....]

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 , εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 ορίζουν ότι:

«Άρθρο 28 - Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 27 - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς 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, σύμφωνα με την Ε.2015/2020 με θέμα “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ”, 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.

[.....]

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.

[.....]

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, σύμφωνα με την Α. 1008/2020 με θέμα “Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα”, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων α και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους.

Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου.

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

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

Άρθρο 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.2016/2020 με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)»: «Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Ειδικότερα:

A. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα:

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

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

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα. Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, υπό την προϋπόθεση εύρεσης και χρήσης αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

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

-επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.

-επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.

-επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 32 - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 19 του ν.2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι:

«1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.»

Επειδή, στο Π.Δ. της 28-7-1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (Α ' 239), όπως ισχύει, ορίζεται ότι:

«Στο άρθρο 1 «Επιβολή τέλους»: «Φόρος, υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου, επιβάλλεται, κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα, επί των εν αυτώ καθοριζομένων εγγράφων»

Στο άρθρο 14 «Επιβολή εμπορικού τέλους»:

«Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15 το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Στο άρθρο 15 «Εγγραφα υποκείμενα εις εμπορικών τέλος»:

«1.α. Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου»».

Στην παρ. 5 περίπτωση γ' εδάφιο τέταρτο του ίδιου άρθρου, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του ν. 1041/1980 (φ. Α' 75), ορίζεται ότι: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.Δ. 3717/1957 (Α' 131), ορίζεται ότι:

«Η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγή των εν αυτή αναφερόμενων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. λογίζεται και πάσα σχετική εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυόμενην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθ. 15 του ΚΝΤΧ, ερμηνευόμενη σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 15 παρ. 1α του ΚΝΤΧ και του άρθρου 12 του Ν.Δ 3717/1957 συνάγεται ότι σε τέλος χαρτοσήμου δεν υπόκειται ο οποιοσδήποτε "τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, δηλαδή οπωσδήποτε αλληλόχρεος λογαριασμός που κινείται εκ διαφόρων αιτιών με χρεωπιστώσεις μεταξύ δύο προσώπων αλλά μόνο ο "τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός", που έχει ως αιτία δανειακή σύμβαση, δηλαδή αυτός που εμφανίζει την κίνηση συμβάσεως δανείου. Για την υποβολή του δε σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται, οι σχετικές εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία να περιέχουν τα απαιτούμενα εκάστοτε στοιχεία, ώστε από τις εγγραφές αυτές και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση του δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνομολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφή που αναφέρεται σε άλλες έννομες σχέσεις. (ΣΤΕ 3313/1987, 3088/1985, ΣΤΕ1701/1990, ΣΤΕ 2911/1993 ΕφΑθ 1794/2014, ΣΤΕ 132/2016). Ο δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, για να χαρακτηριστεί ως τέτοιος, θα πρέπει :

(α) από την κίνηση αυτού να προκύπτει διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, κατά τη διάρκεια της χρήσης, λόγω της συνδρομής περισσότερων της μιας πράξεων. Θα πρέπει, δηλαδή, να μην εμφανίζει μόνο χρέωση ή μόνο πίστωση, κατά τη διάρκεια της χρήσης, και κάθε, δε, ένα από τα συμβαλλόμενα σ' αυτόν μέρη να είναι, έναντι του άλλου, όχι μόνο και πάντοτε πιστωτής, αλλά και οφειλέτης (και Εφ.Αθ. 3222/1979), και

(β) να περιέχει μόνο χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων. Ο λογαριασμός αυτός δεν πρέπει να περιέχει εμπορικές συναλλαγές, όπως, για παράδειγμα, συναλλαγές από πώληση αγαθών με πίστωση του τιμήματος, από προκαταβολή μετρητών μέλλουσας αγοραπωλησίας, κ.λπ. Ο ανωτέρω λογαριασμός, παρότι δεν ταυτίζεται απόλυτα με τη σύμβαση του δανείου, κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα, εντούτοις συνιστά σύμβαση συγγενή με αυτή του δανείου, επειδή τα συμβαλλόμενα μέρη συμφώνησαν να καταγράψουν υποχρεωτικά τα κονδύλιά τους στον ως άνω λογαριασμό σε εκτέλεση σύμβασης δανείου. Διά του τρόπου, όμως, αυτού ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός αποκτά αιτία από δανειακή

σύμβαση, κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, επειδή εμφανίζει κίνηση δανείου, το οποίο αποδεικνύεται από τη σχετική εγγραφή και εξαιτίας αυτής στον ανωτέρω λογαριασμό, ο οποίος τηρείται στα υπό του εμπόρου τηρούμενα λογιστικά βιβλία (και Σ.τ.Ε. 2968/1979, 356/1981, 205/1982, 4566/1983, 2047/1984, κ.λπ.).

Επειδή, προϋπόθεση για την ειδική χαρτοσήμανση του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού είναι όπως ο λογαριασμός έχει χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός. Αν ένας λογαριασμός δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός, και τούτο συμβαίνει στη περίπτωση, που ο λογαριασμός συνεχώς πιστώνεται ή συνεχώς χρεώνεται, κατά τη διάρκεια της χρήσης, τότε κάθε πράξη θεωρείται αυτοτελής και θα υπαχθεί σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 παρ. 1 α ή 13 παρ. 1 α του Κώδικα Χαρτοσήμου, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως δανειακή, ή σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5 γ' του άρθρου 15 του ίδιου Κώδικα, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως απλή κατάθεση.

Επειδή, με την υπ' αριθ. 1060/2020 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ (βλ. σκ. 4 αυτής), απορρίφθηκε η οικεία αίτηση αναιρέσεως της Φορολογικής Αρχής και επικυρώθηκε η κρίση του δικάσαντος Διοικητικού Εφετείου, σύμφωνα με την οποία:

«4. Επειδή, εν προκειμένω, κατά τα εκτιθέμενα στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η φορολογική αρχή κατελόγισε τα επίδικα τέλη χαρτοσήμου στα πιστωτικά υπόλοιπα των τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών των μετόχων της αναιρεσίβλητης, όπως αυτά προέκυπταν από τις οικείες εγγραφές (καταθέσεις και αναλήψεις) στα βιβλία της (λογαριασμοί «καθολικό κατωτεροβαθμίων» και «καθολικό πεμπτοβαθμίων»), με την αιτιολογία ότι υποκείμενη αιτία κάθε κίνησης (κατάθεσης και ανάληψης) ήταν η «διευκόλυνση για ύπαρξη ταμειακών διαθεσίμων» και ότι, ως εκ τούτου, είχαν χαρακτήρα δανείου κατελόγισε δηλαδή φόρο κατ' επίκληση του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' εδάφιο έκτο του πδ της 28.7.1931 περί Κώδικος των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου [Κ.Ν.Τ.Χ. Α, 239], όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 το ν. 1041/1980, [Α' 75]. Όπως βεβαιώνει η προσβαλλόμενη απόφαση, στα δικαστήρια της ουσίας προσκομίσθηκαν μόνο αντίγραφα των εγγραφών στα βιβλία, όχι όμως τα οικεία παραστατικά. Το διοικητικό εφετείο, επικυρώνοντας όμοια κρίση του διοικητικού πρωτοδικείου (που ακύρωσε την επίδικη πράξη), δέχθηκε (επικαλούμενο και σχετική νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας) ότι μη νομίμως είχαν καταλογισθεί τα επίδικα τέλη, καθ' όσον σε αυτά υπόκειται, κατ' αρχήν, όχι η σύμβαση καθ' εαυτήν, αλλά το έγγραφο περί αυτής, και, επομένως, για να υπόκεινται σε αυτό οι επίμαχες εγγραφές στα βιβλία της αναιρεσίβλητης θα έπρεπε αυτές οι ίδιες και χωρίς ανάγκη προσφυγής σε άλλα έγγραφα έξω από αυτές να περιέχουν όλα τα απαραίτητα στοιχεία της δανειακής σύμβασης κατ' άρθρο 806 του ΑΚ, μεταξύ των οποίων η δόση του δανείου και η συμφωνία απόδοσης στην προκειμένη δε περίπτωση τέτοια στοιχεία δεν προέκυπταν από τις επίμαχες εγγραφές, αφού στους οικείους λογαριασμούς αναγράφονταν μόνο οι κινήσεις (ποσά κατάθεσης και ανάληψης) και ο αριθμός του παραστατικού με το οποίο έγιναν αυτές (τα οποία μάλιστα δεν είχαν προσκομισθεί). [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ΚΦΔ, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Ν.2690/1999, ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» των παρ. 1 & 4 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 ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...»

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαιυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ, 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, εν προκειμένω στην προσφεύγουσα επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το Λιανικό Εμπόριο μικρών δώρων γενικά, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσεων 2018 και 2019, βάσει της υπ' αριθ./2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Στην προσφεύγουσα είχε αρχικά κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά η με αριθ. πρωτ./15-03-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένη τη σχετική εντολή ελέγχου.

Εν συνεχεία της κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθ. πρωτ./10-08-2023 αίτημα παροχής πληροφοριών για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018 και 2019. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη προσκόμισε μέρος των λογιστικών αρχείων που της ζητήθηκαν, χωρίς ωστόσο να θέσει στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία χονδρικών πωλήσεων και αγορών εμπορευμάτων από τον βασικό της προμηθευτή.

Στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου κοινοποιήθηκε το με αριθμ...../16-07-2024 αίτημα χορήγησης αντιγράφων λογιστικών αρχείων και ειδικότερα ζητήθηκαν οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των φορολογικών μηχανισμών της για τα υπό κρίση έτη και όπως αυτά προσκομισθούν εντός δέκα (10) ημερών. Παρότι παρήλθε η εν λόγω προθεσμία, η προσφεύγουσα δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα αρχεία. Δεδομένου ότι σε προγενέστερους διενεργηθέντες επιτόπιους ελέγχους από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, διαπιστώθηκε ότι για την χρήση 2018 η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει τρεις (3) αποδείξεις λιανικής πώλησης και για την χρήση 2019 η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει δύο (2) αποδείξεις λιανικής πώλησης (σελίδα 15 οικείας έκθεσης ελέγχου) και δεδομένου επίσης ότι δεν προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή το σύνολο των λογιστικών αρχείων που ζητήθηκαν έπειτα από δύο

προσκήσεις, ο υπό κρίση έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' και γ' της παρ. 1 του άρθ. 28 του Ν.4172/2013, περί εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου, και κατόπιν της με αριθ. πρωτ./09-09-2024 απόφασης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, επιλέχθηκε η μέθοδος της αρχής των αναλογιών για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας. Καθώς η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου όλα τα τιμολόγια αγοράς, αναζητήθηκαν και εστάλησαν από τον βασικό της προμηθευτή (οι αγορές από τον εν λόγω προμηθευτή για το φορολογικό έτος 2018 αντιστοιχούν στο 86,07% των συνολικών αγορών της ενώ για το φορολογικό έτος 2019 στο 100%) κι έτσι ο έλεγχος για τα ελεγχόμενα έτη προσδιόρισε την μέση τιμή αγοράς ενώ από εσωτερικά της στοιχεία που τέθηκαν υπόψη από την πλευρά του διαχειριστή της προσδιορίστηκε το ποσοστό μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων και κατόπιν των υπολοίπων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν προσδιορίστηκε η φορολογική της υποχρέωση (ως αναφέρεται στη σχετική από 17-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 16 – 52).

Στην προσφεύγουσα κατόπιν των ανωτέρω κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθ./21-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων και των προστίμων για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./05-11-2024 υπόμνημα, εκφράζοντας τις απόψεις της και τους ισχυρισμούς της προσκομίζοντας και τα σχετικά λογιστικά αρχεία που της είχαν ζητηθεί. Ο έλεγχος αξιολόγησε αναλόγως τα προσκομισθέντα στοιχεία και έκρινε ότι εξακολουθούν να πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 παρ.1 β του ΚΦΕ και στο πλαίσιο αυτού αφού έλαβε υπόψη στοιχεία και άλλων προμηθευτών για το φορολογικό έτος 2018 και επίσης έλαβε υπόψη δεδομένης της φύσης των ειδών και ένα ποσοστό ελαττωματικών προϊόντων ύψους 10% (σχετική από 17-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος σελ. 52 – 62) προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα για τις ελεγχόμενες χρήσεις ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΚΘΑΡΙΣΤΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΑΡΧΗ ΤΩΝ ΑΝΑΛΟΓΙΩΝ - Ε.2016/2020

Αναλογία κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων

Συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	309.374,38	
Κόστος πωληθέντων	206.394,90	
Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ	0,3287	
Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ	0,8065	
Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων	0,5924	59,24%
Αναλογία κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων	0,4076	40,76%
Προσδιορισθέντα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει ελέγχου	506.411,58	
Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα	506.411,58	
Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων	506.411,58	
Μείον: Δηλωθέντα έσοδα	309.374,38	
Διαφορά	197.037,20	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΚΘΑΡΙΣΤΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΑΡΧΗ ΤΩΝ ΑΝΑΛΟΓΙΩΝ - Ε.2016/2020

Αναλογία κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων

Συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	312.899,43	
Κόστος πωληθέντων	188.512,11	
Καθαρή μέση τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ	0,3199	
Καθαρή μέση τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ	0,8065	
Ποσοστό μικτού κέρδους επί πωλήσεων	0,6033	60,33%

Αναλογία κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων	0,3967	39,67%
Προσδιορισθέντα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει ελέγχου	475.257,95	
Προσδιορισθέντα, βάσει ελέγχου, έσοδα	475.257,95	
Σύνολο προσδιορισθέντων, βάσει ελέγχου, εσόδων	475.257,95	
Μείον: Δηλωθέντα έσοδα	312.899,43	
Διαφορά	162.358,52	

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές από δαπάνες που είτε δεν προσκομίστηκαν σχετικά στοιχεία και παραστατικά, είτε δεν αποδείχθηκε η πληρωμή τους με τραπεζικά μέσα πληρωμής (όπως για τιμολόγια άνω των 500,00 € και για δαπάνες μισθοδοσίας) κι ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση.

Κατόπιν των διενεργηθέντων ελεγκτικών επαληθεύσεων ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
Ζημιές βάσει ισολογισμού	121.200,88
Μείον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες δηλώσεως	21.309,69
Πλέον: Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	110.301,78
Ζημιές βάσει δήλωσης	210.192,97
Μείον: Διαφορά Ακαθαρίστων Εσόδων με Έμμεσες Τεχνικές ελέγχου	197.037,20
Μείον: Μη Εκπιπόμενες Δαπάνες	24.206,44
Μείον: Διαφορές αγορών εμπορευμάτων	4.000,00
Καθαρά κέρδη ελέγχου	15.050,67

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	
Ζημιές βάσει ισολογισμού	238.189,83
Πλέον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες διαφορές δηλώσεως	112.624,46
Μείον: Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	210.192,97
Ζημιές βάσει δήλωσης	335.758,34
Μείον: Διαφορά Ακαθαρίστων Εσόδων με Έμμεσες Τεχνικές ελέγχου	162.358,52
Μείον: Μη εκπιπόμενες Δαπάνες	31.442,52
Μείον: Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	210.192,97
Καθαρά κέρδη ελέγχου	68.235,67

Ως προς τον ΦΠΑ, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του φόρου εκροών όπως παρατίθεται στην από 17-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ (σελ. 28 – 45).

Επιπροσθέτως από τον έλεγχο των βιβλίων, όπως παρατίθεται στην από 17-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (σελ. 4 – 10), διαπιστώθηκε πως ο λογαριασμός 33-07-00-000 ως δοσοληπτικός λογαριασμό μετόχων, παρουσίαζε τις εξής κινήσεις:

Λογαριασμός 33-07-00-0000 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Μετόχων

Ημερομηνία	Παραστατικό	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
2/1/2018	Από μεταφορά			60.812,04
2/1/2018	TKT ΤΑΜΕΙΟΥ	4.508,73	0,00	56.303,31
29/1/2018	ΜΤΦ ΑΠΟ ΜΤΦ	0,00	3.000,00	59.303,31
30/1/2018	ΜΤΦ ΑΠΟ ΜΕΤΟΧΟ	0,00	2.600,00	61.903,31
31/1/2018	TKT ΤΑΜΕΙΟΥ	4.000,00	0,00	57.903,31

2/2/2018	ΜΤΦ ΑΠΟ ΜΕΤΟΧΟ	0,00	3.600,00	61.503,31
2/2/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	408,76	61.912,07
28/2/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	408,76	62.320,83
28/2/2018	τακτοποίηση ταμείου	18.000,00	0,00	44.320,83
28/2/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΟΥ	3.000,00	0,00	41.320,83
28/3/2018		166,74	0,00	41.154,09
31/3/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	1.000,00	0,00	40.154,09
2/4/2018		247,00	0,00	39.907,09
4/4/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	18.550,00	58.457,09
12/4/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	6.350,00	64.807,09
27/4/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	5.500,00	70.307,09
30/4/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	2.600,00	72.907,09
30/4/2018	ΤΚΤ	0,00	1.500,00	74.407,09
30/4/2018	ΤΚΤ ταμείου	0,00	2.000,00	76.407,09
4/5/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	3.640,00	80.047,09
4/5/2018	ΤΚΤ ταμείου	0,00	3.800,00	83.847,09
15/5/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	14.385,00	98.232,09
22/5/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	4.390,00	102.622,09
31/5/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	9.970,00	112.592,09
31/5/2018	ΤΚΤ	9.500,00	0,00	103.092,09
5/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	3.575,00	106.667,09
12/6/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	11.745,00	118.412,09
13/6/2018	ΑΡ ΠΑΡ	0,00	1.499,89	119.911,98
18/6/2018	ΜΕΤΟΧΟΣ	218,28	0,00	119.693,70
27/6/2018	ΜΕΤΟΧΟΣ	31,36	0,00	119.662,34
29/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	5.075,00	124.737,34
29/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	2.520,00	127.257,34
30/6/2018	ΤΚΤ	12.000,00	0,00	115.257,34
4/7/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	3.650,00	118.907,34
4/7/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	500,00	119.407,34
9/7/2018	ΚΤΘ	0,00	5.875,00	125.282,34
17/7/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	7.300,00	132.582,34
30/7/2018	τακτοποίηση ταμείου	10.500,00	0,00	122.082,34
31/7/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	10.130,00	132.212,34
31/7/2018	ΚΤΘ	0,00	6.565,00	138.777,34
31/7/2018	ΤΚΤ ταμείου	3.500,00	0,00	135.277,34
31/7/2018	ΤΚΤ ταμείου	700,00	0,00	134.577,34
28/8/2018	ΚΤΘ	0,00	17.200,00	151.777,34
31/8/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	2.800,00	154.577,34
31/8/2018	Τακτοποίηση ταμείου	3.200,00	0,00	151.377,34
31/8/2018	τακτοποίηση ταμείου	9.000,00	0,00	142.377,34
31/8/2018	τακτοποίηση ταμείου	3.500,00	0,00	138.877,34
3/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	3.600,00	142.477,34
4/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	8.600,00	151.077,34
17/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	4.120,00	155.197,34
17/9/2018		0,00	200,00	155.397,34
17/9/2018	τακτοποίηση μτχ	200,00	0,00	155.197,34

17/9/2018	τακτοποίηση μτχ	0,00	200,00	155.397,34
24/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	5.085,00	160.482,34
26/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	4.150,00	164.632,34
28/9/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	1.700,00	166.332,34
30/9/2018	τακτοποίηση ταμείου	4.000,00	0,00	162.332,34
30/9/2018	τακτοποίηση ταμείου	0,00	8.600,00	170.932,34
30/9/2018	τακτοποίηση ταμείου	3.500,00	0,00	167.432,34
1/10/2018		0,00	1.400,00	168.832,34
3/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	3.580,00	172.412,34
9/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	8.120,00	180.532,34
16/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	3.860,00	184.392,34
18/10/2018	ΤΑΜ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΗ	0,00	19.500,00	203.892,34
23/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	9.105,00	212.997,34
23/10/2018		0,00	6.500,00	219.497,34
26/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	6.170,00	225.667,34
30/10/2018	τακτοποίηση ταμείου	8.000,00	0,00	217.667,34
31/10/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	13.880,00	231.547,34
31/10/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	2.000,00	0,00	229.547,34
31/10/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	2.500,00	0,00	227.047,34
1/11/2018	ίδιοι	0,00	16.800,00	243.847,34
15/11/2018	ΙΔΙΟΙ	1.100,00	0,00	242.747,34
15/11/2018	ΜΕΤΟΧΟΙ	1.100,00	0,00	241.647,34
20/11/2018	ίδιοι	0,00	400,00	242.047,34
20/11/2018	ίδιοι	0,00	11.250,00	253.297,34
20/11/2018	ΜΕΤΟΧΟΣ	322,80	0,00	252.974,54
27/11/2018	ΙΔΙΟΙ	0,00	2.410,00	255.384,54
30/11/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	4.500,00	0,00	250.884,54
30/11/2018	ΤΚΤ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ	7.000,00	0,00	243.884,54
4/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	3.555,00	247.439,54
12/12/2018	ίδιοι	0,00	2.295,00	249.734,54
18/12/2018	κατάθεση	0,00	3.360,00	253.094,54
28/12/2018	κατάθεση	0,00	6.800,00	259.894,54
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	286,63	260.181,17
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	504,82	260.685,99
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	1.183,85	261.869,84
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	33,53	261.903,37
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	98,71	262.002,08
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	227,91	262.229,99
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	121,38	262.351,37
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	75,38	262.426,75
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	159,51	262.586,26
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	100,99	262.687,25
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	38,50	262.725,75
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	20,20	262.745,95
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	144,80	262.890,75
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	54,37	262.945,12
31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	350,29	263.295,41

31/12/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	283,68	263.579,09
31/12/2018	κατάθεση	0,00	1.500,00	265.079,09
31/12/2018	πληρωμή	0,00	299,36	265.378,45
31/12/2018	πληρωμή	0,00	99,34	265.477,79
31/12/2018	πληρωμή	0,00	64,74	265.542,53
31/12/2018	πληρωμή	0,00	46,69	265.589,22
31/12/2018	πληρωμή	0,00	91,12	265.680,34
31/12/2018	πληρωμή 54-09	0,00	16,80	265.697,14
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	32,70	265.729,84
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	144,81	265.874,65
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	420,12	266.294,77
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	408,76	266.703,53
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	517,17	267.220,70
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	480,65	267.701,35
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	391,51	268.092,86
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	586,47	268.679,33
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	96,80	268.776,13
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	9,81	268.785,94
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	73,76	268.859,70
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	87,88	268.947,58
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	22,08	268.969,66
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	83,67	269.053,33
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	500,00	269.553,33
31/12/2018	πληρωμή μισθοδοσίας	0,00	500,00	270.053,33
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	249,95	270.303,28
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	47,00	270.350,28
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	249,95	270.600,23
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	500,00	271.100,23
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	121,72	271.221,95
31/12/2018	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	0,00	100,82	271.322,77
31/12/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	11.000,00	0,00	260.322,77
31/12/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	8.500,00	0,00	251.822,77
31/12/2018	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	12.000,00	0,00	239.822,77
31/12/2018	ΤΚΤ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ	24.000,00	0,00	215.822,77
31/12/2018	τκτ υπολοίπου λιανή	0,00	500,00	216.322,77
31/12/2018	τκτ υπολοίπου λιανή	0,00	404,98	216.727,75
31/12/2018	φόρος εισοδήματος	0,00	2.200,00	218.927,75
		172.794,91	330.910,62	

Λογαριασμός 33-07-00-0000 Δοσοληπτικοί Λογαριασμοί Μετόχων

Ημερομηνία	Παραστατικό	Χρέωση	Πίστωση	Πίστωση
1/1/2019	Από μεταφορά			218.927,75
1/1/2019	ΤΑΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	0,00	38.000,00	256.927,75
10/1/2019	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	25.000,00	0,00	231.927,75
25/1/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	17.765,00	249.692,75
31/1/2019	ΤΚΤ ΤΑΜΕΙΟΥ	3.000,00	0,00	246.692,75

31/1/2019	TKT TAMEIOY	22.000,00	0,00	224.692,75
5/2/2019		0,00	30,00	224.722,75
25/2/2019		0,00	1.000,00	225.722,75
26/2/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	0,00	22.080,00	247.802,75
28/2/2019	TKT TAMEIOY	9.000,00	0,00	238.802,75
28/2/2019	TKT TAMEIOY	2.000,00	0,00	236.802,75
31/3/2019	TKT TAMEIOY	1.000,00	0,00	235.802,75
31/3/2019	TKT TAMEIOY	0,00	9.000,00	244.802,75
31/3/2019	TKT TAMEIOY	5.000,00	0,00	239.802,75
30/4/2019	TKT TAMEIOY	0,00	4.500,00	244.302,75
30/4/2019	TKT TAMEIOY	0,00	8.500,00	252.802,75
30/4/2019	TKT TAMEIOY	12.000,00	0,00	240.802,75
20/5/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	672,97	0,00	240.129,78
30/5/2019	TKT TAMEIOY	2.000,00	0,00	238.129,78
31/5/2019	TKT TAMEIOY	0,00	10.000,00	248.129,78
31/5/2019	TKT TAMEIOY	0,00	1.500,00	249.629,78
30/6/2019	TKT TAMEIOY	0,00	20.000,00	269.629,78
30/6/2019	TKT TAMEIOY	2.600,00	0,00	267.029,78
15/7/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	210,00	267.239,78
15/7/2019		200,32	0,00	267.039,46
31/7/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	13.700,00	280.739,46
31/7/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	15.000,00	295.739,46
31/7/2019	TAMEIO	0,00	7.500,00	303.239,46
31/8/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	5.100,00	0,00	298.139,46
31/8/2019	TAMEIOY	0,00	11.500,00	309.639,46
30/9/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	8.000,00	0,00	301.639,46
30/9/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	2.500,00	0,00	299.139,46
30/9/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	50.600,00	349.739,46
30/9/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	3.500,00	0,00	346.239,46
31/10/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	45.800,00	392.039,46
31/10/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	2.000,00	0,00	390.039,46
31/10/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	3.500,00	0,00	386.539,46
31/10/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	8.500,00	0,00	378.039,46
30/11/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	4.000,00	0,00	374.039,46
30/11/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	45.500,00	419.539,46
30/11/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	11.000,00	0,00	408.539,46
30/11/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	4.500,00	0,00	404.039,46
31/12/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	9.000,00	0,00	395.039,46
31/12/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	9.000,00	0,00	386.039,46
31/12/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	0,00	39.000,00	425.039,46
31/12/2019	ΜΕΤΟΧΟΣ	18.000,00	0,00	407.039,46
		173.073,29	361.185,00	

Καθώς ο ως άνω λογαριασμός χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, επιβλήθηκε χαρτόσημο 2% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου προς 20%, στο μεγαλύτερο ύψος του χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου ανά ελεγχόμενη φορολογική περίοδο ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
Αξία Υποκείμενη σε Χαρτόσημο βάσει ελέγχου	271.322,77
Οφειλόμενο χαρτόσημο προς συντελεστή 2%	5.426,46
ΟΓΑ επί χαρτοσήμου με συντελεστή 20%	1.085,29

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	
Αξία Υποκείμενη σε Χαρτόσημο βάσει ελέγχου	425.039,46
Οφειλόμενο χαρτόσημο προς συντελεστή 2%	8.500,79
ΟΓΑ επί χαρτοσήμου με συντελεστή 20%	1.700,16

Κατόπιν των ανωτέρω η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της και με το από 12/03/2025 υπόμνημά της ισχυρίζεται κατά βάση:

- Παράνομη και ανατιολόγητη εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), λόγω μη πληρώσεως των εκεί αναφερομένων προϋποθέσεων. Οι φερόμενες ως διαπιστωθείσες παραβάσεις κατά τα φορολογικά έτη 2018, 2019 ουδόλως παρουσιάζουν βαρύτητα τέτοια που να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις γενικές διατάξεις.
- Παράνομη, εσφαλμένη και ανατιολόγητη η εφαρμογή της μεθόδου της αρχής των αναλογιών. Δεν ελήφθησαν υπόψη οι πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης καθώς τα προϊόντα που εμπορεύεται είναι φθηνά και ένα μεγάλο μέρος αυτών ελαττωματικά (όπως βεβαιώνει και με σχετική υπεύθυνη δήλωση ο κύριος προμηθευτής αυτών), γίνονται προωθητικές ενέργειες με προσφορές 1+1 και 1+2 χωρίς αυτές να αποδώσουν, ένα μεγάλο μέρος των προϊόντων έχει κλαπεί (κυρίως από), ένα άλλο επίσης μέρος των εμπορευμάτων καταστάφηκε σε πλημμύρα (του Ιουνίου του 2018) και ως εκ τούτου το ποσοστό της φύρας θα έπρεπε να διαμορφωθεί τουλάχιστον στο 20%.
- Με βάση τα εκδοθέντα στοιχεία από την ταμειακή της μηχανή ισχυρίζεται ότι καταδεικνύεται σαφώς πως η τιμή πώλησης δεν ήταν αποκλειστικά 1 ευρώ συμπεριλαμβανομένου Φ.ΠΑ., αλλά διάφορες πολύ χαμηλότερες τιμές πώλησης σε συνάρτηση και με τις προσφορές, την χαμηλή ποιότητα των προϊόντων και την 50% έκπτωση αγορών από την Προμηθεύτρια εταιρεία «.....». Η εν λόγω ταμειακή μηχανή ήταν στη διάθεση του ελέγχου, καθώς είχε προσκομισθεί στο 4ο ΕΛΚΕ Αττικής και είναι ξεκάθαρο πως δεν ελέγχθηκε.
- Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός των τελών χαρτοσήμου δανείου επί τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων περί τελών χαρτοσήμου. Ουδόλως συντρέχουν οι προϋποθέσεις, προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ότι οι επίμαχες εγγραφές αφορούν σε χορηγηθέντα δάνεια (ΣτΕ 1060/2020), ώστε τυχόν να συντρέχει λόγος επιβολής τελών χαρτοσήμου δανείου (2,4%).
- Παράνομη η προσθήκη των λογιστικών διαφορών, όταν τα ακαθάριστα έσοδα έχουν προσδιορισθεί δυνάμει της εφαρμογής της μεθόδου των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.
- Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων Φ.Π.Α. λόγω παράλειψης αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης προκειμένου να επιβληθεί Φ.Π.Α.
- Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω παραβάσεως της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής.

Επειδή, ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα και σύμφωνα με τις ως άνω προπαρατεθείσες διατάξεις, αποφάσεις και οδηγίες της Διοίκησης, σημειώνονται τα εξής:

- Ως αναφέρθηκε ανωτέρω, στην προσφεύγουσα σε προγενέστερους διενεργηθέντες επιτόπιους ελέγχους από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας διαπιστώθηκε (όπως αναλυτικά αναφέρει η σχετική από 17-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος σελ. 15) ότι και κατά τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις δεν είχε εκδώσει αποδείξεις λιανικής πώλησης και για τις παραβάσεις

αυτές εκδόθηκαν οι σχετικές πράξεις επιβολής προστίμου του αρθ. 58^A του ΚΦΔ. Ως εκ τούτου πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθ. 28 του Ν.4172/2013, κι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

- Όσον αφορά τα όσα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι δεν ελήφθησαν υπόψη οι πραγματικές συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης (ελαττωματικά προϊόντα, κλοπές, προωθητικές ενέργειες που δεν απέδιδαν, καταστροφή προϊόντων από πλημύρα) που θα έπρεπε να αυξήσουν το ποσοστό της φύρας που υπολόγισε ο έλεγχος, σημειώνουμε ότι δεν προσκομίζονται στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η επιστροφή των ελαττωματικών προϊόντων, σχετικά πρωτόκολλα καταστροφής, έντυπα προωθητικών ενεργειών, εκθέσεις πυροσβεστικής υπηρεσίας, σχετικές εγγραφές απομείωσης αποθεμάτων και γενικότερα οποιοδήποτε άλλο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύονται οι εν λόγω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας. Με το από 12/03/2025 υπόμνημά της επικαλείται ορισμένα εκδοθέντα από την ταμειακή της μηχανή φορολογικά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει ότι η τιμή πώλησης είναι χαμηλότερη από αυτή που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο. Ωστόσο όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου για τον προσδιορισμό της τιμής πώλησης λήφθηκαν υπόψη, τόσο τα αναφερόμενα από την πλευρά του διαχειριστή της προσφεύγουσας στοιχεία, όσο και τα εκδοθέντα από τις ταμειακές μηχανές φορολογικά στοιχεία καθώς όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου είχαν προσκομισθεί τελικώς οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία αυτών (σελ. 60 οικείας έκθεσης ελέγχου).

- Ως προς τον ισχυρισμό ότι είναι εσφαλμένος ο καταλογισμός των τελών χαρτοσήμου δανείου επί τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού καθώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις επιβολής τελών χαρτοσήμου δανείου (2,4%), σύμφωνα με τις ως άνω προπαρατεθείσες διατάξεις κι από την ως άνω επισκόπηση της κίνηση του σχετικού δοσοληπτικού λογαριασμού δεν διαπιστώνεται να έχει τα χαρακτηριστικά του τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, εν προκειμένω έχει συνεχώς πιστωτικό υπόλοιπο που συνεχώς αυξάνεται χωρίς να εναλλάσσεται κατά την διάρκεια του κάθε φορολογικού έτους σε χρεωστικό. Περαιτέρω ούτε από τις σχετικές εγγραφές και αιτιολογίες αυτών προκύπτουν στοιχεία που προσομοιάζουν με σύμβαση δανείου, (δότη του δανείου/ συμφωνία απόδοσης/ εγγραφές αποπληρωμής αυτού). Ως εκ τούτου γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ταμειακών διευκολύνσεων (αναλήψεων/καταθέσεων) μεταξύ της προσφεύγουσας και του μετόχου αυτής και το οφειλόμενο ποσό χαρτοσήμου ανέρχεται στο $1,20\%$ επί του συνόλου των πιστώσεων ανά χρήση (ήτοι: για το έτος 2018: $330.910,62 \times 1,20 = 3.970,93 \text{ €}$ και για το έτος 2019: $361.185,00 \times 1,20\% = 4.334,22 \text{ €}$).

- Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παράνομης προσθήκης λογιστικών διαφορών για την χρήση 2019, σημειώνεται ότι με την εφαρμογή της εν λόγω έμμεσης τεχνικής ελέγχου ήτοι της μεθόδου της αρχής των αναλογιών προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και όχι τα φορολογητέα αποτελέσματά της. Ως εκ τούτου ως προς την εκπαισιμότητα των δαπανών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ. Στην προκειμένη περίπτωση για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, η προσφεύγουσα για δαπάνες που αφορούν αγορές που δεν προσκομίστηκαν στοιχεία, παροχές σε εργαζόμενους που δεν έγιναν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής κλπ. (όπως αναλυτικά παραθέτει η από 17-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ σελ. 56 – 59) καθώς δεν προσκόμισε στον έλεγχο επαρκή δικαιολογητικά έγγραφα/στοιχεία ως προς αυτές, ορθά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση οι εν λόγω δαπάνες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 και 23 του ν.4172/2013.

- Ως προς τον ΦΠΑ, ο έλεγχος ορθά κι αιτιολογημένα όπως αναλυτικά παρατίθεται στην από 17-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ (σελ. 28 – 45), προέβη στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις προαναφερθείσες διατάξεις (άρθρο 28 του ΚΦΕ και άρθρο 32 του ΚΦΔ) και στις σχετικές Αποφάσεις της Διοίκησης στις οποίες σαφώς προβλέπεται ότι με τις έμμεσες 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.

- Όσον αφορά τον ισχυρισμό περί παράβασης της κατά χρόνο αρμοδιότητας της φορολογικής αρχής σύμφωνα με το άρθ. 28 παρ. 1 του ΚΦΔ, αναφέρεται ότι η προθεσμία που θέτει το εν λόγω άρθρο είναι ενδεικτική, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, περιέχοντας την

υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει τις σχετικές διαδικασίες σε σύντομο και πάντως εύλογο χρόνο (παρ. 5 του άρθ. 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, βλ. σχετ. και ΣΤΕ 483/2011 σκ. 7, προβλ. ΣΤΕ 3762/2009 σκ.9). Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η φορολογική ελεγκτική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τις δυσκολίες της υπόθεσης στη συγκέντρωση στοιχείων, έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Αντίστοιχα, σύμφωνα με τη νομολογία του ΣΤΕ (απόφαση υπ' αρ. 2341/2017) έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται υποχρέωση ολοκλήρωσεως του ελέγχου εντός συγκεκριμένου χρόνου από τότε που δόθηκε εντολή για τη διενέργειά του, υπό την προϋπόθεση πάντως ότι το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για την έκδοση των σχετικών πράξεων και την επιβολή των αναλογουσών επιβαρύνσεων δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή (πρβλ. ΣΤΕ 309/2012, ΣΤΕ 4265/2001). Με βάση τα παραπάνω, οι προσβαλλόμενες διοικητικές πράξεις, δεδομένου ότι στηρίζονται σε έγκυρη εντολή ελέγχου, εκδόθηκαν εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής, είναι καθόλα νόμιμες, αφού τηρήθηκε πλήρως η διαδικασία του Κ.Φ.Δ. (σχετικά άρθρα 23, 25 και 28 και 36 ν.4174/2013, 4987/2022 και 84 και 85 του νέου ΚΦΔ) ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας αυτών λόγω υπέρβασης της διάρκειας της εντολής ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται δεκτή κατά το μέρος που αφορά στην φορολογία χαρτοσήμου, ενώ κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή, της με ημερομηνία κατάθεσης από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ**, ως εξής:

Α) την απόρριψη και επικύρωση των:

- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018,
- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019,
- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018 και
- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Β) Την αποδοχή και τροποποίηση των:

- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018,
- με αριθμό/17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2018

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Χρεωστικό ποσό φόρου		4.364,69	4.364,69	4.364,69
Τέλος επιτηδεύματος	2.300,00	2.300,00	2.300,00	0,00
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ		2.182,34	2.182,34	2.182,34
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	2.300,00	8.847,03	8.847,03	6.547,03

(ως η με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018)

Φ.Π.Α.	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Χρεωστικό ποσό φόρου	0,00	37.573,81	37.573,81	37.573,81
Πρόστιμο του άρθρου 58/58 ^Α του ΚΦΔ		18.786,91	18.786,91	18.786,91
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	0,00	56.360,72	56.360,72	56.360,72
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	9.599,91			9.599,91

(ως η με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018).

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου		271.322,77	330.910,62	
Χαρτόσημο		5.426,46	3.309,11	2.117,35
ΟΓΑ χαρτοσήμου		1.085,29	661,82	423,47
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου		2.713,23	1.654,56	1.058,67
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτοσήμου		542,65	330,91	211,74
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό		9.767,63	5.956,40	3.811,23

(τροποποίηση της με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018)

Φορολογικό έτος 2019

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Χρεωστικό ποσό φόρου		16.376,56	16.376,56	16.376,56
Τέλος επιτηδεύματος	2.800,00	2.800,00	2.800,00	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ		8.188,28	8.188,28	8.188,28
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	2,800,00	27.364,84	27.364,84	24.564,84

(ως η με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018)

Φ.Π.Α.	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
χρεωστικό ποσό φόρου	0,00	43.016,71	43.016,71	43.016,71
Πρόστιμο του άρθρου 58/58 ^A του ΚΦΔ		21.508,35	21.508,35	21.508,35
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	0,00	64.525,06	64.525,06	64.525,06
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	5,550,23			5,550,23

(ως η με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018).

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου		425.039,46	361.185,00	
Χαρτόσημο		8.500,79	3.611,85	4.888,94
ΟΓΑ χαρτοσήμου		1.700,16	722,37	977,79
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου		4.250,39	1.805,93	2.444,46
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτοσήμου		850,08	361,19	488,89
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό		15.301,42	6.501,34	8.800,08

(τροποποίηση της με αριθμό/17-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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