



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/02/2023

Αριθμός απόφασης: 527

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- 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 1069/4-3-2014 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 από με ημερομηνία κατάθεσης **27/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά : α) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, β) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, γ) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 , δ) της υπ. αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, ε) της από 23/09/2022 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και στ)

της από 23/09/2022 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καθώς και τις από 23/09/2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ύψους 1.856,93€, , πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 185,69€, ήτοι συνολικό ποσό 2.042,62€.

Με την υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ύψους 24.990,36€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 12.495,18€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.749,09€, ήτοι συνολικό ποσό 41.234,63€.

Με την υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 55.197,40€, από πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 3.370,33€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 27.598,72€, ήτοι συνολικό ποσό 82.796,12€.

Με την υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 35.216,70€, από πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 162,93€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 17.608,35€, ήτοι συνολικό ποσό 52.825,05€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 23/09/2022 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει των υπ' αριθμ. /0/2231/30-04-2019 και /1/2231/22-09-2022(παράταση διάρκειας ελέγχου) εντολών ελέγχου, του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του 4172/2013, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, και συνεπώς για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων

εσόδων για τα εν λόγω έτη εφαρμόστηκαν έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα έγινε χρήση της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

Από την εφαρμογή της ανωτέρω έμμεσης τεχνικής ελέγχου προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016 στο ύψος των 655.218,40€. Τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από επιχειρηματική δραστηριότητα για το εν λόγω φορολογικό έτος ανέρχονται σε 504.720,13€.

Από την εφαρμογή της ανωτέρω έμμεσης τεχνικής ελέγχου προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017 στο ύψος των 580.293,39€. Τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από επιχειρηματική δραστηριότητα για το εν λόγω φορολογικό έτος ανέρχονται σε 340.023,82€.

Επιπλέον, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στη φορολογία εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, προσδιορίστηκε λογιστική διαφορά ύψους 78.098,71€. Η εν λόγω λογιστική διαφορά αφορά δαπάνες μισθοδοσίας των οποίων η εξόφληση τους δεν πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις(περ. ιδ' αρθ.23 ν.4172/2013 Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: 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.)

Στη συνέχεια ο έλεγχος προσδιόρισε για τα φορολογικά έτη καθαρά κέρδη ως εξής:

	2016			2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)
Ακαθάριστα Έσοδα	504.720,13	655.218,40	150.498,27	340.023,82	580.293,39	240.269,57
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	367.416,35	367.416,35	0,00	377.887,27	377.887,27	0,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	279.361,40	279.361,40	0,00	209.414,12	209.414,12	0,00
Καθαρά κέρδη	-142.057,62	8.440,65	150.498,27	-247.277,57	-7.008,00	240.269,57
Πλέον: Λογιστικές Διαφορές				75.295,26	78.097,71	2.802,45
ΚΑΘΑΡΑ Κέρδη	-142.057,62	8.440,65	150.498,27	-171.982,31	71.089,71	243.072,02

Ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τον φόρο εκροών λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα. Επιπλέον, για το φορολογικό έτος 2017 ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων είχε καταχωρήσει δαπάνες κίνησης οχημάτων διανομής συνολικής αξίας 3.105,82 ευρώ πλέον ΦΠΑ ποσού 745,39 ευρώ τα οποία δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 περ. 3 του ν.2859/2000.Ως εκ τούτου η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος προσδιορίσθηκε ως εξής:

	2016			2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)
ΑΝΑΛΥΣΗ						
Αξία φορολογητέων εκροών	504.720,13	655.218,58	150.498,45	340.023,82	580.293,39	240.269,57
Αξία φορολογητέων εισροών	470.673,10	470.673,10	0,00	425.412,39	422.306,57	3.105,82
Φόρος εκροών	118.652,75	154.032,38	35.379,63	81.600,07	139.259,48	57.659,41
Υπόλοιπο φόρου	118.815,68	118.815,68	0,00	84.970,40	84.062,08	908,32

εισροών							
Πιστωτικό υπόλοιπο	162,93	0,00	162,93		3.370,33	0,00	3.370,33
Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00	35.216,70	35.216,70		0,00	55.197,40	55.197,40

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίστηκαν όπως αναφέρθηκε ανωτέρω σύμφωνα με τις έμμεσες μεθόδους του άρθρου 27 ν.4174/2013 και του άρθρου 28 ν. 4172/2013, και ανέρχονται σύμφωνα με τον έλεγχο στο ποσό των 655.218,40 ευρώ για το έτος 2016 και στο ποσό των 580.293,39 ευρώ για το έτος 2017. Με βάσει τα ποσά εσόδων από τα λογιστικά αρχεία και τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα ποσά του ελέγχου προκύπτει διαφορά εσόδων ποσού 150.498,27 ευρώ για το έτος 2016 και ποσού 240.269,57 ευρώ για το έτος 2017. Οι διαφορές αυτές επιμερίστηκαν αναλογικά στους συντελεστές ΦΠΑ των δηλωθέντων εσόδων.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Οι δαπάνες μισθοδοσίας πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.
- 2) Εσφαλμένα κρίθηκε από τον έλεγχο ότι πρέπει να εφαρμοστούν στην περίπτωση του οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου.
- 3) Ο έλεγχος εσφαλμένα αμφισβήτησε τις τιμές πώλησης των προϊόντων του καθώς και τις ποσότητες των προϊόντων του ανά μερίδα που δήλωσε προς τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης με το με αρ. πρωτ./31.5.2022 σημείωμα του ανταποκρινόμενος στην υπ' αρ./24.3.2022 πρόσκληση της.
- 4) Ο έλεγχος δεν έλαβε καθόλου υπόψη τις ποσότητες που καταναλώνει το προσωπικό χωρίς να πληρώνει, τόσο από φαγητό, όσο και από νερά και αναψυκτικά και συνεπώς θα πρέπει να αφαιρεθούν καθημερινά 20 μερίδες φαγητού και 40 μερίδες νερών αναψυκτικών.
- 5) Αυθαίρετα τα ποσοστά φύρας που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.»

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του ΚΦΔ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή οι από 23/09/2022 Εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης προσβάλλονται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστούν πράξεις, αλλά αποτελούν έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης. Συνεπώς, δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγουν έννομα

αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθούν

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» 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,

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.»

Επειδή σύμφωνα με την περ. ιδ' του άρθ. 23 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1061/2017 σχετικά με την έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

*«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.
2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες).*

3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
 - Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
 - Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
 - Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.
-»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω της προσκόμισης αντιγράφων κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών εργαζομένων του, πρέπει να αναγνωριστούν δαπάνες μισθοδοσίας προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ύψους 9.897,56€, καθώς αποδεικνύεται η εξόφληση τους. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι πρέπει να περιοριστεί η μη εκπιπόμενη δαπάνη για μισθοδοσία και κατά το υπόλοιπο ποσό που δεν προσκόμισε παραστατικά τραπεζικών καταθέσεων, με τη λογική ότι προσήγαγε ικανό αριθμό παραστατικών καταθέσεων, ώστε να καταδείξει ότι η πάγια τακτική της επιχείρησης του το 2017 ήταν να καταθέτει τη μισθοδοσία των εργαζομένων σε τραπεζικό τους λογαριασμό.

Επειδή από την με ημερομηνία 23/09/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε εγγράψει στα λογιστικά αρχεία δαπάνες μισθοδοσίας ποσού 111.087,61 για το φορολογικό έτος 2017. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε προβεί με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σε φορολογική αναμόρφωση ποσού 55.543,81€ λόγω μη εξόφλησης δαπανών μισθοδοσίας σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων αρχικώς δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό για την καταβολή των δαπανών μισθοδοσίας που να έγινε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το σύνολο των δαπανών μισθοδοσίας ύψους 111.087,61€. Εν συνεχεία σε απάντηση του υπ' αρ./2022 σημειώματος διαπιστώσεων άρθρου 28 ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ο προσφεύγων κατέθεσε το με αρ. πρωτ./22-07-2022 αρχικό έγγραφο υπόμνημα και το με αρ. πρωτ./03-08-2022 πρόσθετο έγγραφο υπόμνημα. Με το αρχικό έγγραφο υπόμνημα προσκόμισε στον έλεγχο:

- 1) Μισθοδοτική κατάσταση προσωπικού από 01/01/2017 έως 31/12/2017
- 2) Ενδεικτικά αποδείξεις πληρωμής αποδοχών για ορισμένους εργαζόμενους.
- 3) Αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών οκτώ εργαζομένων του.

Επειδή εν συνεχεία ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομιζόμενα αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών των οκτώ εργαζομένων, αναγνώρισε προς έκπτωση δαπάνες μισθοδοσίας ύψους 31.800,09€.

Επειδή με την κρινόμενη ενδοκοφανή προσφυγή προσκομίζει και για άλλους εργαζομένους τα αντίστοιχα δικαιολογητικά που είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο για οκτώ εργαζομένους του. Ειδικότερα, προσκόμισε εκ νέου τη μισθοδοτική κατάσταση προσωπικού από 01/01/2017 έως 31/12/2017 και για τους εργαζόμενους, προσκόμισε αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών αυτών. Για τους εν λόγω εργαζομένους σημειώνεται ότι όπως προκύπτει από το σύστημα taxis/Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων/Αναζήτηση Αποδοχών για το φορολογικό έτος 2017 έχει δηλωθεί ο προσφεύγων

ως εργοδότης τους. Πέραν των ανωτέρω με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε αντίγραφο αναλυτικής κίνησης του καταθετικού λογαριασμού/6028667 από το οποίο δεν προκύπτει ο δικαιούχος του λογαριασμού.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκαν επιπλέον αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών προκειμένου να αποδειχθεί η εξόφληση δαπανών μισθοδοσίας φορολογικού έτους 2017 σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τους κάτωθι εργαζομένους:

.....	3.249,56
.....	336,57
.....	217,33
.....	5.018,17
.....	969,85
ΣΥΝΟΛΟ	9.791,48

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη:

- τα προσκομιζόμενα αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών για τους ανωτέρω εργαζομένους,
- τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο στο ποσό των 78.097,71€ λογιστικές διαφορές για το φορολογικό έτος 2017 και
- τις λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης ύψους 75.295,26€ για το φορολογικό έτος 2017 ως εκ τούτου οι λογιστικές διαφορές για το φορολογικό έτος 2017 με την παρούσα περιορίζονται στο ποσό των λογιστικών διαφορών βάσει δήλωσης, ήτοι στο ποσό των 75.295,26€.

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή, με την Αριθμ. Α.1293(ΦΕΚ Β 3085 - 31.07.2019) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με ΘΕΜΑ: Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» 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 κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή*
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή*
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.*

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας,

όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 27 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του ΚΦΔ:

«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 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 Α.1008/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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».

Ειδικότερα:

.....

Επειδή, με την Ε 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013».

Ειδικότερα:

.....

Επειδή, με την Ε 2016/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, 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.1008/20/1/2020 (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:

.....

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα κρίθηκε από τον έλεγχο ότι έπρεπε να εφαρμοστούν στην περίπτωση του οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου, καθώς παρόλο που τα ολικά αποτελέσματα στις ελεγχόμενες χρήσεις, ήτοι 2016 και 2017, ήταν ζημιογόνα εντούτοις όπως επικαλέστηκε και στον έλεγχο οι προσωπικές και οικογενειακές του δαπάνες κατά τις ίδιες χρήσεις καλύπτονται από τα καθαρά κέρδη του φορολογικού έτους 2014 ύψους 80.000,00€.

Επιπλέον, ο προσφεύγων προσκομίζει πίνακες στους οποίους προσδιόρισε τις αντικειμενικές δαπάνες για τα ελεγχόμενα έτη και ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω τεκμαρτές δαπάνες καλύπτονται από τα καθαρά κέρδη του φορολογικού έτους 2014 ύψους 80.000,00€

Επειδή ο εν λόγω ισχυρισμός είχε προβληθεί και στον έλεγχο και δεν είχε γίνει αποδεκτός με την κάτωθι αιτιολογία:

«Επειδή τα ολικά αποτελέσματα της, στις ελεγχόμενες χρήσεις, είναι αρνητικά (ζημιογόνα) και δεν δηλώνονται εισοδήματα από άλλες πηγές πέραν ασήμαντου ποσού τόκων τραπεζικών καταθέσεων, επειδή για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης (ενοίκιο κατοικίας, καταναλωτικές δαπάνες) η ελεγχόμενη οντότητα επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε το οποίο όπως έχει κριθεί δεν αποτελεί εισόδημα, ο έλεγχος κρίνει ότι πρέπει να εφαρμοστούν οι κατά το άρθρο 27 του ν. 4174/2013 έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./21-06-2022 έγκριση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης , η τεχνική: της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34§2 περ. ζ' του ΚΦΕ, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί **ανάλωση κεφαλαίου** που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο προκειμένου να προσδιοριστεί η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος. Ομοίως, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί **ανάλωση κεφαλαίου** όταν υφίσταται περίπτωση δικαιολόγησης προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Επειδή, ωστόσο η ως άνω διάταξη του άρθρου 28 του ΚΦΕ, ορίζει ότι το εισόδημα φυσικών προσώπων 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. Δηλαδή, η ως άνω διάταξη θέτει προϋποθέσεις προκειμένου ο έλεγχος να προβεί σε έμμεσες μεθόδους ελέγχου και δεν προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα.

Επειδή, συνεπώς βάσει των ως άνω, η επίκληση από τον προσφεύγοντα καθαρών κερδών ύψους 80.000,00€ του φορολογικού έτους 2014 προκειμένου να μην ελεγχθεί με έμμεσες τεχνικές είναι αβάσιμη.

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα αμφισβήτησε τις τιμές πώλησης των προϊόντων του καθώς και τις ποσότητες των προϊόντων του ανά μερίδα που δήλωσε προς τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης με το με αρ. πρωτ./31.5.2022 σημείωμα του ανταποκρινόμενος στην υπ' αρ./24.3.2022 πρόσκληση της.

Επειδή οι τιμές πώλησης των προϊόντων τους προσφεύγοντος, προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο από τα προσκομιζόμενα στην ΔΟΥ Τρίπολης δεδομένα της ΦΤΜ με το αρ. μητρώου ΛΚ..... Επιπλέον, το βάρος των προσφερόμενων ειδών προσδιορίστηκε από τον έλεγχο αφού έλαβε υπόψη του τις απόψεις του προσφεύγοντος και τα δεδομένα άλλων ελέγχων σε ομοειδής επιχειρήσεις.Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε καθόλου υπόψη τις ποσότητες που καταναλώνει το προσωπικό χωρίς να πληρώνει, τόσο από φαγητό, όσο και από νερά και αναψυκτικά και συνεπώς θα πρέπει να αφαιρεθούν καθημερινά 20 μερίδες φαγητού και 40 μερίδες νερών αναψυκτικών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 και 2 του ν.2859/2000:

«1. Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

2. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 2 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«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.

2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

.....

Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή

αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία. Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η «κανονική αξία» δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείπει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών.»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι προσέφερε δωρεάν φαγητό στους εργαζομένους, αυτός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, δεδομένου ότι στην περίπτωση που η επιχείρηση του προσφεύγοντος διέθετε φαγητό σε εργαζόμενους δίχως να λαμβάνει αντίτιμο, θα έπρεπε να εκδίδει στοιχεία αυτοπαράδοσης, βάσει των οποίων θα απέδιδε τον ίδιο Φ.Π.Α. προς το Δημόσιο με την προκειμένη περίπτωση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί δωρεάν διάθεσης ποτών και φαγητών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσοστά φύρας που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο είναι αυθαίρετα. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

A) για το σουβλάκι κοτόπουλο, το σουβλάκι χοιρινό, το κεμπάπ και το κοτόπουλο λανθασμένα εφαρμόστηκε φύρα 5% και ότι στην πραγματικότητα η φύρα είναι 30%.

B) για το χοιρινό παιδάκι (Μπριζόλα) λανθασμένα εφαρμόστηκε φύρα 10% και ότι στην πραγματικότητα η φύρα είναι 30%.

Επειδή από την από 23/09/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Τρίπολης, σχετικά με τον προσδιορισμό των εσόδων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι ο έλεγχος υπολόγισε τα ποσοστά φύρας ως κάτωθι:

ΕΙΔΟΣ	ΦΥΡΑ
ΛΑΙΜΟΣ ΧΟΙΡ. ΔΑΝΙΑΣ ΝΩΠΟΣ ΕΝΥΔ.	30%
ΠΑΝΣΕΤΑ Α/Ο ΟΛΟΚΛΗΡΗ ΧΩΡ.ΚΑΠ. ΕΥΡ. Ε. ΧΟΙΡΙΝΗ	30%
ΚΕΜΠΑΠ (ΚΑΛΑΜ) 93GR."ΣΤΟΧΟΣ" 6.750GR.ktc	5%
ΓΥΡΟΣ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	30%
ΓΥΡΟΣ ΧΟΙΡΙΝΟ	30%
ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	5%
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	5%
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ	5%
ΧΟΙΡΙΝΟ ΠΑΙΔΑΚΙ (ΜΠΡΙΖΟΛΑ)	10%
ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΑ - ΠΟΤΑ	5%

Επειδή, κρίνουμε ότι:

A) η φύρα στα πωλούμενα με το τεμάχιο είδη, ήτοι σουβλάκι χοιρινό, σουβλάκι κοτόπουλο και κεμπάπ (καλαμ) θα πρέπει να υπολογιστεί φύρα σε ποσοστό 10%, λαμβάνοντας υπόψη σχετικές αποφάσεις της Υπηρεσίας (ενδεικτική ΔΕΔ 3623/2022)

B) Από την έρευνα που πραγματοποιήσαμε στο διαδίκτυο και ενδεικτικά αναφέρουμε άρθρο στο site του Επιμελητηρίου Κυκλάδων με θέμα «Εργαλεία κοστολόγησης στον κλάδο εστίασης»,

όπου ως απόδοση των κρεάτων υπολογίζεται σε 60%,ήτοι φύρα 40%. Επιπλέον, λαμβάνοντας υπόψη:

- σχετικές αποφάσεις της Υπηρεσίας μας
- ότι για τα προσφερόμενα σε τεμάχια είδη η υπηρεσία μας με την παρούσα εφαρμόζει φύρα 10% και
- ότι ο έλεγχος εφάρμοσε φύρα 30% στα προσφερόμενα με το κιλό είδη, ως εκ τούτου και στο χοιρινό παιδάκι (Μπριζόλα) θα πρέπει να υπολογιστεί φύρα 30% (ενδεικτική ΔΕΔ 2018/2022) και επιπλέον, δεδομένου ότι στο είδος κοτόπουλο, το οποίο προσφέρεται από τον προσφεύγοντα σε τεμάχια (ολόκληρο ή μισό) αλλά και σε μερίδες θα πρέπει να υπολογιστεί φύρα λόγω απόψυξης και απώλειας ψησίματος ο μέσος των ανωτέρω, ήτοι 20% [(30% +10%)/2=20%].

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω υπολογίζονται από την Υπηρεσία μας τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα, ως ακολούθως:

2016 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

Α) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΚΡΕΑΤΩΝ

ΕΙΔΟΣ	Μ/Μ	ΑΓΟΡΕΣ	ΜΕΤΑ ΦΥΡΑ (100%- Φύρα)	ΒΑΡΟΣ ΜΕΡΙΔ	ΜΕΡΙΔΕΣ	ΤΙΜ ΠΩΛ	ΑΞΙΑ ΠΩΛ
ΛΑΙΜΟΣ ΧΟΙΡ. ΔΑΝΙΑΣ ΝΩΠΟΣ ΕΝΥΔ.	ΚΙΛΟ	595	70%	400gr	1041	8,5	8.850,63
ΠΑΝΣΕΤΑ Α/Ο ΟΛΟΚΛΗΡΗ ΧΩΡ.ΚΑΠ. ΕΥΡ. Ε. ΧΟΙΡΙΝΗ	ΚΙΛΟ	1.785,00	70%	1kgr	1250	17	21.241,50
ΚΕΜΠΑΠ (ΚΑΛΑΜ) 93GR."ΣΤΟΧΟΣ" 6.750GR.ΚΤΨ	ΚΙΛΟ	506,25	90%	0,93gr	4899	1,6	7.838,71
ΓΥΡΟΣ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	8.149,05	70%	0,14gr	40745	2,5	101.863,13
ΓΥΡΟΣ ΧΟΙΡΙΝΟ	ΚΙΛΟ	12.110,64	70%	0,14gr	60553	2,5	151.383,00
ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	24.939,66	80%	1,7kgr	11736	13	152.572,04
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	4.024,61	90%	ΤΕΜ	40363	1,6	64.580,21
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ	ΚΙΛΟ	9.395,60	90%	ΤΕΜ	107330	1,5	160.995,32
ΧΟΙΡΙΝΟ ΠΑΙΔΑΚΙ (ΜΠΡΙΖΟΛΑ)	ΚΙΛΟ	300	70%	400gr	525	8,5	4.462,50
ΣΥΝΟΛΟ						ΜΙΚΤΗ	673.787,02
						ΚΑΘΑΡΗ	545.217,34

Για τον υπολογισμό της καθαρής αξίας χρησιμοποιείται η μεθοδολογία του ελέγχου και συγκεκριμένα για την καθαρή αξία λόγω αλλαγής συντελεστών Φ.Π.Α., γίνεται αναγωγή σύμφωνα με τους μήνες εφαρμογής των συντελεστών, ήτοι: $(673.787,02 \times 5/12 : 1,23) + (673.787,02 \times 7/12 : 1,24) = 228.247,64\text{€} + 316.969,70\text{€} = 545.217,34$

Για τις πωλήσεις κρεάτων ο συντελεστής μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) επί της αξίας αγορών κρέατος διαμορφώνεται ως κάτωθι: $\text{Σ.Μ.Κ.} = [(ΠΩΛΗΣΕΙΣ - ΑΓΟΡΕΣ) / ΑΓΟΡΕΣ] \times 100 = [(545.217,34 - 220.753,27) / 220.753,27] \times 100 = (324.464,07 / 220.753,27) \times 100 = 146,98\%$.

Β) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΛΑΔΟΣ ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΜΠΥΡΩΝ

Ως προς τον κλάδο αναψυκτικών και μπυρών η Υπηρεσία μας δεν διαφοροποιείται ως προς τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.

ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ	94.971,00
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΦΥΡΑ	75.327,66

Για τις πωλήσεις αναψυκτικών και μπυρών ο συντελεστής μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) επί της αξίας αγορών αναψυκτικών και ποτών διαμορφώνεται ως κάτωθι: Σ.Μ.Κ.=147,57%

Συνεπώς ο συντελεστής μικτού κέρδους των ανωτέρω δύο ομάδων προϊόντων (κρέας & αναψυκτικά) αθροίζοντας τις πωλήσεις και τις αγορές των ειδών αυτών, διαμορφώνεται σε Σ.Μ.Κ.=[(ΠΩΛΗΣΕΙΣ - ΑΓΟΡΕΣ) / ΑΓΟΡΕΣ] χ 100 [(545.217,34+ 75.327,66) - (220.753,27 + 30.426,27)] / (220.753,27 + 30.426,27) χ100=147,05%

2017 ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

Α) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΚΡΕΑΤΩΝ

ΕΙΔΟΣ	Μ/Μ	ΑΓΟΡΕΣ	ΜΕΤΑ ΦΥΡΑ (100%- Φύρα)	ΒΑΡΟΣ ΜΕΡΙΔ	ΜΕΡΙΔΕΣ	ΤΙΜ ΠΩΛ	ΑΞΙΑ ΠΩΛ
ΛΑΙΜΟΣ. ΔΑΝΙΑΣ ΝΩΠΟΣ. ΧΟΙΡΙΝΟ	ΚΙΛΟ	375	70%	400gr	656,25	8,5	5.578,13
ΠΑΝΣΕΤΑ Δ/Ο ΟΛΟΚΛΗΡΗ ΧΩΡ.ΚΑΠ. ΕΥΡ. Ε. ΧΟΙΡΙΝΗ	ΚΙΛΟ	1.125,00	70%	1kgr	787,50	17	13.387,50
ΓΥΡΟΣ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	7.583,77	70%	0,14gr	37.919	2,5	94.797,13
ΓΥΡΟΣ ΧΟΙΡΙΝΟ	ΚΙΛΟ	11.501,15	70%	0,14gr	57.506	2,5	143.764,38
ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	21.160,71	80%	1,7kgr	9.958	13	129.453,76
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ	ΚΙΛΟ	3.910,49	90%	ΤΕΜ	40.774	1,6	65.238,06
ΣΟΥΒΛΑΚΙ ΧΟΙΡΙΝΟ	ΚΙΛΟ	8.483,70	90%	ΤΕΜ	102.982	1,5	154.472,68
ΧΟΙΡΙΝΟ ΠΑΙΔΑΚΙ	ΚΙΛΟ	260,00	70%	400gr	455,00	8,5	3.867,50
ΣΥΝΟΛΟ						ΜΙΚΤΗ	610.559,13
						ΚΑΘΑΡΗ	492.386,39

Για τη χρήση 2017 ο συντελεστής ΦΠΑ ήταν 24% συνεπώς η καθαρή αξία υπολογίζεται ως εξής: (610.559,13/1,24)=492.386,39€

Για τις πωλήσεις κρεάτων ο συντελεστής μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) επί της αξίας αγορών κρέατος διαμορφώνεται ως κάτωθι: Σ.Μ.Κ.= [(ΠΩΛΗΣΕΙΣ - ΑΓΟΡΕΣ) / ΑΓΟΡΕΣ] Χ 100= [(492.386,39-201.839,40)/ 201.839,40] Χ 100= (290.546,99/201.839,40)χ100=143,95%

Β) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΛΑΔΟΣ ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΜΠΥΡΩΝ

Ως προς τον κλάδο αναψυκτικών και μπυρών η Υπηρεσία μας δεν διαφοροποιείται ως προς τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.

ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ	72.904,60
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	57.597,84

Για τις πωλήσεις αναψυκτικών και μπυρών ο συντελεστής μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) επί της αξίας αγορών αναψυκτικών και ποτών διαμορφώνεται ως κάτωθι: Σ.Μ.Κ.=140,75%

Συνεπώς ο συντελεστής μικτού κέρδους των ανωτέρω δύο ομάδων προϊόντων (κρέας & αναψυκτικά) αθροίζοντας τις πωλήσεις και τις αγορές των ειδών αυτών, διαμορφώνεται σε Σ.Μ.Κ.=[(ΠΩΛΗΣΕΙΣ - ΑΓΟΡΕΣ) / ΑΓΟΡΕΣ] χ 100 [(492.386,39+ 57.597,84) - (201.839,40 + 23.923,80)] / (201.839,40 + 23.923,80) χ100=143,61%

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΛΑΔΟΣ ΚΡΕΑΤΩΝ ΔΕΔ (1)	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΛΑΔΟΣ ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΩΝ ΜΠΥΡΩΝ ΔΕΔ (2)	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΔΕΔ (1+2)	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΔΗΛΩΣΗΣ
2016	545.217,34	75.327,66	620.545,00	655.218,40	504.720,13
2017	492.386,39	57.597,84	549.984,23	580.293,39	340.023,82

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

2016				
	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Ακαθάριστα Έσοδα	504.720,13	655.218,40	620.545,00	115.824,87
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	367.416,35	367.416,35	367.416,35	0,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	279.361,40	279.361,40	279.361,40	0,00
Καθαρά κέρδη	-142.057,62	8.440,65	-26.232,75	115.824,87
Πλέον: Λογιστικές Διαφορές				
ΚΑΘΑΡΑ Κέρδη	-142.057,62	8.440,65	-26.232,75	115.824,87

2017				
	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Ακαθάριστα Έσοδα	340.023,82	580.293,39	549.984,23	209.960,41
Μείον: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	377.887,27	377.887,27	377.887,27	0,00
Μείον: Δαπάνες χρήσης	209.414,13	209.414,13	209.414,13	0,00
Καθαρά κέρδη	-247.277,58	-7.008,01	-37.317,17	209.960,41
Πλέον: Λογιστικές Διαφορές	75.295,26	78.097,71	75.295,26	0,00
ΚΑΘΑΡΑ Κέρδη	-171.982,32	71.089,70	37.978,09	209.960,41

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4172/2013 , ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με την ΠΟΛ.1088/2016, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1-4 του άρθρου 27 του ν. 4172/2013, περί μεταφοράς ζημιών», ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι :

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοίμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 του ν. 4172/2013:

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

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη.

Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας του μεταγενέστερου έτους.

Ειδικότερα:

Πεδίο εφαρμογής - Έναρξη ισχύος

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού περί μεταφοράς ζημιών εφαρμόζονται τόσο για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), όσο και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που είναι υποκείμενα φόρου του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.

Περαιτέρω και δεδομένου ότι από τον νόμο δεν τίθεται κανένας περιορισμός σχετικά με την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων, συνάγεται ότι δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας στην επόμενη πενταετία έχουν τα αναφερόμενα πιο πάνω πρόσωπα ανεξάρτητα αν τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο.

Οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 περί μεταφοράς ζημιών εφαρμόζονται για φορολογικές ζημιές που προκύπτουν στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά.

Επομένως, προκειμένου για ζημιές που προέκυψαν σε χρήσεις με έναρξη πριν την 1.1.2014, θα έχουν εφαρμογή οι προϋποθέσεις των διατάξεων εκείνων που ίσχυαν κατά τον χρόνο που γεννήθηκαν οι υπόψη ζημιές, ήτοι των άρθρων 4 και 61 του ν. 2238/1994.

Ζημία που προκύπτει σε βάρος φυσικών προσώπων που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα

Χρόνος μεταφοράς ζημίας

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

Φορολογική μεταχείριση ζημίας σε περίπτωση εκκαθάρισης

Προϋποθέσεις μεταφοράς ζημίας

Για τη μεταφορά της ζημίας στα επόμενα φορολογικά έτη με βάση τις νέες διατάξεις δεν τίθενται οι προϋποθέσεις που ίσχυαν με τον προγενέστερο Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα, δεν απαιτείται η ζημία να έχει αναγραφεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους που προέκυψε, αλλά αυτή μπορεί να δηλωθεί οποτεδήποτε, μέσα στην πενταετία, με την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης με βάση τα οριζόμενα στα άρθρα 18 και 19 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με τις οικείες κάθε φορά κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτόν.

Είναι προφανές ότι στην περίπτωση αυτή η πενταετία ξεκινά από το επόμενο φορολογικό έτος από αυτό εντός του οποίου προέκυψε η ζημία και όχι από το επόμενο φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρχική ή τροποποιητική).

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

Ομοίως, όσον αφορά στα φορολογικά έτη με τα κέρδη των οποίων μεταφέρεται για συμψηφισμό η ζημία, δεν απαιτείται πλέον η μεταφορά αυτή να πραγματοποιείται μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους, όπως ίσχυε με βάση τις προγενέστερες διατάξεις του ν. 2238/1994.

.....
Επειδή, με τη Σ.τ.Ε. 2100/2008 ,έχει κριθεί, ότι, «η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση το νόμιμο τίτλο για τη ζημία αυτή.

Τέτοιος δε μπορεί να είναι ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση, είτε η φορολογική δήλωση που έχει υποβληθεί και δεν έχει ελεγχθεί, είτε το φύλλο ελέγχου, είτε δικαστική απόφαση. Συγκεκριμένα, από τους τίτλους αυτούς ληπτέος κάθε φορά υπόψη είναι ο τελευταίος που υπάρχει κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων του έτους της μεταφοράς. Εξάλλου, η μεταφορά ζημίας γίνεται κατά νόμο μόνο προς συμψηφισμό με προκύψαντα κέρδη του έτους στο οποίο γίνεται η μεταφορά και όχι προς επαύξηση της ζημίας που τυχόν προέκυψε κατά το έτος αυτό (ΣτΕ 1956-8/2001 7μ., 3372/1998 7μ., 220, 3443/2001)».

Επειδή, με βάσει τα ανωτέρω τα φορολογητέα κέρδη του προσφεύγοντος προσδιορίζονται ως ακολούθως:

	2016	2017
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΔΕΔ	-26.232,75	37.978,09
ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΗ ΖΗΜΙΑ		26.232,75
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΔΕΔ		11.745,34

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΠΑ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 ν.2859/2000(ΦΠΑ),ορίζεται ,ότι:

«1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

.....
3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 της ΠΟΛ 1008/20-01-2020 «Έλεγχος των 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 τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται, με την παρούσα σύμφωνα με τις έμμεσες μεθόδους του άρθρου 27 ν.4174/2013 και του άρθρου 28 ν. 4172/2013, στο ποσό των 620.545,00 για το έτος 2016 και στο ποσό των 549.984,23 για το έτος 2017. Με βάση τα ποσά εσόδων από τα λογιστικά αρχεία και τις υποβληθείσες δηλώσεις (Ακαθάριστα έσοδα: 2016: 504.720,13€, 2017: 340.023,82) και τα ως άνω έσοδα όπως υπολογίστηκαν από την Υπηρεσίας μας προκύπτει διαφορά εσόδων ποσού 115.824,87 για το έτος 2016 και ποσού 209.960,41 για το έτος 2017. Οι διαφορές αυτές επιμερίζονται αναλογικά στους συντελεστές ΦΠΑ των δηλωθέντων φορολογητέων εκροών.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΦΠΑ

ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ 1/1-31/12/2016

	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 13%	135,41	180,56	166,48
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 23%	246.517,96	320.021,31	303.089,73
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 24%	258.066,76	335.016,71	317.288,79
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ/ ΦΟΡΟΥ	504.720,13	655.218,58	620.545,00

ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ 1/1-31/12/2017

	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 13%	51,34	99,39	83,04
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 23%			
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 24%	339.972,48	580.194,00	549.901,19
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ/ ΦΟΡΟΥ	340.023,82	580.293,39	549.984,23

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ ΦΠΑ

ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ 1/1-31/12/2016

	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 13%	17,60	23,47	21,64
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 23%	56.699,13	73.604,90	69.710,64
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 24%	61.936,02	80.404,01	76.149,31
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	118.652,75	154.032,38	145.881,59

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ ΦΠΑ

ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ 1/1-31/12/2017

	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ(2)	ΔΕΔ(3)
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 13%	6,67	12,92	10,80
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 23%			
ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ 24%	81.593,40	139.246,56	131.976,29
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	81.600,07	139.259,48	131.987,08

Επειδή, οι κατά τα λοιπά διαπιστώσεις του ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ Τρίπολης, , όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις με ημερομηνία 23-09-2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος & ΦΠΑ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ των φορολογικών ετών 2016 και 2017 κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από 27/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ** και την **τροποποίηση** των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης:

- α. της με αριθ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016
- β. της με αριθ.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017
- γ. της με αριθ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016
- δ. της με αριθ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.

Υπ' αριθ./23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά ΔΕΔ (3)		Διαφορά (3-1)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι – Μερίσματα - Δικαιώματα	0,05	0,09	0,05	0,09	0,05	0,09	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα			8.440,65				
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό Εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	0,05	0,09	8.440,70	0,09	0,05	0,09	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	142.057,62				26.232,75		-115.824,87

Υπόλοιπο	0,05	0,09	8.440,70	0,09	0,05	0,09	0,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		3.378,61		3.378,61		3.378,61	0,00
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	0,05	3.378,70	8.440,70	3.378,70	0,05	3.378,70	0,00
Απαλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικό εισόδημα	0,05	0,09					-0,14
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	0,05	3.378,70					-3.378,75

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ

Α.	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3) - (1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	0,05	3.378,70	8.440,70	3.378,70	0,05	3.378,70	
Φορολογητέο εισόδημα	0,05	3.378,70	8.440,70	3.378,70	0,05	3.378,70	
Φόρος κλίμακας	0,01	743,30	1.856,94	743,30	0,01	743,30	
Μείον: Μειώσεις από το φόρο		743,29		743,29		743,29	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	0,01	0,01	1.856,94	0,01	0,01	0,01	
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα		0,01		0,01		0,01	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε							
α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	17.379,60		17.379,60		17.379,60		
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	-17.379,59		-15.522,66		-17.379,59		
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							

Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	-17.379,59		-15.522,66		-17.379,59	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			185,69			
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.						
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης						
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	434,00		434,00		434,00	
.....						
Συνολικά ποσά (+/-)	-16.295,59		-14.252,97		-16.295,59	
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ						
Διαφορά συμψηφισμού						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση						
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	16.295,59		14.252,97		16.295,59	
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>	16.295,59		16.295,59		16.295,59	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	0,00		2.042,62		0,00	

Υπ' αριθ. / 23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά ΔΕΔ (3)		Διαφορά (3-1)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,04	0,06	0,04	0,06	0,04	0,06	
Επιχειρηματική δραστηριότητα			71.089,70		37.978,09		37.978,09
Μεταφερόμενη ζημία φορ. έτους 2016 προς συμψηφισμό					26.232,75		26.232,75
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό Εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	0,04	0,06	71.089,74	0,06	11.745,38	0,06	11.745,34
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	171.982,31						-171.982,31
Υπόλοιπο	0,04	0,06	71.089,74	0,06	11.745,38	0,06	11.745,34

Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		5.244,90		5.244,90			-5.244,90
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	0,04	5.244,96	71.089,74	5.244,96	11.745,38	0,06	6.500,44
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικό εισόδημα	0,04	0,06	71.089,70				
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	0,04	5.244,96	71.089,70				

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ

Α.	Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3) - (1)
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
	Φορολογητέο εισόδημα	0,04	5.244,96	71.089,74	5.244,96	11.745,38	0,06	6.500,44
	Φόρος κλίμακας	0,01	1.153,89	24.990,38	1.153,89	2.583,98	0,01	1.430,09
	Μείον: Μειώσεις από το φόρο		1.153,88		1.153,88			-1.153,88
	Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
	Φόρος που αναλογεί	0,01	0,01	24.990,38	0,01	2.583,98	0,01	2.583,97
B.	Μείον							
1.	Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
	α) Τόκους-Μερίσματα- Δικαιώματα			0,01		0,01		-0,01
	β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
	γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
	δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
	ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2.	Φόρος που προκαταβλήθηκε							
	α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
	β) Ειδικών περιπτώσεων							
3.	Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
	Μείωση επιστροφής φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (+/-)	0,01	0,01	24.990,37	0,01	2.583,97	0,01	2.583,96
Γ.	Πλέον							
1.	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2.	Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							

3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-) Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου Ειδική εισφορά αλληλεγγύης Τέλος επιτηδεύματος Φόρος πολυτελούς διαβίωσης Συνολικά ποσά (+/-)							
	0,01	0,01	24.990,37	0,01	2.583,97	0,01	2.583,96
			12.495,18		1.291,98		1.291,98
			3.749,09				
	650,00		650,00		650,00		
	650,01	0,01	41.884,64	0,01	4.525,95	0,01	3.875,94
	Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ						
Διαφορά συμφητισμού							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	650,02		41.884,65		4.525,96		3.875,94
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	650,02		41.884,65		4.525,96		3.875,94

Υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 -31/12/2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	504.720,13	655.218,58	620.545,00	115.824,87
Αξία φορολογητέων εισροών	470.673,10	470.673,10	470.673,10	0,00
Φόρος εκροών	118.652,75	154.032,38	145.881,59	27.228,84
Υπόλοιπο φόρου εισροών	118.815,68	118.815,68	118.815,68	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	162,93			162,93
Χρεωστικό υπόλοιπο		35.216,70	27.065,91	27.065,91
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		17.608,35	13.532,95	13.532,95
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		52.825,05	40.598,86	40.598,86
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	162,93		162,93
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Υπ' αριθ. /23-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017 -31/12/2017

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		340.023,82	580.293,39	549.984,23	209.960,41
Αξία φορολογητέων εισροών		425.412,39	422.306,57	422.306,57	3.105,82
Φόρος εκροών		81.600,07	139.259,48	131.987,08	50.387,01
Υπόλοιπο φόρου εισροών		84.970,40	84.062,08	84.062,08	908,32
Πιστωτικό υπόλοιπο		3.370,33			3.370,33
Χρεωστικό υπόλοιπο			55.197,40	47.925,00	47.925,00
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			27.598,70	23.962,50	23.962,50
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα					
Σύνολο φόρου για καταβολή			82.796,10	71.887,50	71.887,50
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	3.370,33			3.370,33
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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