



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06.03.2023

Αριθμός απόφασης: 471

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέταση

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url :www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης**2022** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας τουμε **ΑΦΜ:**, κατά: α) της με αριθμό**2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2018** και β) της με αριθμό**2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2019**, γ) της με αριθμό**2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 -31.12.2018**, δ) της με αριθμό**2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...**2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας του με **ΑΦΜ:** .., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-α) Με τη με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ασκούσας ατομική επιχείρηση (ψητοπωλείο - σουβλατζίδικο), φόρος ύψους **707,83€**, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού **353,92€** και εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ποσού **14,40€**, ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 1.076,15€**, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα σε **234.534,25€** (από **144.643,76€** βάσει δήλωσης) με την έμμεση τεχνική έλεγχο της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών.

-β) Με τη με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2019**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους **32.973,50€**, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού **16.486,75€**, και εισφορά αλληλεγγύης ποσού **5.345,86€**, ήτοι **συνολικό ποσό για**

καταβολή ύψους **54.806,11€**, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα σε **363.110,02€** (από **229.244,45€** βάσει δήλωσης) με την έμμεση τεχνική ελέγχου της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο το κύκλου εργασιών.

-γ) Με τη με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 -31.12.2018**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους **17.837,19€**, πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού **8.918,59€**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **26.755,78€**, ενώ δεν αναγνωρίσθηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους **2.985,79€**, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της και συνακόλουθα των φορολογητέων εκροών της σε **234.534,25€**, (από **145.442,05€** βάσει δηλώσεων) με την προαναφερθείσα έμμεση τεχνική ελέγχου.

-δ) Με τη με αριθμό**2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 -31.12.2019**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους **15.207,57€**, πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού **7.603,79€**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **22.811,36€**, ενώ δεν αναγνωρίσθηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους **2.619,27€**, κατόπιν προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της και συνακόλουθα των φορολογητέων εκροών της σε **363.110,02€**, (από **229.587,06€** βάσει δηλώσεων) με την προαναφερθείσα έμμεση τεχνική ελέγχου.

Στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ στα φορολογικά έτη 2018 και 2019 με βάση τις οικείες διατάξεις του Ν.4172/2013 «Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α.(Ν.2859/2000) και ΚΦΔ (Ν. 4174/2013) δυνάμει της με αρ.**2022** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Από τον γενόμενο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι κατά τα υπό κρίση έτη 2018 και 2019 πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και η φορολογική αρχή εφάρμοσε για τον προσδιορισμό του εισοδήματός της από επιχειρηματική δραστηριότητα τις έμμεσες τεχνικές μεθόδους ελέγχου και συγκεκριμένα την μέθοδο της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (περ. δ της παρ.1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013), η οποία επιλέχθηκε, ως η ενδεδειγμένη βάσει των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της υπό κρίση υπόθεσης. Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Πλημμελής και αναιτιολόγητη εφαρμογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου, άρθρου 28 του ν. 4172/2013 καθώς εσφαλμένα ο έλεγχος συνέκρινε τις τεκμαρτές δαπάνες διαβίωσης με το

δηλούμενο εισόδημα παραβιάζοντας τις διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Ν. 4174/2013.

- Αναιτιολόγητη η κατανομή αγορασθείσας ποσότητας γύρου χοιρινού ή κοτόπουλου σε σάντουιτς και μερίδες με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου.
- Εσφαλμένος ο υπολογισμός της φύρας στα κρέατα και στα ποτά. Συγκεκριμένα η απώλεια βάρους στα κρέατα ανέρχεται σε ποσοστό πάνω από 60% αν προστεθεί και η απώλεια απόψυξης-ωρίμανσης 5% και ένα ποσοστό 5% επί της ποσότητας νωπού κρέατος η τελική φύρα φτάνει το 70%.

Σε αποφάσεις της ΔΕΔ γίνεται δεκτή φύρα στα κρέατα 50% (απόφαση 108/14.01.2022 ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ). Να γίνει δεκτή η φύρα στο γύρο σε ποσοστό 60% και στα λοιπά κρέατα 50%.

- Η φύρα στους καφέδες, αναψυκτικά, μπύρες, ρετσίνες και λοιπά οινοπνευματώδη ποτά ανέρχεται σε 15%. Το βάρος κρέατος στα σάντουιτς με σουβλάκι είναι 100 έως 120 γραμμάρια και όχι 80 γραμμάρια που υπολόγισε ο έλεγχος επειδή έτσι αναγράφεται σε μερικά τιμολόγια.
- Η προσφεύγουσα αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

(ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.** 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...].** Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. **Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικά[...].»**

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/ 4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να αναπτύξει τους διαλαμβανόμενους σε αυτή ισχυρισμούς της. Όπως όμως

προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1 -5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο, εν προκειμένω, την προσφεύγουσα σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος και μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν κρίθηκε απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της προφορικώς ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρισμούς, Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών απορρίπτεται.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 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, με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/23-7-2013), ορίζεται, 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. 2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, με το άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), 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

Επειδή σύμφωνα με την Ε 2015/2020 με ΘΕΜΑ: “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ”:

«1. Με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του ν. 4172/2013**, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

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

ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

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. ...

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013..... 6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα

προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή, 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”:

«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... 2.2 Η μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα αξιοποιώντας τη σχέση της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Επί του συνολικού όγκου του κύκλου εργασιών, ο οποίος προσδιορίζεται είτε από τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου προσώπου είτε από τρίτες πηγές, εφαρμόζεται η τιμή πώλησης ανά μονάδα προϊόντος/υπηρεσίας προκειμένου να προσδιοριστούν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ο συνολικός όγκος του κύκλου εργασιών δύναται να προσδιορισθεί κατόπιν εύρεσης σχέσεων μεταξύ των εισροών (προϊόντων και υπηρεσιών) που απαιτούνται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/ παρεχόμενης υπηρεσίας του ελεγχόμενου προσώπου. Η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών εφαρμόζεται ιδίως για τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογικής

υποχρέωσης όταν: α) δύναται να προσδιορισθούν οι εισροές που αναλώνονται ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας και είναι γνωστή η τιμή πώλησης ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος/παρεχόμενης υπηρεσίας. β) το ελεγχόμενο πρόσωπο έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή παρεχόμενων υπηρεσιών, με σχετικά σταθερές τιμές πώλησης/αμοιβές σε όλη τη φορολογική περίοδο..»

Άρθρο 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:

Β. Μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την εφαρμογή της τιμής πώλησης στον αριθμό των μονάδων ή το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο έλεγχος προσδιορίζει, χρησιμοποιώντας τεχνικές ανάλυσης και έρευνας και αξιοποιώντας στοιχεία κόστους, με βάση τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου ή μέσω τρίτων πηγών, τον αριθμό των μονάδων ή τον όγκο κύκλου εργασιών που πραγματοποίησε ο προσφεύγων, με βάση τη συνάρτηση παραγωγής που απεικονίζει τον μετασχηματισμό συγκεκριμένης εισροής (πρώτη ύλη) σε εκροή (προϊόν/ υπηρεσία) και την ποσότητα της εισροής που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή την παροχή μιας μονάδας υπηρεσίας.

Η εν λόγω μέθοδος δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω εύρεσης της δυνατότητας παραγωγής μιας επιχείρησης, όταν η επιχείρηση παράγει ένα ή περισσότερα ομοειδή προϊόντα, τα οποία έχουν μια σταθερή σχέση μεταξύ των συντελεστών παραγωγής (π.χ. σχέση υφάσματος με τα παραγόμενα πουκάμισα, παραγγελίες εξαρτημάτων που απαιτούνται για παρασκευή εμπορευσίμων προϊόντων) ή μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι ανάλογα του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού, σχέση δαπανών προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού με παρεχόμενη υπηρεσία).

Σημειώνεται ότι η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν:

α) Ο έλεγχος δύναται να προσδιορίσει την τιμή πώλησης ανά μονάδα και τον αριθμό των μονάδων (προϊόντων/ υπηρεσιών) ή τον όγκο συναλλαγών με βάση το κόστος των αγαθών που πωλούνται ή τις δαπάνες/έξοδα.

β) Ο προσφεύγων έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή ορισμένου είδους παρεχόμενες υπηρεσίες και οι τιμές των πωλουμένων αγαθών ή οι αμοιβές για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες είναι σχετικά σταθερές σε όλη τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου.....»

Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις. Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α.

Περαιτέρω, εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων, δεν αφορούν αποδεδειγμένα αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε η τυχόν διαφορά στις εκροές από τον προσδιορισμό των εσόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στις δηλούμενες φορολογητέες και απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές.

Για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη οι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών εκροές, (εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις κ.λπ.) καθώς για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και τυχόν ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν όπως επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ.

Επειδή, για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας εφαρμόζονται οι ίδιες αρχές, οι οποίες εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, ότι κατά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων για την επιβολή φόρου προστιθεμένης αξίας καμία δέσμευση δεν υφίσταται, κατά νόμο, από όσα έχουν γίνει δεκτά στην φορολογία εισοδήματος, ότι, συνεπώς, προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχειρήσεως και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, και ότι δεν αρκεί ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσο και στην φορολογία προστιθεμένης αξίας, χωρίς, πάντως, να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες. Περαιτέρω, η παράλειψη σύνταξης ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου ή η παράλειψη να προσδιορισθούν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου να επιβληθεί ΦΠΑ, συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης επιβολής του εν λόγω φόρου, η οποία εξετάζεται αυτεπαγγέλτως από τα δικαστήρια της ουσίας. (ΣτΕ 3176/2017 - Προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων επιχειρήσεων που υπόκεινται σε ΦΠΑ)

Επειδή, με την Α.1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31.07.2019) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Ειδικότερα, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

Επειδή, εν προκειμένω η ατομική επιχείρηση (ψητοπωλείο - σουβλατζίδικο) της προσφεύγουσας τηρούσε απλογραφικά βιβλία, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, και έδρα στα του Δήμου

Από τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων, των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., διαπιστώθηκαν τα κάτωθι για τα υπό κρίση έτη 2018 και 2019:

Α. Σύμφωνα με τη κατάσταση οικονομικών δεδομένων της επιχείρησης της προσφεύγουσας (έντυπο Ε3), φορολογικού έτους 2018, τα ακαθάριστα έσοδα βάσει βιβλίων ανέρχονταν σε 144.373,59€ με κόστος πωληθέντων 187.775,53€, λοιπές δαπάνες 55.120,06€ και με τις ζημίες του έτους να διαμορφώνονται σε 81.969,19€.

Σύμφωνα με τη κατάσταση οικονομικών δεδομένων της επιχείρησης του προσφεύγοντος (έντυπο Ε3), φορολογικού έτους 2019 τα ακαθάριστα έσοδα ανέρχονταν σε 228.956,14€ με κόστος πωληθέντων 218.104,25€, λοιπές δαπάνες 58.025,56€ και με τις ζημίες του έτους να διαμορφώνονται σε 39.631,52€.

Το μικτό περιθώριο κέρδους, παρουσίαζε αρνητικό πρόσημο -29,82% για το έτος 2018 και θετικό πρόσημο 4,86% για το έτος 2019.

- Β. Το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος για τα έτη 2018 και 2019, δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης της προσφεύγουσας καθώς στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δήλωσε μηδενικό (0) εισόδημα για το έτος 2018(αρ. τροπ. δηλ...../2021), ενώ στον κωδ. 050 «δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» δηλώθηκε το ποσό των 775,93€ και για το έτος 2019 (αρ. δηλ...../2020) δήλωσε εισόδημα 1,60 ευρώ, στον κωδ.668 «από τόκους ημεδαπής προέλευσης», ενώ στον κωδ. 050 «δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» δηλώθηκε το ποσό των 11.237,11€.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το συνολικό δηλούμενο εισόδημα για κάθε ελεγχόμενο έτος, δεν επαρκούσε για την κάλυψη των πραγματικών δαπανών διαβίωσης (άρθρο 28 παρ. 2 Ν.4172/2013).

Γ. Επιπλέον, από το ηλεκτρονικό αρχείο της φορολογικής αρχής βρέθηκαν παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία. Ειδικότερα διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013, για τα έτη 2018 και 2019 και εκδόθηκαν οι υπ' αρ./2018 και ./2020 ΑΕΠ αντίστοιχα, από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή λόγω των ανωτέρω παραβάσεων στα υπό κρίση έτη η επιχείρηση του προσφεύγοντος πληρούσε τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 για προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με έμμεσες μεθόδους ελέγχου του άρθρου 27

του Ν. 4174/2013 και κατ' επέκταση και του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), σύμφωνα με το άρθρο 7 της Α.1008/2020 (ΦΕΚ:Β'88/27-1-2020) και της ενότητας Δ της Εγκυκλίου Ε2016/2020.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τόσο το φορολογικό προφίλ του προσφεύγοντος όσο και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της επιχείρησής του και αξιολογώντας τα διαθέσιμα στοιχεία από τα λογιστικά αρχεία αυτής, ο αρμόδιος ελεγκτής εισηγήθηκε την εφαρμογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) και ειδικότερα της μεθόδου σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, που εγκρίθηκε με την από 05.08.2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η επιχείρηση του προσφεύγοντος, παράγει ομοειδή προϊόντα (φαγητά), τα οποία έχουν σταθερή σχέση με τις πρώτες ύλες που αγοράζονται και χρησιμοποιούνται (κρέατα, λαχανικά, κτλ).

Εφόσον μπορούσε να προσδιοριστεί η ποσότητα του κάθε παραγόμενου προϊόντος και ήταν γνωστή η τιμή ανά μονάδα πώλησης, μπορούσαν να υπολογιστούν και τα ακαθάριστα έσοδα ανά ελεγχόμενο έτος. Επίσης, σημαντική παράμετρο για την επιλογή της συγκεκριμένης μεθόδου αποτελεί και το γεγονός ότι τα είδη των παραγόμενων προϊόντων είναι συγκεκριμένα και σχετικά περιορισμένα σε αριθμό, σύμφωνα με το μενού της οντότητας, ενώ οι τιμές των πωλούμενων προϊόντων ήταν σχετικά σταθερές σε όλη τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου ελέγχου.

Επειδή, με βάση τα λογιστικά αρχεία ο έλεγχος κατέγραψε τις ποσότητες των αγορών των πρώτων υλών προκειμένου να προσδιορίσει τις ποσότητες των παραγόμενων προϊόντων. Οι τιμές πώλησης ανά μερίδα φαγητού ή έτερου εμπορεύματος (ποτών, αναψυκτικών, καφέδων κτλ) γνωστοποιήθηκαν στην φορολογική αρχή με τους προσκομιζόμενους τιμοκατάλογους - μενού του ψητοπωλείου με τιμές σταθερές που ίσχυαν για την περίοδο 2018-2019, χωρίς να συνοδεύονται από Υπεύθυνη Δήλωση της προσφεύγουσας.

Επειδή, η φορολογική αρχή για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ζήτησε από την προσφεύγουσα (με την με αρ.πρωτ.05.2022 πρόσκληση άρθρου 14 ΚΦΔ) να προσδιορίσει για κάθε είδος, την απώλεια βάρους (λόγω λίπους, κλπ) μεταξύ ωμής και ψημένης μερίδας/ανά είδος καθώς και ποσοστό φύρας ανά είδος, αλλά η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, επιπλέον ο έλεγχος, για τον ορθό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, έλαβε υπόψη ότι:

α) Οι αγορές εμφάνιζαν χαρακτηριστική περιοδικότητα κατά τη διάρκεια του κάθε έτους.

β) Δεν πραγματοποιούνταν απογραφή στο τέλος κάθε έτους, άρα δεν υπήρχαν αποθέματα αρχής και τέλους χρήσης, οπότε όλες οι αγοραζόμενες ποσότητες των πρώτων υλών και εμπορευμάτων τεκμαίρεται ότι αναλώνονται εντός του έτους απόκτησής τους.

γ) Για τον προσδιορισμό των πάσης φύσεως μερίδων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις αποφάσεις με αριθμό Α2 - 861/22-08-2013, άρθρο 91, (Κανόνες Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), την Απόφαση με αριθμό 91354/30-08-2017, άρθρο 71, (Κωδικοποίηση Κανόνων διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών), «οι επιτηδευματίες εστίασης υποχρεούνται να αναγράφουν στους τιμοκαταλόγους τους, το βάρος ή την ποσότητα του κάθε προσφερόμενου είδους ή την ένδειξη «με το κιλό» για τα είδη που προσφέρονται με αυτόν τον τρόπο».

Λήφθηκαν υπόψη οι αγορανομικές διατάξεις, οι ιδιαιτερότητες της συγκεκριμένης επιχείρησης. Σύμφωνα με την ιστοσελίδα του Επιμελητηρίου Κυκλάδων (e-kyklades.gr) οι απώλειες βάρους μετά το μπρεζάρισμα, γλασάρισμα, ψήσιμο, βράσιμο στα κρέατα ανέρχεται σε ποσοστό 30% για τα μοσχάρια, βοοειδή και τα χοιρινά.

Επίσης από παρόμοιους ελέγχους σε ομοειδείς επιχειρήσεις προσδιορίστηκαν, αντίστοιχα, οι απώλειες βάρους στο 30% και ο έλεγχος προσδιόρισε τη φύρα στο ποσοστό αυτό με μια προσαύξηση 5% λόγω του ότι τα περισσότερα κρέατα είναι κατεψυγμένα, ήτοι συνολικά 30% + 5% = 35%. Σε αυτό προστέθηκε ποσοστό 5% επιπλέον απώλειας λόγω καιρού και μη ζήτησης. Στις σαλάτες ορίστηκε η απώλεια σε ποσοστό 50%.

Στις αλοιφές ορίστηκε η απώλεια σε ποσοστό 15 %.

Στα ορεκτικά ορίστηκε η απώλεια σε ποσοστό 20%.

Στη φέτα, κασεροκροκέτα ορίστηκε η απώλεια σε ποσοστό 20%.

Στα είδη ψωμάκια, κυπριακή πίτα και ψωμάκι μπέργκερ, ορίστηκε απώλεια στο 100% καθώς στο σύνολο τους περιλαμβάνονται στα σάντουιτς. Στο είδος, πίτα, ορίστηκε η φύρα 80% καθώς η μεγαλύτερη ποσότητα του είδους περιλαμβάνεται στα σάντουιτς αλλά υπάρχει και ποσότητα που πωλείται μόνη της.

Στις τηγανιτές πατάτες ο έλεγχος προσδιόρισε την απώλεια βάρους κατά το τηγάνισμα ή οποιαδήποτε μορφής επεξεργασία σε ποσοστό έως και 85%, καθώς η μεγαλύτερη ποσότητα του είδους περιλαμβάνεται στα σάντουιτς και η υπόλοιπη ποσότητα πωλείται ως μερίδα από πατάτες τηγανιτές.

Για τα ποτά, αναψυκτικά, ροφήματα, καφέδες και κάθε μορφής ροφήματα η απώλεια από οποιαδήποτε μορφή προσδιορίστηκε στο 10% και για το σοκολατούχο γάλα στο 5%.

Η τιμή πώλησης και η ποσότητα ανά πωληθέν είδος, ορίστηκε σύμφωνα με τα δεδομένα από ομοειδείς επιχειρήσεις.

- Στα οينوπνευματώδη (απλή φιάλη) η καταμέτρηση έγινε με βάση τις ποσότητες ουίσκι, τεκίλα, τζιν, βότκα και ρούμι που η προσφεύγουσα προμηθεύτηκε. Η καταμέτρηση όλων των παραπάνω φιαλών έγινε, σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές και την γνώση από προγενέστερους ελέγχους ότι η κάθε φιάλη αποδίδει τουλάχιστον 10 ποτά.
- Στο πωληθέν είδος «κλαμπ σάντουιτς» η καταμέτρηση έγινε με τις αγορασμένες συσκευασίες από ψωμί του τοστ που προμηθεύτηκε. Αυτές περιέχουν 28 φέτες και εφόσον για ένα τοστ χρειάζονται 3 φέτες σε κάθε μερίδα, ο αριθμός από φέτες που περιλαμβάνει το κάθε πιάτο, προέκυψε από τον πολλαπλασιασμό του αριθμού των συσκευασιών που προμηθεύτηκε επί του 28 (αριθμού φετών ανά συσκευασία) και τη διαίρεση με τον αριθμό 3(ήτοι του αριθμού των φετών ανά μερίδα). Επίσης έγινε προμήθεια επαρκούς ποσότητας από κασέρια και αλλαντικά για την παρασκευή αυτών.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα υπολογίστηκαν ανά ελεγχόμενο έτος (2018 και 2019) τα τελικώς παραγόμενα προϊόντα σύμφωνα με τις ποσότητες των αγοραζόμενων πρώτων υλών και κατ' επέκταση προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση των προϊόντων (φαγητών) αλλά και των εμπορευμάτων (ποτών, αναψυκτικών, ροφημάτων).

Λαμβάνοντας υπόψη το με αρ. πρωτ.2022 έγγραφο υπόμνημα με τις απόψεις του προσφεύγοντος σχετικά με τα αποτελέσματα ελέγχου, ως απάντηση στο με αρ.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4174/2013 με συνημμένες τις Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Προσδιορισμού ΦΠΑ και Επιβολής Προστίμου, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα αποτελέσματα της επιχείρησης, ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ακαθάριστα Έσοδα

Φορολογικά Έτη	2017	2018
Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	144.643,76	229.244,45
Ακαθάριστα έσοδα βάσει ελέγχου	234.534,25	363.110,02
Τελικά Ακαθάριστα Έσοδα	234.534,25	363.110,02

ΦΠΑ

Φορολογικό έτος 2018

Οι φορολογητέες εκροές διαμορφώθηκαν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 σε 234.534,25€.

Φορολογικό έτος 2018	
Εκροές βάσει Δήλωσης (13% & 24%)	145.442,05
Εκροές βάσει Ελέγχου (13% & 24%)	234.534,25
Διαφορά	89.092,20

Φορολογικό έτος 2019

Οι φορολογητέες εκροές διαμορφώθηκαν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 σε 363.110,02€.

Φορολογικό έτος 2018	
Εκροές βάσει Δήλωσης (13%,24%)	229.587,06
Εκροές βάσει Ελέγχου (13%,24%)	363.110,02
Διαφορά	133.522,96

Επειδή, τα δεδομένα και οι παράμετροι που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων προέρχονται από στοιχεία που αντλήθηκαν από τα λογιστικά αρχεία (παραστατικά αγοράς) της προσφεύγουσας αλλά και από τις πληροφορίες που η ίδια έθεσε στον έλεγχο με το υπόμνημά της. Οι πληροφορίες για τον τρόπο διαχείρισης των πρώτων υλών (φύρα, αλλοιώσεις, ποσότητες ανά μερίδα κτλ) και παρασκευής των προϊόντων μέχρι την τελική διάθεσή τους είτε ως πωλούμενες μερίδες, είτε ως μεζέδες, καθώς και τα ποσοστά ιδιοκατανάλωσης και κερασμάτων, ελήφθησαν υπόψη και έγιναν εν μέρει δεκτές για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις εγκύκλιους με αριθ. Α 1008/2020,Ε 2015 & 2016/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως καταγράφονται στην από 06.10.2022 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ....., σχετικά με τον προσδιορισμό των εσόδων με έμμεσες τεχνικές ελέγχου (άρθρο 28 ν. 4172/2013, ΚΦΕ) και την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών (άρθρο 27 ν.4174/2013(ΚΦΔ), κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες, κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί

πλημμελούς και αναπιολόγητης εφαρμογής έμμεσης τεχνικής ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα υπολόγισε η φορολογική αρχή την αγορασθείσα ποσότητα γύρου χοιρινού ή κοτόπουλου σε σάντουιτς και μερίδες με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου. Από υπολογισμούς που η ίδια διενήργησε βρήκε ότι για το έτος 2018, η αγορασθείσα ποσότητα γύρου χοιρινού σάντουιτς θα έπρεπε να είναι 11841 κιλά και γύρου χοιρινού μερίδα 2089 κιλά, ήτοι σύνολο 13930 κιλά και η ποσότητα γύρου κοτόπουλου σάντουιτς 123 κιλά και γύρου κοτόπουλου μερίδα 22 κιλά, ήτοι σύνολο 145 κιλά, και για το έτος 2019, η αγορασθείσα ποσότητα γύρου χοιρινού σάντουιτς θα έπρεπε να είναι 21142 κιλά και γύρου χοιρινού μερίδα 3733 κιλά, ήτοι σύνολο 24875 κιλά και η ποσότητα γύρου κοτόπουλου σάντουιτς 3438 κιλά και γύρου κοτόπουλου μερίδα 607 κιλά, ήτοι σύνολο 4045 κιλά.

Επειδή, από την με ημερομηνία2022 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ.(και συγκεκριμένα στις σελ. 8 - 10), προκύπτει ότι η κατανομή των ποσοτήτων γύρου χοιρινού ή κοτόπουλου, βασίστηκε στα δεδομένα των βιβλίων καθώς και την άθροιση των προσκομισθέντων τιμολογίων αγορών από την ίδια τη προσφεύγουσα.

Συνεπώς με βάση τα ανωτέρω η συνολική ποσότητα που προμηθεύτηκε η προσφεύγουσα, για το έτος 2018, ήταν σε 9950 κιλά γύρου χοιρινού (για σάντουιτς) και 3980 κιλά γύρου χοιρινού (για μερίδα), ήτοι συνολικά 13930 κιλά, καθώς και 105 κιλά γύρου κοτόπουλου (για σάντουιτς) και 42 κιλά γύρου κοτόπουλου (για μερίδα), ήτοι συνολικά 145 κιλά και για το έτος 2019, ήταν σε 14925 κιλά γύρου χοιρινού (για σάντουιτς) και σε 9950 κιλά γύρου χοιρινού (για μερίδα), ήτοι συνολικά 24875 κιλά και 105 κιλά γύρου κοτόπουλου για σάντουιτς και 42 κιλά γύρου κοτόπουλου (για μερίδα), ήτοι συνολικά σε 145 κιλά.

Επειδή, η φορολογική αρχή με βάση τα στοιχεία που η ίδια η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο προέβη στην κατανομή των ποσοτήτων γύρου χοιρινού ή κοτόπουλου.

Κατά συνέπεια και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κάποιο άλλο στοιχείο, ούτε αποδεικνύονται οι υπολογισμοί που διενήργησε η ίδια σχετικά με την κατανομή των ποσοτήτων που παρασκευάστηκαν για σάντουιτς και για μερίδες, ο σχετικός ισχυρισμός είναι αόριστος και δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι ο υπολογισμός της τελικής φύρας στα κρέατα φτάνει το 70% και αιτείται να γίνει δεκτή φύρα στο γύρο σε ποσοστό 60%, στα λοιπά κρέατα σε ποσοστό 50% και στους καφέδες, αναψυκτικά, μπίρες, ρετσίνες και λοιπά οينوπνευματώδη ποτά σε ποσοστό 15% κι επισημαίνει ότι το βάρος κρέατος στα σάντουιτς με σουβλάκι κυμαίνεται από 100 έως 120 γραμμάρια.

Επειδή, ουδόλως ο έλεγχος αμφισβήτησε το γεγονός ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος (ψητοπωλείο) υφίσταται μεγάλο ποσοστό φύρας καθώς αναγνώρισε για τα είδη κρεάτων φύρα 30% ως απώλεια κατά το ψήσιμο, 5% ως απώλεια κατά την απόψυξη και 5% ως απώλεια σε πρώτη ύλη που δεν καταναλώνεται εντός της ημέρας, ήτοι συνολική φύρα 40%. Η τελική φύρα στο γύρο σε ποσοστό 60% και στα λοιπά κρέατα σε ποσοστό 50%, που αιτήθηκε η προσφεύγουσα θεωρήθηκε υπερβολική.

Επειδή, η ποσότητα κρέατος 80 γρ./τεμάχιο σουβλάκι λήφθηκε υπόψη με βάση την αναγραφή των γραμμαρίων στα φορολογικά στοιχεία (αγοράς) που η ίδια η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο αυτοαναιρώντας έτσι την υποδεικνυόμενη από την ίδια ποσότητα των 100 έως 120 γραμμαρίων κρέατος/ τεμάχιο σουβλάκι.

Δεδομένου ότι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο άλλο στοιχείο, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται, ως αόριστος, καθώς τα ποσοστά φύρας που υπολόγισε ο έλεγχος κρίνονται από την υπηρεσία μας (για τα ανωτέρω είδη κρεάτων σε ποσοστό 40% και για τα ποτά αναψυκτικά σε ποσοστό 10%) είναι μεγαλύτερα από τα ποσοστά φύρας που έχει λάβει υπόψη η Υπηρεσία μας σε αποφάσεις της για παρόμοιες επιχειρήσεις (για κρέατα 30% και ποτά-αναψυκτικά 5%) .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ., όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις με ημερομηνία2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των φορολογικών ετών 2018 & 2019, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ...2022 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας ... του με **ΑΦΜ:** ..

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αριθμό**10.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2018** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	ποσό
Διαφορά φόρου	707,83€
Πρόστιμο άρθρου 58	353,92€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	14,40€
Σύνολο φόρων, εισφορών για καταβολή	1.076,15€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

β) Η με αριθμό**10.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2019** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	ποσό
Διαφορά φόρου	32.973,50€
Πρόστιμο άρθρου 58	16.486,75€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.345,86€
Σύνολο φόρων, εισφορών για καταβολή	54.806,11€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

γ) Η με αριθμό**10.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 -31.12.2018** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο	17.837,19€
Πρόστιμο άρθρου 58Α	8.918,59€
Σύνολο φόρου για καταβολή	26.755,78€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.985,79€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

δ) Η με αριθμό**10.2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 -31.12.2019**, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	ποσό
Χρεωστικό υπόλοιπο	15.207,57€
Πρόστιμο άρθρου 58Α	7.603,79€
Σύνολο φόρου για καταβολή	22.811,36€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.619,27€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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