



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 6.2.2026

Αριθμός απόφασης: 417

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

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

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

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού αρ. κατά α) των με αριθμό/18.9.2025 και/18.9.2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών ετών 2019 και 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. και β) των με αριθμό/18.9.2020 και/18.9.2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών περιόδων 1.1-31.12.2019 και 1.1- 31.12.2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

1. Με την υπ' αριθμ. /18.9.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 18.251,42 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ποσού 9.125,71 €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.540,60€, ήτοι συνολικό ποσό 29.917,73 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό του 56.194,66 €, έναντι του δηλωθέντος 6.216,67 €.

2. Με την υπ' αριθμ. /18.9.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 7.192,64 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.596,32 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.788,96 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 33.815,73 €, έναντι του δηλωθέντος 900,09 €.

3. Με την υπ' αριθμ. ... /18.9.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 15.525,52 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., ύψους 7.762,76 €, ήτοι συνολικό ποσό 23.288,28 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 190.278,22 €, αντί του δηλωθέντος 104.840,44 €.

4. Με την υπ' αριθμ. /18.9.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 7.668,97 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., ύψους 3.834,48 €, ήτοι συνολικό ποσό 11.503,45 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στο ποσό των 175.987,13 €, αντί του δηλωθέντος 114.277,18 €.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος με βάση την υπ' αριθ. /2.4.2025 εντολή- ελέγχου που αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησης 18.9.2025 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.Φ.. Συγκεκριμένα, οι ως άνω διαφορές προέκυψαν καθώς από τον διενεργηθέντα στον προσφεύγοντα μερικό φορολογικό έλεγχο, φορολογικών ετών 2019 και 2020 προσδιορίστηκε το εισόδημα και οι φορολογητέες εκροές με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου και συγκεκριμένα με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών, ενώ επίσης διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές λόγω μη εξόφλησης δαπανών αξίας άνω των 500,00 € με τη χρήση τραπεζικού μέσου ύψους 21.760,05 € για το φορολογικό έτος 2019 και 7.593,46 για το φορολογικό έτος 2020.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Νομική και Ουσιαστική Πλημμέλεια των προσβαλλόμενων οριστικών καταλογιστικών πράξεων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019 και 2020. Μη πλήρωση των προϋποθέσεων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019 και 2020 των άρθρων 28 ν. 4172/2013 και 27 ν. 4987/2022 περί προσδιορισμού των φορολογητέων εισοδημάτων μου με έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου.

2. Πλημμελής εφαρμογή από τον έλεγχο της επιλεγείσας τεχνικής μεθόδου των αναλογιών καθώς ακόμη και αν είχε ορθώς επιλεχθεί από το ΚΕΜΕΦ η έμμεση τεχνική ελέγχου της αρχής των αναλογιών αυτή δεν εφαρμόσθηκε ορθώς, δεδομένου ότι δεν συνέταξε τον σχετικό πίνακα με τα αληθή στοιχεία, αφού δεν έλαβε υπόψη το ποσοστό φύρας ή καταστροφής ή απώλειας των προϊόντων (35%), ούτε και το σύνολο των πιο πάνω πραγματικών παραμέτρων που αφορούν την επιχείρηση σε σχέση με τον τρόπο λειτουργίας της και τις ιδιαίτερες συνθήκες αυτή και συνεπώς ο έλεγχος κατέληξε σε λανθασμένα και μη ανταποκρίνοντα στην πραγματικότητα συμπεράσματα. Επίσης, υπάρχει επισφάλεια εφαρμογής της έμμεσης μεθόδου αφού τα όργανα της φορολογικής διοίκησης δεν μπόρεσαν να προσδιορίσουν τον αριθμό και την ποσότητα των πωλούμενων προϊόντων καθ' όλο το έτος. Συνεπώς, δεν ισχύει και ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι «το απόθεμα της επιχείρησης είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους».

3. Εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε σε βάρος του λογιστικές διαφορές και έκρινε ότι οι επίδικες δαπάνες και αγορές άνω των € 500,00, δεν εκπίπτουν για τον λόγο ότι δεν εξοφλήθηκαν αυτές δια τραπεζικού μέσου, καθώς όπως πρόβαλε και στο υπόμνημά του, στην Βουλγαρία είναι υποχρεωτικό οι συναλλαγές άνω των 10.000 λέβα (περίπου 5.110 ευρώ) ή το αντίστοιχό τους σε άλλο νόμισμα να γίνονται μέσω τράπεζας. Αυτό το όριο ισχύει επίσης για συνδεδεμένες πληρωμές που αθροιστικά φτάνουν ή υπερβαίνουν αυτό το ποσό.

Επειδή στο άρθρο 77 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στο άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

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

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

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

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

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

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή στο άρθρο 33 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή στο άρθρο 11 της ΠΟΛ. 1293/2019 με θέμα «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά» 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, στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013» αναφέρονται τα εξής:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

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

2. [...]

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.

Η προϋπόθεση της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.

- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου

28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η **μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων**, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων

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:

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

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.»

Επειδή στο άρθρο 2 της Απόφασης Α.1008/2020 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

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

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

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

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

Επειδή, επίσης, στην ανωτέρω Απόφαση ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά. Η εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης της παρούσας απόφασης τεκμηριώνεται επαρκώς στην οικεία έκθεση ελέγχου με ρητή αναφορά στις σχετικές διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Άρθρο 4

Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου.

Άρθρο 5

Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συγκεντρώνει πληροφορίες από τον φορολογούμενο και από τρίτους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013, ενώ περαιτέρω αξιοποιεί στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει για τον φορολογούμενο.

Τα ανωτέρω καθώς κάθε άλλη σχετική πληροφορία που δύναται να συλλεχθεί κατά τον έλεγχο, σε συνδυασμό με τη φύση, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και άλλους συναφείς παράγοντες του εκάστοτε είδους και μορφής της επιχείρησης λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των οριζόμενων στην παρούσα.»

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

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: [...]

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1216/1-10-2014 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013»:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι. [...]»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2019 και 2020 δυνάμει της υπ' αριθμ./2.4.2025 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, στο πλαίσιο του οποίου διαπιστώθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 περ. β' του ν.4172/2013 καθώς έχει ήδη υποπέσει στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου και έχουν ήδη εκδοθεί εις βάρος του, οι με αρ. 2318/2019 Π.Ε.Π. άρθρου 58Α§1 Ν. 4174/2013 και 1333/2020 Π.Ε.Π. άρθρου 58Α§1 Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Βεροίας, για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 αντίστοιχα. Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος, αξιολογώντας τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, ήτοι τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε1, τις πληροφορίες που δόθηκαν από το σύστημα του ELENXIS, τις πληροφορίες που στάλθηκαν από άλλες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. και τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης, έκρινε ότι, η καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 32 του Ν. 5104/2024, είναι η αρχή των αναλογιών, καθότι:

1. Πρόκειται για φυσικό πρόσωπο που κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, δηλώνει εισοδήματα από Εμπορική δραστηριότητα, από πώληση διάφορων καταναλωτικών αγαθών, αλλά το ύψος των πωλήσεων δεν συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι απολύτως αναλογικά με αυτές και επομένως δεν ενδείκνυται η μέθοδος σχέσης τιμής πώλησης με συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών.

2. Τηρεί απλογραφικά βιβλία και δεν μπορεί να δημιουργήσει ο έλεγχος Πίνακα Ενεργητικού και Παθητικού και να χρησιμοποιηθεί η τεχνική καθαρής θέσης του φορολογούμενου.

3. Δεν ενδείκνυται επίσης η τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, επειδή η τεχνική αυτή προσδιορίζει τα έσοδα αναλύοντας τις Τραπεζικές καταθέσεις και τις δαπάνες με χρήση μετρητών σε διάφορες συναλλαγές. Ο έλεγχος θεώρησε ότι δεν έχει στη διάθεση του επαρκή στοιχεία για τις δαπάνες προσωπικές και επαγγελματικές που πραγματοποίησε ο προσφεύγων με μετρητά.

4. Ούτε η τεχνική ανάλυσης Ρευστότητας ενδείκνυται, ως μέθοδος έμμεσου προσδιορισμού ελέγχου φορολογητέας ύλης για τα συγκεκριμένα φορολογικά έτη, καθώς προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες

(επαγγελματικές και ατομικές) και τις αυξήσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών και ατομικών) του ελεγχόμενου.

5. Κατόπιν όλων των ανωτέρω ο έλεγχος έκρινε ως καταλληλότερη ως έμμεση μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος του προσφεύγοντος, τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών καθώς το απόθεμα της επιχείρησης είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο και οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους. Επιπλέον οι προμηθευτές της ελεγχόμενης επιχείρησης είναι συγκεκριμένοι και οι τιμές τους δεν παρουσιάζουν αξιόλογες μεταβολές. Από τα παραπάνω συνάγεται το συμπέρασμα ότι η μέθοδος αυτή θα μπορούσε να αποτυπώσει την απόκρυψη φορολογητέας ύλης του προσφεύγοντος με αποτελεσματικό τρόπο, καθώς παρουσιάζει ζημιά κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, καθώς και τα προηγούμενα αλλά και τα επόμενα και επιπλέον εμφανίζεται πιστωτική στο Φ.Π.Α. κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη αλλά και τα επόμενα.

Με βάση τα ανωτέρω λαμβάνοντας υπόψη την εισήγησης της υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, εκδόθηκε η με αρ. πρωτ./16-06-2025 αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, σύμφωνα με την οποία, ως έμμεση μέθοδος προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2019 και 2020, επιλέχθηκε η Αρχή των Αναλογιών.

Επειδή, με βάση τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τον έλεγχο με βάση την αρχή των αναλογιών, συντάχθηκε το υπ' αριθμ./26.6.2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων που κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις. Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ./16.7.2025 υπόμνημα το οποίο φέρει περιεχόμενο όμοιο με αυτό της υπό κρίση προσφυγής. Ο έλεγχος αντέκρουσε αιτιολογημένα τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας στις σελίδες 54-58 της οικείας έκθεσης ελέγχου και προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ενώ ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει επιπλέον στοιχεία που δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλει ως λόγο ακύρωσης ότι δεν πληρούνται στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις για εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων του, πλην όμως στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται ρητά ότι η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων εντάσσεται στην προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Επειδή επίσης ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή θέτει θέμα πλημμελούς εφαρμογή από τον έλεγχο της επιλεγείσας τεχνικής μεθόδου των αναλογιών πλην όμως από το φάκελο της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

1. Ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα με το υπ' αριθμόν/03-04-2025 Αίτημα παροχής πληροφοριών να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία για τα υπό κρίση έτη.

2. Με βάση τα προσκομισθέντα ο έλεγχος προχώρησε στην επαλήθευση του κόστους πωληθέντων κάνοντας τις παρακάτω παραδοχές:

Α) Ως μέση τιμή αγοράς του προϊόντος, έλαβε τη μέση τιμή που προκύπτει από τα τιμολόγια αγορών ανά κιλό προϊόντος.

Β) Ως μέση τιμή πώλησης του προϊόντος, έλαβε τη μέση τιμή που προκύπτει από τα τιμολόγια πωλήσεων ανά κιλό προϊόντος.

Γ) Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα τιμολόγια πώλησης δεν περιλαμβάνουν σαφή διάκριση ως προς τα επιμέρους προϊόντα, σε αντίθεση με τα τιμολόγια αγοράς, στα οποία η διάκριση των ειδών είναι σαφής και αναλυτική. Ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει το μικτό περιθώριο κέρδους, έλαβε υπόψη από το σύνολο των τιμολογίων αγορών και πωλήσεων του 1ου τριμήνου του έτους, ομοειδείς κατηγορίες προϊόντων και προσδιόρισε έτσι το μικτό περιθώριο κέρδους που επιτυγχάνει η οντότητα εντός της συγκεκριμένης επιλεχθείσας περιόδου, το οποίο παρέχει ενδεικτική και τεκμηριωμένη εικόνα της συνολικής οικονομικής, συναλλακτικής και εμπορικής λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης. Εξ αυτού του λόγου, για τον προσδιορισμό του μικτού περιθωρίου κέρδους δεν λήφθηκε υπόψη η συνολική καθαρή αξία των πωλήσεων και των αγορών της συγκεκριμένης περιόδου, επειδή δεν διασφαλίζεται ότι όλα τα είδη που αποκτήθηκαν εντός του τριμήνου, πουλήθηκαν στην ίδια περίοδο, αλλά έγινε σύγκριση της μέσης τιμής αγοράς και πώλησης ίδιων ομάδων, ίδιας κατηγορίας εμπορεύσιμων ειδών τα οποία πουλιούνται στην ίδια μονάδα μέτρησης του είδους.

Δ) Ο έλεγχος προς όφελος του ελεγχόμενου και καθώς από τις αποδείξεις λιανικής πώλησης δεν μπορεί να προσδιοριστεί το είδος του προϊόντος που πουλήθηκε, έλαβε υπόψη για τον προσδιορισμό της τιμής πώλησης, μόνο τη χονδρική τιμή, η οποία ως είθισται είναι χαμηλότερη της λιανικής τιμής πώλησης.

3. Ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που εφαρμόστηκαν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξάντλησε τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν από τον ίδιο τον επιχειρηματία, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους προσδιορίστηκε με την μέγιστη δυνατή ακρίβεια με την αντιπαράβολή του των τιμολογίων αγοράς με τις τιμές πώλησης που έχει θέσει ο προσφεύγων στην διάθεση του ελέγχου με την προσκόμιση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Συνεπώς κύρια πηγή πληροφοριών ήταν η ίδια η επιχείρηση και τα δεδομένα τα οποία εκείνη έθεσε στη διάθεση του ελέγχου.

Επειδή, ως προς το θέμα της φύρας που επικαλέστηκε ο προσφεύγων με το υπ' αριθ./16.7.2025 υπόμνημα επί του υπ' αριθ./26.6.2025 Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου και θέτει εκ νέου με την υπό κρίση ενδικοφανή επισημαίνουμε ότι, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα στοιχεία, ο προσφεύγων εμπορεύεται ήδη έτοιμα- συσκευασμένα προϊόντα όπως καραμέλες, σοκολατάκια, κεράσματα, αποξηραμένα φρούτα, χωρίς να διενεργεί οποιαδήποτε επεξεργασία επί αυτών, συνεπώς δεν τίθεται θέμα υπολογισμού φύρας επί αυτών καθώς η φύρα υπολογίζεται κατά την παραγωγική διαδικασία, ενώ ο προσφεύγων δεν προσκομίζει ειδικότερα στοιχεία προς επίρρωση του ισχυρισμού του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε σε βάρος του λογιστικές διαφορές και έκρινε ότι οι επίδικες δαπάνες και αγορές άνω των € 500,00, δεν εκπίπτουν για τον λόγο ότι δεν εξοφλήθηκαν αυτές δια τραπεζικού μέσου, καθώς στην Βουλγαρία το όριο για την υποχρέωση εξόφλησης με τραπεζικό μέσο είναι τα 10.000 λέβα, που αντιστοιχούν σε

περίπου 5.110 €, πλην όμως στις οικείες διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και τις εκδοθείσες ερμηνευτικές εγκυκλίους ορίζεται ρητά ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18.9.2025 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ ο προσφεύγων που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας τους δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση α) των με αριθμό/18.9.2025 και/18.9.2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών ετών 2019 και 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. και β) των με αριθμό/18.9.2020 και/18.9.2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών περιόδων 1.1.-31.12.2019 και 1.1- 31.12.2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ..

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

Α) Φόρος Εισοδήματος:

Φορολογικό έτος 2019	
Χρεωστικό ποσό	18.251,42
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	9.125,71
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.540,60
Σύνολο	29.917,73

(Ως η υπ' αριθ./18.9.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2020	
Χρεωστικό ποσό	7.192,64
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.	3.596,32
Σύνολο	10.788,96

(Ως η υπ' αριθ./18.9.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Β) Φ.Π.Α.:

Φορολογική περίοδος 1.1.2019- 31.12.2019	
Χρεωστικό ποσό	15.525,52
Πρόσθετος φόρος	7.762,76
Σύνολο φόρων για καταβολή	23.288,28

(Ως η υπ' αριθ./18.9.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

Φορολογική περίοδος 1.1.2020- 31.12.2020	
Χρεωστικό ποσό	7.668,97
Πρόσθετος φόρος	3.834,48
Σύνολο φόρων για καταβολή	11.503,45

(Ως η υπ' αριθ. /18.9.2025 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.