



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20.03.2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 1077

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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. Την από **20.11.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης του με **Α.Φ.Μ.** με έδρα στην, οδός, αριθ., κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ: α) της με αριθ./**24.10.2025** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ) φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 και β) της με αριθ./**24.10.2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 57 του ΚΦΔ) επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση εν όλω ή εν μέρει, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 26.11.2025 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **20.11.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης του με **Α.Φ.Μ.** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- i. Με την υπ' αριθ...../**24.10.2025** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ) φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 12.055,39 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 6.027,70 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.293,80 ευρώ ήτοι γενικό σύνολο για καταβολή **21.376,89 ευρώ**.
- ii. Με την υπ' αριθ..../**24.10.2025** Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 57 του ΚΦΔ) επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο **500,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης σχετικής Α.Λ.Π. σε δώδεκα (12) περιπτώσεις για τις οποίες αναφέρεται στο μεριδολόγιο η ένδειξη «ΔΩΡΕΑΝ», με την αναφορά διαφόρων αιτιάσεων όπως «αφορά ιερέα», «επιπλοκή συναδέλφου», «ιατρός», χωρίς ωστόσο να προσκομισθούν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία όπως η φύση του περιστατικού, το ονοματεπώνυμο και η ιδιότητα του ασθενούς. Η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε 12 περιπτώσεις επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 57 παρ. 5 βάσει της κατηγορίας τηρούμενων φορολογικών αρχείων.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης 24.10.2025 εκθέσεων Μερικού Φορολογικού Ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολή προστίμου του άρθρου 57 παρ. 5 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, εν όλω ή εν μέρει, των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μετά την καθιέρωση των ΕΛΠ του ν.4308/2014 δεν προβλέπεται η υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. σε περιπτώσεις γιατρών που δεν λαμβάνουν αμοιβή για τις υπηρεσίες τους. Συνεπώς δεν υπάρχει υποχρέωση για έκδοση μηδενικών φορολογικών στοιχείων (δωρεάν). Σε κάθε περίπτωση η ατομική επιχείρηση παρέδωσε στον έλεγχο και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δώδεκα αποδείξεις μηδενικής αξίας για δωρεάν παροχή υπηρεσιών που εκδόθηκαν από την εταιρεία Ι.Κ.Ε. οι οποίες φέρουν τον α/α της Α.Π.Υ. που αναγράφεται στον επισυναπτόμενο στην έκθεση ελέγχου πίνακα πληροφοριών από ιδιωτικά θεραπευτήρια για ιατρικές πράξεις και ισάριθμες αντίστοιχες υπεύθυνες δηλώσεις των ασθενών που δηλώνουν ότι δεν εισπράχθηκαν χρηματικές αμοιβές.
2. Εσφαλμένη η μη αναγνώριση από τον έλεγχο των αποσβέσεων που έχουν καταχωρηθεί στο «μητρώο παγίων» (κτηρίων και μηχανημάτων).

3. Η φορολογική Διοίκηση έχει υποχρέωση να παραθέτει ειδική αιτιολογία στη σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ και στην έκθεση ελέγχου αναφορικά με την επιλογή συγκεκριμένης μεθόδου, ωστόσο στην περίπτωση του δεν γίνεται ουδεμία αναφορά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν.4174/2013, 4987/2022 (άρθρο 13 του νέου ΚΦΔ ν.5104/2024), του ως άνω Κώδικα:

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

Επειδή, με το άρθρο 27 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Φορολογικός έλεγχος

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, στ) τη μορφή του ελέγχου.

Για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παρ. 1, περιλαμβάνει, αντί των στοιχείων των περ. γ) και δ), την περιοχή του ελέγχου ή το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής: α), β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικειμένου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι

οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία -βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.

3. Ο υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργεί τον έλεγχο δύναται να κατάσχει λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από τον υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή άλλων εγγράφων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.».

Επειδή στο άρθρο 33 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. 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 εμπειριστατωμένα 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.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, στις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251/24.11.2014) περί Ε.Λ.Π. ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

..... 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

.... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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

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

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

11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.

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

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το

αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.

12. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των παραγράφων 8 ή 10 του παρόντος άρθρου, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση».

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή στο άρθρο 57 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών

.....

..... 5. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), επιβάλλεται πρόστιμο πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, αν είναι υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και χιλίων (1.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, αν είναι υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

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

«Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

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

«Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α), β), γ), δ), ε), στ., ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών, ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Φορολογικές Αποσβέσεις

1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι «φορολογικές» αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β`, β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.»

.....

6. Η «φορολογική» απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.».

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1113/02.06.2015 της ΓΓΔΕ με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)»,

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013, σχετικά με τις εκπιπόμενες και μη δαπάνες και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Γενικά

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που

εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει, ... γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Στις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους. Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν

τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

.....

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν: ζ) Οι φόροι - τέλη. Ειδικότερα (περιοριστικά): αα) ο φόρος εισοδήματος, ββ) το τέλος επιτηδεύματος, γγ) οι έκτακτες εισφορές, που επιβάλλονται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατά συνέπεια, η έκτακτη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 4093/2012 εκπίπτει εφάπαξ από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, δεδομένου ότι αυτή επιβαλλόταν επί του τιμήματος των πωλήσεων ηλεκτρικής ενέργειας στους παραγωγούς ηλεκτρικής ενέργειας από σταθμούς ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ, και όχι επί των κερδών. Το ποσό της έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης των ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ του ν. 4093/2012 των χρήσεων 2012 και 2013, για το οποίο απομένει αναπόσβεστο υπόλοιπο, με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994, προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2014 έως και 2017 (3/5 και 4/5, αντίστοιχα), θα εξακολουθήσει να αναγνωρίζεται ως έξοδο των αντίστοιχων φορολογικών ετών. δδ) ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών από το Φ.Π.Α. εκροών, με βάση τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ν.5104/2024 «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, στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ , ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη» (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, η αιτιολογία της διοικητικής πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνο από το σώμα της πράξης αλλά να προκύπτει ή να συμπληρώνεται από την έκθεση ελέγχου καθώς και από τα στοιχεία φακέλου ή να συνδέεται μαζί τους.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της- η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των καταλογιστικών πράξεων νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες δηλαδή στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις, στο σώμα δε της καταλογιστικής πράξης/πράξης επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης ή η έκθεση ελέγχου με αυτά, χωρίς να απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ:

«Βάρος απόδειξης

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, στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις με ημερομηνία θεώρησης 24.10.2025 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου του άρθρου 57 παρ. 5 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν έκδοσης των με αριθ...../20.04.2023 και/10.06.2025 εντολών ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 του Προϊσταμένου της ανωτέρω Υπηρεσίας, διενεργήθηκε

έλεγχος στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος με κύρια δραστηριότητα την παροχή ιατρικών υπηρεσιών ειδικότητας οφθαλμολογίας, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε στην αριθ. πρωτ. ΕΞ/06.05.2025 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο και έθεσε υπόψη του ελέγχου σε ηλεκτρονική μορφή τα τηρηθέντα βιβλία εσόδων – εξόδων, το σύνολο των λογιστικών αρχείων βάσει του ν.4308/2014 καθώς και το με αριθ. πρωτ./16.05.2025 υπόμνημα για το έτος 2019 συνοδευόμενο από τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν από τον έλεγχο. Περαιτέρω, προσκομίστηκαν αντίγραφα των ΑΠΥ που περιλαμβάνονται στους πίνακες (σελ. 7-10), εκδότης των οποίων ήταν η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, στην οποία είναι μέλος και διαχειριστής με ποσοστό 75% ο, ενώ το υπόλοιπο 25% ανήκει στη σύζυγό του Με την ως άνω επιχείρηση ο προσφεύγων έχει καταρτίσει σύμβαση παροχής ανεξάρτητων υπηρεσιών (η οποία έχει αναρτηθεί στο taxis με αριθ. δήλωσης/2019), ως εξωτερικός συνεργάτης, ενώ από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε τα υπ' αριθ. ΤΟΥ παραστατικά συνολικού ποσού 45.000,00 ευρώ τα οποία έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα φορολογικά αρχεία (βιβλία) του. Επιπλέον, το ιδιωτικό θεραπευτήριο «.....» απέστειλε βεβαίωση που αναφέρει ότι ο ιατρός αποτελεί εξωτερικό συνεργάτη της και δεν του καταβάλλονται μισθοί ούτε λαμβάνει αμοιβή μέσω μεριδολογίου.

Σύμφωνα με το πόρισμα της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αφού ελήφθησαν υπόψη του ελέγχου οι ισχύουσες διατάξεις, οι υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος, τα βιβλία & στοιχεία που παρασχέθηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, οι πληροφορίες που λήφθηκαν από ιδιωτικά θεραπευτήρια για ιατρικές πράξεις και κατόπιν διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Ως προς τις μη εκπιπόμενες δαπάνες φορολογικού έτους 2019 διαπιστώθηκε δηλωθείσα δαπάνη ποσού 650,00 ευρώ που αφορά σε τέλος επιτηδεύματος το οποίο δεν εκπίπτει, και το οποίο ο προσφεύγων έχει αναμορφώσει.
- Η προσφεύγουσα εταιρεία διενέργησε φορολογικές αποσβέσεις ύψους 51.270,95 ευρώ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, οι οποίες είχαν καταχωρηθεί ως δαπάνες στα βιβλία της. Προκειμένου για την επαλήθευση του εν λόγω ποσού ελέγχθηκε το μητρώο παγίων της προσφεύγουσας εταιρείας από το οποίο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έχει την πλήρη κυριότητα (100%) ενός ακινήτου επιφάνειας 262 τ.μ. κείμενο επί της οδού, στην, το οποίο αποτελεί έδρα τόσο του ίδιου του επιτηδεύματός, όσο και της εταιρείας με την επωνυμία, της οποίας αποτελεί μέλος και διαχειριστής με ποσοστό 75%. Ωστόσο, το εν λόγω ακίνητο βάσει του υπ' αριθ. μισθωτηρίου εκμισθώνεται στο σύνολό του από την 01.04.2016 με αορίστου χρόνου διάρκεια στην εταιρεία «.....», χωρίς να δηλώνονται ή να διακρίνονται τ.μ. τα οποία αφορούν την ατομική του δραστηριότητα ως ιατρός οφθαλμίατρος, αν και το δηλώνει ως έδρα της ατομικής του επιχείρησης. Περαιτέρω, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι παρότι αυτό εκμισθώνεται σε νομικό πρόσωπο - το οποίο κατά 75% ελέγχεται από τον προσφεύγοντα — ότι τα σχετικά μισθώματα ύψους 34.868,40 ευρώ που προκύπτουν για αυτόν ως φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται ορθά στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, επιπλέον κατά την εκκαθάριση του εισοδήματος αυτού έχει ήδη εφαρμοστεί η σχετική έκπτωση αποσβέσεων επί του ακαθάριστου ποσού μισθώματος χωρίς παραστατικά ποσοστού 5%. Παρά ταύτα ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία του (βιβλία), εκπίπτει απευθείας και ποσό ετήσιας απόσβεσης το οποίο ανέρχεται σε ποσοστό 5% επί της αξίας κτήσης αυτού. Επιπλέον, δεν προκύπτει ότι ο ίδιος εκτελεί ιατρικές πράξεις ως ατομική επιχείρηση αλλά

το σύνολο των εσόδων του προέρχεται από παροχή υπηρεσιών στην «.....» με Α.Φ.Μ..... με την οποία έχει σύμβαση με τον όρο να του επιτρέπει να χρησιμοποιεί τα γραφεία της, τον τεχνικό της εξοπλισμό κ.λ.π.

- Από την επισκόπηση του μεριδολογίου διαπιστώθηκε η μη έκδοση Α.Π.Υ. σε δώδεκα (12) περιπτώσεις για τις οποίες αναφέρεται στο μεριδολόγιο η ένδειξη «ΔΩΡΕΑΝ», με την αναφορά διαφόρων αιτιάσεων όπως «αφορά ιερέα», «επιπλοκή συναδέλφου», «ιατρός», χωρίς όμως να προσκομιστούν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τον ισχυριζόμενο λόγο μη έκδοσης και να μπορεί να διενεργηθεί διασταύρωση όπως η φύση του περιστατικού, το ονοματεπώνυμο και η ιδιότητα του ασθενούς για την ταυτοποίηση των παραπάνω ενδείξεων. Για τις παραπάνω περιπτώσεις ο έλεγχος καταλογίζει παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 57 παρ. 5 του ν. 5104/2024 και ως ελεγχόμενη αποκρυσταλλισμένη - μη φορολογηθείσα αξία λαμβάνει υπ' όψιν του το μέσο όρο της αξίας των σχετικών εκδοθέντων παραστατικών βάσει κωδικού περιστατικού που αναφέρεται στο μεριδολόγιο στην ελεγχόμενη χρήση. Κατά συνέπεια οι παραπάνω δώδεκα περιπτώσεις μη έκδοσης παραστατικού υπολογίζονται κατ' έλεγχο με κάθε διαθέσιμο στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν.4172/2013 και εν προκειμένω με βάση τον μέσο όρο αξίας των εκδοθέντων αποδείξεων που ανέρχεται στα 400,00 ευρώ έκαστο. Συνεπώς η συνολική αξία των μη εκδοθέντων αποδείξεων αποκρυσταλλισμένων εισοδημάτων υπολογίστηκε στα 4.800,00 ευρώ και ακολούθως προσαυξήθηκαν κατά το εν λόγω ποσό τα ακαθάριστά έσοδα της ατομικής επιχείρησης.

Ως εκ των ανωτέρω τα αποτελέσματα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2019 προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2019

	ΠΟΣΑ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ & ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	45.400,00	50.200,00	4.800,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ - ΔΑΠΑΝΩΝ	59.775,63	8.504,68	51.270,95
ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	650,00	650,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-13.725,63	42.345,32	56.070,95

Η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλει τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μετά την καθιέρωση των ΕΛΠ του ν.4308/2014 δεν προβλέπεται η υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. σε περιπτώσεις γιατρών που δεν λαμβάνουν αμοιβή για τις υπηρεσίες τους. Συνεπώς δεν υπάρχει υποχρέωση για έκδοση μηδενικών φορολογικών στοιχείων (δωρεάν). Σε κάθε περίπτωση ο ίδιος παρέδωσε στον έλεγχο και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δώδεκα αποδείξεις για δωρεάν παροχή υπηρεσιών και ισάριθμες αντίστοιχες υπεύθυνες δηλώσεις των ασθενών που δηλώνουν ότι δεν εισπράχθηκαν χρηματικές αμοιβές.
2. Εσφαλμένη η μη αναγνώριση από τον έλεγχο των αποσβέσεων που έχουν καταχωρηθεί στο «μητρώο παγίων» (κτηρίων και μηχανημάτων).
3. Η φορολογική Διοίκηση έχει υποχρέωση να παραθέτει ειδική αιτιολογία στη σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ και στην έκθεση ελέγχου αναφορικά με την επιλογή συγκεκριμένης μεθόδου, ωστόσο στην περίπτωση του δεν γίνεται ουδεμία αναφορά.

Επειδή, ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς ανά περίπτωση αναφέρονται τα εξής:

1. Όσον αφορά τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης σημειώνεται ότι αφενός η υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου σε δωρεάν υπηρεσίες (μηδενικής αξίας) που υπήρχε με τον ΚΒΣ και τον ΚΦΑΣ για τους γιατρούς και γενικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες δεν υφίσταται πλέον από 01.01.2015 με τις διατάξεις των ΕΛΠ ν.4308/2014 (ΔΕΔ 2613/2021) για τις υπηρεσίες δεν συνιστούν πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., όπως εν προκειμένω και αφετέρου η Φορολογική Αρχή δεν απέδειξε με συγκεκριμένο και ειδικό τρόπο ότι υφίσταται καταβολή τιμήματος από την πλευρά των ασθενών για τις παρεχόμενες ιατρικές υπηρεσίες (π.χ. από δεδομένα τραπεζικών συναλλαγών) αλλά ο προσδιορισμός του τιμήματος έγινε από τον έλεγχο με βάση τον μέσο όρο αξίας των εκδοθέντων αποδείξεων. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης τυγχάνουν βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί τόσο ως προς την καταλογισθείσα παράβαση παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε δώδεκα (12) περιπτώσεις όσο και ως προς την προσθήκη της οικείας αποκρουβείσας ύλης (ύψους 4.800,00 ευρώ) στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2019.
2. Όσον αφορά τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας επιχείρησης αναφέρεται ότι το υπό κρίση ακίνητο επιφάνειας 262 τ.μ. κείμενο επί της οδού, αριθ., στην Αθήνα, εκμισθώνεται ως επαγγελματική στέγη σε τρίτο νομικό πρόσωπο, ήτοι την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., ως εκ τούτου δεν χρησιμοποιείται από την προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση ως πάγιο για τις δραστηριότητές της. Η εκμίσθωση ακινήτων αποτελεί φορολογητέο εισόδημα για το φυσικό πρόσωπο, το οποίο φορολογείται διακριτά και με ιδιαίτερο συντελεστή για τα φυσικά πρόσωπα (με έκπτωση αποσβέσεων 5% επί του μισθώματος), κατά συνέπεια δεν είναι δυνατή η έκπτωση (για δεύτερη φορά) των σχετικών αποσβέσεων στα τηρούμενα φορολογικά αρχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ως παραγωγική δαπάνη και ως εκ τούτου δεν δύναται να λογιστεί ως εκπεστέα παραγωγική δαπάνη αποσβέσεων. Αναφορικά με τις λοιπές δαπάνες αποσβέσεων όπως αυτές διαμορφώνονται από το τηρούμενο βιβλίο παγίων δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα σχετικά παραστατικά αγοράς ώστε να ταυτοποιηθεί το είδος και η χρήση εκάστου παγίου, ως εκ τούτου ορθώς απορρίφθηκαν από τον έλεγχο οι υπό κρίση δαπάνες και οι σχετικοί ισχυρισμοί του τυγχάνουν αβάσιμοι.
3. Όσον αφορά τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, σημειώνεται ότι ο έλεγχος διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τις γενικές διατάξεις, ως εκ τούτου δεν τίθεται ζήτημα έλλειψης αιτιολογίας.

Κατόπιν των ανωτέρω ο πίνακας φορολογητέων εισοδημάτων της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης για το φορολογικό έτος 2019 διαμορφώνεται ως εξής:

Φορολογικό έτος 2019

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ & ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	45.400,00	50.200,00	45.400,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ - ΔΑΠΑΝΩΝ	59.775,63	8.504,68	8.504,68	51.270,95
ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	650,00	650,00	650,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-13.725,63	42.345,32	37.545,32	51.270,95

Επειδή, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα Απόφαση έχει ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	34.179,48		34.179,48		34.179,48		0,00
Τόκοι-Μερίσματα	129,16		129,16		129,16		0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση							
Επιχειρηματική δραστηριότητα			42.345,32		37.545,32		37.545,32
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις							
Συνολικό εισόδημα	34.308,64		76.653,96		71.853,96		37.545,32
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	34.308,64		76.653,96		71.853,96		37.545,32
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο Εισόδημα	34.308,64		76.653,96		71.853,96		37.545,32

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 24.10.2025 εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμου του άρθρου 57 παρ. 5 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φα σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 20.11.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., και ειδικότερα:

1. την τροποποίηση της με αριθ. /24.10.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ΚΦΔ) φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και
2. την ακύρωση της με αριθ. /24.10.2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 57 του ΚΦΔ) επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Φορολογικό έτος 2019

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας							
Εισόδημα	34.308,64	0,00	76.653,96	0,00	71.853,96	0,00	37.545,32
Φόρος κλίμακας	9.579,81	0,00	21.635,20	0,00	19.671,58	0,00	10.091,77
Μείωση φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	9.579,81	0,00	21.635,20	0,00	19.671,58	0,00	10.091,77
Β. Μείον							0,00
1. Φορος που παρακρατήθηκε από							0,00
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	16,97	0,00	16,97	0,00	16,97	0,00	0,00
β. επιχειρηματική δραστηριότητα	9.000,00		9.000,00		9.000,00		0,00
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2. Φορος που προκαταβλήθηκε							0,00
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ε. αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	562,84	0,00	12.618,23	0,00	10.654,61	0,00	10.091,77
Γ. Πλέον							0,00
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	1.046,05	0,00	1.046,05	0,00	1.046,05	0,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	209,21	0,00	209,21	0,00	209,21	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	956,06	0,00	4.249,86	0,00	3.817,86	0,00	2.861,80
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	0,00	650,00	0,00	650,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ (ΑΡΘ.54 ΝΕΟΥ ΚΦΔ)			6.027,70	0,00	5.045,89	0,00	5.045,89
Γενικό Σύνολο	3.424,16	0,00	24.801,05	0,00	21.423,62	0,00	17.999,46

(τροποποίηση της υπ' αριθ./24.10.2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού - ως άρθρο 85 του ΚΦΔ φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 57 ΚΦΔ

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Πρόστιμο ΚΦΔ	500,00 €	0,00 €

(Ακύρωση της υπ' αριθ. /24.10.2025 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.