



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/04/2026

Αριθμός απόφασης: 1686

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά των:

Α) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019.

Β) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

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

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ηλεκτρονικά κατατεθείσας και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 9.629,79 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ν.5104/2024 ποσού 4.814,90 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **14.444,69 €**.
- Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου για καταβολή ποσού **723,51 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις εδράζονται στην από θεωρηθείσα Έκθεση Ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με κύρια δραστηριότητα τις για την περίοδο από 01/01/2019 – 31/12/2020, δυνάμει της με αριθμό Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας, κατόπιν τροποποίησης των με αριθμό και εντολών.

Ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα:

1. Τη με αριθμό πρωτ. Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατόπιν της έκδοσης της με αριθμό εντολής ελέγχου.
2. Το με αριθμό πρωτ. Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ.
3. Το με αριθμό πρωτ. Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000, οι φορολογητέες εκροές της επιχείρησης προσδιορίστηκαν βάσει των ακαθαρίστων εσόδων, όπως αυτά προσδιορίστηκαν από την φορολογία εισοδήματος:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2019	Φορολογικό έτος 2020
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	337.347,02	30.699,02
Ανακριβή / Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (βάσει τραπεζικών πιστώσεων)	38.707,11	42.188,70
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (βάσει ΜΥΦ)	36.700,89	16.643,80
Παράλειψη δήλωσης εσόδων καταχωρημένων στα βιβλία	57.743,24	-
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων βάσει ελέγχου	470.498,26	89.531,52

Η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2019-2020 ποσού 75.408,00 € και 58.832,50 € αντίστοιχα, όπως αναφέρονται στην έκθεση της φορολογίας εισοδήματος, υπόκεινται σε ΦΠΑ 13% και 24%, σύμφωνα με την αναλογία των δηλωθεισών εκροών ανά συντελεστή ΦΠΑ επί του συνόλου.

Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 – 31/12/2019, στην διαπιστωθείσα αξία της ανακριβούς/μη έκδοσης στοιχείων αξίας 38.707,11 €, προσδιορίστηκε ο ΦΠΑ βάσει της υφιστάμενης αναλογίας των εκροών με διαφορετικό συντελεστή ΦΠΑ επί του συνόλου των εκροών, ως εξής:

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΔΗΛΩΘΕΙΣΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΑΝΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕ 0%=16,97% (όπου αξία εκροών με ΦΠΑ 0% : 16,97% 38.707,11 = 6.568,59)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΠΑΝΩ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ
ΦΠΑ 0%		0,00
ΦΠΑ 13%	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕ 13%=51,72% (όπου αξία εκροών με 13% : 51,72% * 38.707,11 = 20.019,31)	51,72% * 38.707,11 * 13%= 2.602,51
ΦΠΑ 24%	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕ 24%=31,3% (όπου αξία εκροών με 24% : 31,3% * 38.707,11 =12.115,32)	31,3 % * 38.707,11 * 24%= 2.907,68

Στην αποκρυβείσα αξία των μη δηλωθεισών λιανικών συναλλαγών 36.700,89 €, όπως προκύπτουν από τις Υποβληθείσες ΜΥΦ έτους 2019, προκύπτει διαφορά ΦΠΑ (13%) αξίας **4.771,11 €** (αναλογία εκροών με 13% = 100%).

Επομένως ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές για την χρήση 2019 ως κάτωθι :

Ανάλυση	13%	24%
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	204.358,97	131.974,05
Φορολογητέες εκροές μη έκδοσης	20.019,31	12.115,33
Φορολογητέες εκροές μη έκδοσης βάσει ΜΥΦ	36.700,39	-
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	261.079,18	144.089,38

Για την φορολογική περίοδο από 01/01/2020 – 31/12/2020, στην διαπιστωθείσα αξία της ανακριβούς/μη έκδοσης στοιχείων αξίας 42.188,70 €, προσδιορίστηκε ο ΦΠΑ βάσει

υφιστάμενης αναλογίας των εκροών με διαφορετικό συντελεστή ΦΠΑ επί του συνόλου των εκροών ως εξής:

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΔΗΛΩΘΕΙΣΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΑΝΑ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΦΠΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΠΑΝΩ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ
ΦΠΑ 0%	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕ 0%=19,68% (όπου αξία εκροών με ΦΠΑ 0% : 19,68% * 42.188,70 = 8.302,73)	
ΦΠΑ 24%	ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕ 24%=80,32% (όπου αξία εκροών με ΦΠΑ 24% : 80,32% * 42.188,70 = 33.885,96)	80,32 % * 42.188,70 * 24%=8.132,63

Στην αποκρυβείσα αξία των μη δηλωθεισών λιανικών συναλλαγών 16.643,80 €, όπως προκύπτουν από τις Υποβληθείσες ΜΥΦ έτους 2020, προκύπτει διαφορά ΦΠΑ αξίας **3.390,67 €**. (αναλογία εκροών με 13% = 33% άρα φορολογητέες εκροές 5.492,45 , αναλογία εκροών με 24% = 67% , άρα φορολογητέες εκροές 11.151,34)

Επομένως ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές για την χρήση 2020 ως κάτωθι :

Ανάλυση	13%	24%
Φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης	-	26.157,35
Φορολογητέες εκροές μη έκδοσης		33.885,96
Φορολογητέες εκροές μη έκδοσης βάσει ΜΥΦ	5.492,45	11.151,34
Φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου	5.492,45	71.194,66

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία και σε συνδυασμό με τις εγγραφές στα βιβλία, προέκυψε ότι στην χρήση 2019 δεν προσκομίστηκαν οι καταχωρηθείσες ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ούτε και δηλώθηκαν στους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες VIES.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ των παρακάτω ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ποσού 72,00 ευρώ :

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΣΥΝΟΛ. ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
27/5/2019	ΤΠΥ		62,00	50,00	12,00
20/6/2019	ΤΠΥ		310,00	250,00	60,00
ΣΥΝΟΛΟ			372,00	300,00	72,00

Ακολούθως, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένους του προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς ΦΠΑ. Ο προσφεύγων απάντησε με την υποβολή του με αριθμό πρωτ. υπομνήματος, το οποίο δεν μετέβαλε τις διαπιστώσεις του ελέγχου για τη φορολογία ΦΠΑ.

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

1. Παράνομη η εκ νέου διενέργεια φορολογικού ελέγχου ως αντίθετη στο άρθρο 28 ΚΦΔ.

2. Παράνομη η έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων επιβολής ΦΠΑ.
3. Παντελής έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
4. Μη ύπαρξη παράβασης για την αποδιδόμενη ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.5144/2024:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Ελληνικό Δημόσιο κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά τον χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.5144/2024:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, τον φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και τον φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.5144/2024:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο:
α) έχει πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, Α' 58),

β) κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) κατέχει στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό που επέχει θέση τιμολογίου ή, αν δεν κατέχει τέτοιο, έχει υποβάλει δήλωση ΦΠΑ για την οικεία φορολογική περίοδο για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις αγαθών και υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στον φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρισθεί στα τηρούμενα λογιστικά του αρχεία (βιβλία),

ε) κατέχει αντίγραφο της έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ ή της ειδικής δήλωσης της υποπερ. γα) της περ. γ) της παρ. 3 του άρθρου 41 και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.5104/2024:

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

σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. [...].».

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

«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. [...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.5104/2024:

«1. Η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ορίζεται σε έως ένα (1) έτος και δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Προϋπόθεση χορήγησης της παράτασης είναι η έναρξη της ελεγκτικής διαδικασίας εντός της αρχικής διάρκειας του φορολογικού ελέγχου. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις που αιτιολογούνται ειδικώς. Η διάρκεια του ελέγχου δεν αναστέλλει ούτε επιμηκύνει τον χρόνο παραγραφής. Ως έναρξη της ελεγκτικής διαδικασίας για την εφαρμογή του παρόντος θεωρείται η κοινοποίηση της πρόσκλησης του άρθρου 14 ή η έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Οι προθεσμίες της παρούσας αναστέλλονται για όσο χρονικό διάστημα πραγματοποιούνται, στο πλαίσιο του ελέγχου, ενέργειες από αρχές πλην της Φορολογικής Διοίκησης και για το χρονικό διάστημα μεταξύ της υποβολής, από τη Φορολογική Διοίκηση, αιτήματος για τις ενέργειες αυτές, προς εισαγγελικές ή διωκτικές αρχές, ειδικούς επιστήμονες που διενεργούν πραγματογνωμοσύνη ή αλλοδαπές αρχές, στο πλαίσιο της διοικητικής συνεργασίας, και της απόκρισης σε αυτό. Σε κάθε περίπτωση η αναστολή των ως άνω προθεσμιών δεν παρατείνεται πέραν του ενός (1) έτους. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.5104/2024:

«2. Τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024:

«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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τη λήξη της διάρκειας του επίμαχου ελέγχου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.5104/2024, επισημαίνονται τα ακόλουθα:

Από τον Προϊστάμενο του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε η με αριθμό εντολή φορολογικού ελέγχου, για την φορολογία Φ.Π.Α. και τις φορολογικές περιόδους/χρήσεις 2019 και 2020, η οποία στη συνέχεια τροποποιήθηκε με την με αρ. εντολή ελέγχου, διατηρώντας ως είδος φορολογίας το ΦΠΑ, επειδή με την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1145706 ΕΞ 2024/19-12-2024 (ΦΕΚ Β' 7217/30-12-2024) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων συστάθηκε ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία επιπέδου διεύθυνσης με τίτλο Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Φορολογουμένων (Κ.Ε.ΜΕ.Φ.), στην οποία μεταφέρθηκαν και οι αρμοδιότητες του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και η εν λόγω πραγματοποίησε τον παρόντα έλεγχο.

Ακολούθως, η εν λόγω εντολή τροποποιήθηκε με την με αρ. προσθέτοντας στα είδη φορολογίας και το «ΕΙΣΟΔΗΜΑ» και με την για τη διενέργεια Μερικού Ελέγχου (Γραφείου) Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, για τα φορολογικά έτη 2019-2020 (χρήσεις 2019-2020).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.5104/2024, τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ήτοι την 19/04/2024. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης επισημαίνεται ότι η ελεγκτική αρχή κοινοποίησε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς εισοδήματος και ΦΠΑ, επί των οποίων ο προσφεύγων απάντησε με την υποβολή του με αριθμό πρωτ. υπομνήματος. Επίσης, η φορολογική αρχή έλαβε γνώση των με αριθμό

..... υπομνημάτων του προσφεύγοντος και βάσει αυτών διενέργησε τις απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον υπό κρίση έλεγχο εφαρμόστηκαν έμμεσες τεχνικές ελέγχου αντίθετα με το νόμο, επισημαίνεται ότι ο έλεγχος φορολογίας εισοδήματος διενεργήθηκε βάσει των γενικών διατάξεων, στο πλαίσιο των οποίων αξιολογήθηκαν οι πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλει ισχυρισμούς που άπτονται κατ' αρχάς της φορολογίας εισοδήματος και απαντήθηκαν αναλυτικά κατά την εξέταση της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, κατά των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, των φορολογικών ετών 2019 και 2020.

Επειδή, στη με αριθμό προσαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 -31/12/2020, δεν επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.2 του ν.5104/2024 διότι επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 57 παρ.6 του ίδιου νόμου με τη με αριθμό πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 65 ν.5104/2024.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., επί των οποίων εδράζονται οι προσαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση των:**

Α) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019.

Β) Με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2019 – 31/12/2019

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	336.333,02	405.168,56	405.168,56	68.835,54
Αξία φορολογητέων εισροών	292.089,32	291.789,32	291.789,32	300,00
Φόρος εκροών	58.240,45	68.521,75	68.521,75	10.281,30

Υπόλοιπο φόρου εισροών	58.963,96	58.891,96	58.891,96	72,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	723,51			723,51
Χρεωστικό υπόλοιπο		9.629,79	9.629,79	9.629,79
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/22		4.814,90	4.814,90	4.814,90
Σύνολο φόρου για καταβολή		14.444,69	14.444,69	14.444,69
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	723,51			723,51

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2020 – 31/12/2020

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	26.157,35	76.687,11	76.687,11	50.529,76
Αξία φορολογητέων εισροών	66.131,75	66.131,75	66.131,75	-
Φόρος εκροών	6.277,76	17.800,74	17.800,74	11.522,98
Υπόλοιπο φόρου εισροών	19.567,25	18.843,74	18.843,74	723,51
Πιστωτικό υπόλοιπο	13.289,49	1.766,51	1.766,51	11.522,98
Χρεωστικό υπόλοιπο		723,51	723,51	723,51
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ν.4987/22				
Σύνολο φόρου για καταβολή		723,51	723,51	723,51
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	13.289,49	1.766,51	1.766,51	11.522,98

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.