



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23.04.2026
Αριθμός απόφασης: 992

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332249

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.12.2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κοινωνικού συνεταιρισμού περ. ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενου από την, ΑΦΜ κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης:

- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019
- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020
- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021
- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022
- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019
- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020

- της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021
 - της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2022
 - της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 5104/2024 φορολογικής φορολογικού έτους 2019
 - της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024 φορολογικής φορολογικού έτους 2019
 - της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024 φορολογικής φορολογικού έτους 2020
 - της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024 φορολογικής φορολογικού έτους 2021
 - της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024 φορολογικής φορολογικού έτους 2020 (δεν αναγράφεται στην ενδικοφανή προσφυγή, ωστόσο κατά την ηλεκτρονική υποβολή έχει συμπεριληφθεί στη λίστα των προσβαλλόμενων πράξεων της ψηφιακής εφαρμογής και θα εξεταστεί από την Υπηρεσία μας)
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.12.2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του συνεταιρισμού με επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης μειώθηκαν οι δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό (με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες που παρέχονται από καφέ μπαρ) φορολογικές ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση από 145.324,85€ σε 137.333,91€, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του οικείου έτους της καθαρής αξίας ύψους 7.990,94€, μετά από διαπίστωση αποκρυσβαίσεως ύλης λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 9.904,91€ (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ) .

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης μειώθηκαν οι δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό φορολογικές ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση από 100.069,99€ σε 90.881,18€, κατόπιν α) προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του οικείου έτους της καθαρής αξίας ύψους 1.197,87€ μετά από διαπίστωση αποκρυσβαίσεως ύλης λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 1.455,22€ (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ) και β) μείωσης της μεταφερθείσας δηλωθείσας ζημίας προηγούμενου φορολογικού έτους από 109.623,63€ σε 101.632,69€ (μείωση κατά 7.990,94€ που προέρχεται από τον παρόντα έλεγχο).

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης μειώθηκαν οι δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό φορολογικές ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση από 102.238,66€ σε 74.469,30€, κατόπιν α) προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του οικείου έτους της καθαρής αξίας ύψους 19.778,42€ μετά από διαπίστωση αποκρυσβαίσεως ύλης λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 23.791,31€ (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ) και β) μείωσης της

μεταφερθείσας δηλωθείσας ζημίας προηγούμενου φορολογικού έτους από 76.477,47€ σε 68.486,53€ (μείωση κατά 7.990,94€).

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης μειώθηκαν οι δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό φορολογικές ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση από 99.773,82€ σε 61.180,26€, κατόπιν α) προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του οικείου έτους της καθαρής αξίας ύψους 18.581,81€ μετά από διαπίστωση αποκρυβείσας ύλης λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 22.243,95€ (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ).

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού, κύριος φόρος ύψους 1.913,97€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 7.990,94€, (πλέον ΦΠΑ 1.913,97€) λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, εξαλείφθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε επόμενη φορ. περίοδο ύψους 99,03€ και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού, κύριος φόρος ύψους 158,42€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 1.197,87€ (πλέον ΦΠΑ 257,45€), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, εξαλείφθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε επόμενη φορ. περίοδο ύψους 147,92€ και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού, κύριος φόρος ύψους 3.964,00€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 19.778.42€ (πλέον ΦΠΑ 4.012,89€), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και μη αναγνώρισης του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου κατά ποσό ύψους 99,03€.

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, εξαλείφθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση σε επόμενη φορ. περίοδο ύψους 801,75€ και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού, κύριος φόρος ύψους 3.008,31€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 18.581,81€ (πλέον ΦΠΑ 3.662,14€), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και μη αναγνώρισης του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου κατά ποσό ύψους 147,92€.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 1 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό, πρόστιμο ποσού 2.500€, λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 5104/2024.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό, πρόστιμο ποσού 956,99€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, σε μία κατ' ελάχιστο περίπτωση, συνολικής αξίας 9.904,91€ (καθαρής αξίας 7.990,94€, πλέον Φ.Π.Α 1.913,97€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό, πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, σε μία κατ' ελάχιστο περίπτωση, συνολικής αξίας 1.455,22€ (καθαρής αξίας 1.197,87€, πλέον Φ.Π.Α 257,46€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό, πρόστιμο ποσού 2.006,45€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, σε μία κατ' ελάχιστο περίπτωση, συνολικής αξίας 23.791,31€ (καθαρής αξίας 19.778,42€, πλέον Φ.Π.Α 4.012,89€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό, πρόστιμο ποσού 1.831,06€, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, σε μία κατ' ελάχιστο περίπτωση, συνολικής αξίας 22.243,95€ (καθαρής αξίας 18.581,81€, πλέον Φ.Π.Α 3.662,13€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 02.12.2025 εκθέσεων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (ν.4172/2013), Φ.Π.Α (ν.5144/2024) και προστίμων αρ. 57 ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας, σύμφωνα με το οποίο διαβιβάστηκε η από 25.09.2025 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ιδίας ως άνω ελεγκτικής αρχής. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, η ελεγκτική αρχή εφάρμοσε στα υπό κρίση έτη την έμμεση τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας, συγκρίνοντας ακαθάριστα έσοδα με αναλώσεις, καταλήγοντας στη διαπίστωση ότι οι υπερβάλλουσες αναλώσεις (δαπάνες) συνιστούν αποκρυβείσα ύλη στα αντίστοιχα έτη για την οποία δεν έχουν εκδοθεί τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία.

Ο προσφεύγων συνεταιρισμός, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

1. Ουδέποτε ο συνεταιρισμός είχε μισθωμένο ισόγειο κατάστημα επί της οδού και υποκατάστημα επί της οδού στην Αθήνα, όπως εσφαλμένα αναγράφεται στις από 02.12.2025 εκθέσεις ελέγχου.

2. Στέρηση του συνταγματικά κατοχυρωμένου δικαιώματος ακροάσεως ως προς την έκθεση του ΣΔΟΕ Μακεδονίας. Κατά παράβαση του άρθ. 33 του ΚΦΔ, ουδέποτε κλήθηκε ο Συνεταιρισμός από το ΣΔΟΕ Μακεδονίας να υποβάλλει τις απόψεις του, ενώ όλες οι προσβαλλόμενες πράξεις βασίζονται στην από 25.9.2025 πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ Μακεδονίας, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στις από 02.12.2025 εκθέσεις ελέγχου.

3. Εσφαλμένη εφαρμογή μεθόδων έμμεσου ελέγχου. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ανατιολόγητες και ως εκ τούτου ακυρωτές, καθώς στις εκθέσεις ελέγχου δεν αναφέρεται καμία συγκεκριμένη από τις προβλεπόμενες στο άρθρο 32 του ν. 5104/2024 έμμεσες τεχνικές ελέγχου, ούτε προβάλλεται κάποια ειδική αιτιολογία που απαιτείται για την εφαρμογή τους. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 προβλέπονται συγκεκριμένες περιοριστικά αναφερόμενες περιπτώσεις στις οποίες μπορεί να εφαρμοστούν οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Καμία από τις αναφερόμενες στο άρθρο αυτό περιπτώσεις δεν συντρέχει στην υπό κρίση περίπτωση. Κατά τον υπολογισμό δε της ρευστότητας, η φορολογική αρχή θεώρησε εσφαλμένα ότι όλες οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν και καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία είναι και εξοφληθείσες της μετρητοίς. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει

τιμολόγια προμηθευτή (κάβα) από τα οποία προκύπτει ότι όλα είναι επί πιστώσει και συνεπώς η εξόφληση έγινε σε επόμενη χρήση.

Ως προς τον 3ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 27 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «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. 8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί..»

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...».

Επειδή, με το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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...»

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της

διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου (Ευγενία Πρεβεδούρου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου, Διάγραμμα). Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων των λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, τα ευρήματα και τα αποτελέσματα του ελέγχου, οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης, δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι.

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 4172/2013, ως ίσχυε για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, οριζόταν 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.»

Επειδή, με την Ε.2015/2020 εγκύκλιο παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 ν.4172/2013 και αναφέρονται τα ακόλουθα: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών

προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του Ν. 4172/2013. 2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο. 3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει. 4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις :

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

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...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...

Επειδή, με το άρθρο 32 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

2. Η Φορολογική Διοίκηση παραθέτει στο σημείωμα διαπιστώσεων της παρ. 1 του άρθρου 33 και την έκθεση ελέγχου της παρ. 2 του ίδιου άρθρου ειδική αιτιολογία αναφορικά με τον λόγο εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και την επιλογή της συγκεκριμένης κάθε φορά μεθόδου.»

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1050/2014 (ΦΕΚ Β' 474) Απόφαση ΓΓΔΕ με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων **φυσικών προσώπων** με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης. Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Άρθρο 2 Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου. 2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου. Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση

και η νομιμότητα των συναλλαγών. Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου. Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση... Άρθρο 3 Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής. Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν: 1) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων, που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν.4172/2013 , για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά, 2) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν πριν την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 για τις οποίες δεν είχε γίνει έναρξη ελέγχου μέχρι 31/12/2013 (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.4174/2013), και συντρέχει μία ή περισσότερες από τις πιο κάτω περιπτώσεις:

- α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία και καταθέσεις),
- β) παρουσιάζονται μεγάλες δαπάνες που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου(ατομικά και οικογενειακά),
- γ) Είναι μέλη εταιρειών (οποιασδήποτε μορφής) με ζημιογόνα αποτελέσματα,
- δ) δεν τηρούνται ή δεν επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία ΚΒΣ/ΚΦΑΣ,
- ε) υφίστανται πληροφορίες για παράνομα ή/και αδήλωτα εισοδήματα/αγορές/ δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές, οικογενειακές).

Στις πιο πάνω υποθέσεις περιλαμβάνονται και αυτές για τις οποίες μία ή περισσότερες πηγές εισοδήματος (του φορολογούμενου ή του/της συζύγου) παραμένουν ανέλεγκτες.... Άρθρο 5 Επιλογή τεχνικής ελέγχου. Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της.».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι στις 03.02.2023 συνεργείο ελέγχου του ΣΔΟΕ Μακεδονίας, δυνάμει της υπ' αρ. εντολής διακίνησης μη στοχευμένων στόχων, διενήργησε έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων περί εργατικής νομοθεσίας (Ν.4990/2017) στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό και δεν διαπίστωσε παράβαση. Στη συνέχεια επέδωσε την υπ' αρ. πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων προκειμένου να διερευνηθεί η νομιμότητα λειτουργίας του συνεταιρισμού και η ορθή τήρηση βιβλίων και στοιχείων αυτού. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση προσκομίζοντας τα ζητηθέντα (αρ. πρωτ. εισ.). Εκδόθηκε η υπ' αρ. εντολή ελέγχου προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος βάσει των προσκομισθέντων εγγράφων για τα έτη 2019 -2022.

Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι το καταστατικό ίδρυσης του Συνεταιρισμού πληροί τις προϋποθέσεις ένταξης στο Γενικό Μητρώο Φορέων Κοινωνικής Αλληλεγγύης Οικονομίας, έχει ήδη εγγραφεί στο Γενικό Μητρώο Φορέων Κοινωνικής Αλληλεγγύης Οικονομίας με Α.Γε.Μ.Κ.Ο..... και ως εκ τούτου πρόκειται για νομίμως υφιστάμενου Συνεταιρισμού εργαζομένων.

Η ελεγκτική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τις υποβληθείσες δηλώσεις του Συνεταιρισμού (που εμφάνιζε χαμηλά φορολογητέα κέρδη ή ζημίες χρήσης και ζημίες παρελθουσών χρήσεων), τα προσκομισθέντα βιβλία εσόδων-εξόδων, και το γεγονός ότι δεν υπήρχαν ενεργά δάνεια, έκρινε ότι υφίστανται ενδείξεις αποκρυβείσας αξίας και εφαρμόσε έμμεσες τεχνικές ελέγχου. Αναλύοντας τη ρευστότητά του, κατήρτισε πίνακα αναλώσεων κεφαλαίων (όπου συμπεριέλαβε, τις αγορές εμπορευμάτων και παγίων, ενοίκια, αμοιβές προσωπικού και τρίτων, γενικές δαπάνες υπηρεσιών νίνα και Φ.Π.Α εξόδων) και πίνακα πηγών δηλωθέντων εσόδων/κεφαλαίων (όπου συμπεριέλαβε τα ακαθάριστα έσοδα από πώληση εμπορευμάτων και παροχή υπηρεσιών, την επιστρεπτέα προκαταβολή, επιδοτήσεις και λοιπές αποζημιώσεις). Από τη σύγκριση των

πινάκων παρατηρήθηκε υπέρβαση ανάλωσης κεφαλαίων σε σχέση με τα δηλωθέντα έσοδα την οποία θεώρησε αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Ο έλεγχος αποτύπωσε συγκεντρωτικά την αποκρουβείσα ύλη ανά έτος ως κάτωθι:

Διαχειρ. περίοδος	Πηγές δηλωθέντων εσόδων εις σύνολον ανά χρήση	Σύνολο αναλώσεων κεφαλαίων	Διαφορά/ Αποκρουβείσα
2019	136.331,42 €	146.236,33 €	9.904,91 €
2020	80.019,97 €	81.475,29 €	1.455,32 €
2021	85.302,02 €	109.093,33 €	23.791,31 €
2022	145.280,52 €	167.524,47 €	22.243,95 €

Κατόπιν των ανωτέρω συντάχθηκε η από 25.09.2025 πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ Μακεδονίας σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκαν για τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό η μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων και η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε μία κατ' ελάχιστον περίπτωση για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019, 2020, 2021 και 2022, συνολικής αξίας 9.904,91€, 1.455,32€, 23.791,31€ και 22.243,95€ αντίστοιχα.

Επειδή ειδικότερα η υπ' αρ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε κατόπιν του υπ' αρ. έγγραφου του ΣΔΟΕ Μακεδονίας με συνημμένη την προαναφερθείσα πληροφοριακή έκθεση ελέγχου.

Αξιοποιώντας τις διαπιστώσεις του ΣΔΟΕ Μακεδονίας, ο έλεγχος προσδιόρισε την καθαρή αξία της μη έκδοσης των φορολογικών στοιχείων ανά έτος, επιμερίζοντας τη διαφορά εκρών στους δύο συντελεστές ΦΠΑ (13% και 24%), βάσει της αναλογίας των συγκεντρωτικών δεδομένων των εκρών των δηλώσεων ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος	Καθαρή αξία μη έκδοσης φορ. στοιχείων (13%)	Καθαρή αξία μη έκδοσης φορ. στοιχείων (24%)	Καθαρή αξία μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων	ΦΠΑ μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων
2019	35,06€	7.955,88€	7.990,94€	1.913,97€
2020	273,04€	924,83€	1.197,87€	257,46€
2021	6.672,10€	13.106,32€	19.778,42€	4.012,89€
2022	7.249,96€	11.331,85€	18.581,81€	3.662,13€

Από τη φορολογική αρχή εκδόθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 33 του Κ.Φ.Δ., το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό στις 07.11.2025 ηλεκτρονικά με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων για τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους. Επί του ανωτέρω σημειώματος δεν κατατέθηκε υπόμνημα εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας και η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στη σύνταξη και κοινοποίηση των οριστικών προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ 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 ο προσφεύγων συνεταιρισμός ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η προσφυγή της ελεγκτικής αρχής σε έμμεση τεχνική είναι αναιτιολόγητη και μη νόμιμη, διότι δεν ανέφερε ποια συγκεκριμένη προϋπόθεση του άρθρου 28 συντρέχει στη υπό κρίση περίπτωση του και δεν προέβαλε καμία ειδική αιτιολογία που απαιτείται για την εφαρμογή της.

Επειδή η προσφυγή της ελεγκτικής αρχής σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2019-2022 προϋποθέτει τη συνδρομή συγκεκριμένων τυπικών και ουσιαστικών προϋποθέσεων οι οποίες πρέπει να συντρέχουν διαζευκτικά και να τεκμηριώνονται επαρκώς στο σώμα της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή εν προκειμένω, από την επισκόπηση των εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων άρθρου 57 του ν. 5104/2024 του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, αλλά και της υποστηρικτικής πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου, διαπιστώνεται ότι τόσο το ΣΔΟΕ Μακεδονίας όσο και το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης δεν προέβησαν σε αιτιολογημένη διαπίστωση της συνδρομής των νόμιμων προϋποθέσεων που θα δικαιολογούσαν παράκαμψη των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος συνεταιρισμού και την εφαρμογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου. Ειδικότερα δεν προκύπτει από τα έγγραφα του φακέλου ότι διαπιστώθηκε αδυναμία ή άρνηση προσκόμισης στοιχείων, ούτε ότι τα λογιστικά αρχεία δεν τηρήθηκαν ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάχθηκαν σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ούτε ότι τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάχθηκαν σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Περαιτέρω, και ειδικώς ως προς την εφαρμοσθείσα τεχνική ανάλυσης ρευστότητας σε νομικό πρόσωπο, διαπιστώθηκε ότι οι ελεγκτικές αρχές δεν παρείχαν τεκμηριωμένη αιτιολόγηση για την επιλογή της συγκεκριμένης μεθόδου έναντι των λοιπών προβλεπόμενων τεχνικών. Οι οικείες εκθέσεις ελέγχου δεν περιέχουν ειδική και εμπεριστατωμένη αναφορά στα πραγματικά περιστατικά εκείνα που καθιστούσαν την τεχνική της ρευστότητας την πλέον πρόσφορη ή μοναδικώς εφαρμόσιμη μέθοδο και δεν επισυνάπτεται αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου.

Επειδή η χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου χωρίς την προηγούμενη τεκμηριωμένη διαπίστωση των νόμιμων προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 συνιστά πλημμέλεια που πλήττει τη νομιμότητα της ελεγκτικής διαδικασίας και κατ' επέκταση την εγκυρότητα των αποτελεσμάτων αυτής, ανεξαρτήτως του ύψους τυχόν διαπιστωθεισών αποκλίσεων καθώς η νομιμότητα της μεθόδου αποτελεί προϋπόθεση κύρους της πράξης και όχι απλώς παράγοντα εκτίμησης.

Επειδή η τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας (όπως αυτή εξειδικεύεται στην ΠΟΛ 1050/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) είναι σχεδιασμένη για φυσικά πρόσωπα, καθώς αναλύει τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Αν και ο νόμος δεν διακρίνει ρητώς μεταξύ φυσικών και νομικών προσώπων ως προς την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, εντούτοις η ΠΟΛ 1050/2014 εξειδικεύει την εφαρμογή της στα φυσικά πρόσωπα, χωρίς να αναλύει τον τρόπο με τον οποίο αυτή δύναται να εφαρμοστεί σε νομικά πρόσωπα, με αποτέλεσμα η επιλογή αυτής για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος να είναι ιδιαιτέρως επισφαλής.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση το ΣΔΟΕ Μακεδονίας άθροισε τις αγορές εμπορευμάτων, παγίων, τα ενοίκια τις αμοιβές προσωπικού και τρίτων, τις γενικές δαπάνες, τις δαπάνες για την υπηρεσία της Viva και το ΦΠΑ εξόδων και ειδικούς φόρους και αφαίρεσε τις αποσβέσεις προκειμένου να υπολογίσει το σύνολο των αναλώσεων κεφαλαίων. Στη συνέχεια άθροισε τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων και παροχή υπηρεσιών, την επιστρεπτέα προκαταβολή, τις λοιπές επιδοτήσεις και αποζημιώσεις προκειμένου να υπολογίσει τις πηγές δηλωθέντων εσόδων ανά φορολογικό έτος. Από τη σύγκριση διαπίστωσε τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για τα υπό κρίση έτη και τη μη ορθή τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή ο έλεγχος του ΣΔΟΕ Μακεδονίας στηρίχθηκε σε ενδείξεις αποκρυσθαίνουσας αξίας λαμβάνοντας υπόψη ότι ο Συνεταιρισμός δεν είχε ενεργά δάνεια. Η διαφορά μεταξύ των αναλώσεων και εσόδων δεν ταυτίζεται κατ' ανάγκη με απόκρυψη φορ. εισοδήματος, ιδίως όταν πρόκειται για νομικό πρόσωπο του οποίου οι χρηματοροές δύναται να επηρεάζονται από κεφαλαιακές εισφορές, πιστωτικό υπόλοιπο σε προμηθευτές, κ.α. Από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου δεν διαπιστώνεται η διενέργεια συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων με σκοπό την

εξακρίβωση, μεταξύ άλλων, του ύψους των πληρωτέων και εισπρακτέων λογαριασμών κατ' έτος και κατ' επέκταση της έλλειψης ρευστότητας που θα επαγόταν με σχετική βεβαιότητα στη διαπίστωση περί μη έκδοσης φορ. στοιχείων εσόδου.

Επειδή οι οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμων άρθρου 57 του ν. 5104/2024 του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, συντάχθηκαν ερειδόμενες στο υπ' αρ. έγγραφο του ΣΔΟΕ Μακεδονίας και την συνημμένη σε αυτό πληροφοριακή έκθεση, χωρίς περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου προστίμων δεν προκύπτουν ευρήματα τα οποία να επιβεβαιώνουν την κρίση του ελέγχου περί μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος νομικού προσώπου κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών.

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από 29.12.2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών διορθωτικών πράξεων φόρων και προστίμων σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό/ πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Ζημία	145.324,85€	137.333,91€	145.324,85€	-7.990,94€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Ζημία	100.069,99€	90.881,18€	100.069,99€	-9.188,81€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Ζημία	102.238,66€	74.469,30€	102.238,66€	-27.769,36€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Ζημία	99.773,82€	61.180,26€	99.773,82€	-38.593,56€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/-31/12/2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Διαφορά φόρου	0,00	1.913,97€	0,00€	-1.913,97€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/-31/12/2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ - ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Διαφορά φόρου	0,00€	158,42€	0,00€	-158,42€	0,00€
Πιστωτικό υπόλοιπο	99,03€	0,00€	99,03€	-99,03€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/-31/12/2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΔΗΛΩΣΗΣ
Διαφορά φόρου	0,00€	3.964,00€	0,00€	-3.964,00€	0,00€
Πιστωτικό υπόλοιπο	147,92€	0,00€	147,92€	-147,92€	0,00€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 01/01/-31/12/2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΔΗΛΩΣΗΣ
Διαφορά φόρου	0,00€	3.008,31€	0,00€	-3.008,31€	0,00€
Πιστωτικό υπόλοιπο	801,75€	0,00€	801,75€	-801,75€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5107/2024 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορ. στοιχείων	956,99€	0,00€	-956,99€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5107/2024 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορ. στοιχείων	250,00€	0,00€	-250,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5107/2024 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορ. στοιχείων	2.006,45€	0,00€	-2.006,45€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5107/2024 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης φορ. στοιχείων	1.831,06€	0,00€	-1.831,06€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν. 5107/2024 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ- ΕΛΕΓΧΟΥ
Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 1 του ΚΦΔ λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού	2.500,00€	0,00€	-2.500,00€

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

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.