



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 04/06/2026

Αριθμ. Αποφ.: 1311



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **05-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, με κύρια δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο φωτιστικού εξοπλισμού» και με έδρα το, επί της οδού, Τ.Κ., κατά α)της υπ' αριθμ./**04-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, β)της υπ'αριθμ./**04-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, γ)της υπ'αριθμ./**04-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 και δ)της υπ'αριθμ./**04-12-2025** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 09-01-2026 έκθεση απόψεων του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Το υπ'αριθμ...../28-04-2026 συμπληρωματικό σημείωμα.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ❖ Με την υπ' αριθμ./**04-12-2025** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 52.210,00€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 26.105,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **78.315,00€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ./**04-12-2025** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 203.434,46€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 101.717,23€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **305.151,69€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ. .../**04-12-2025** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 21.510,72€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 10.755,36€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **32.266,08€**.
- ❖ Με την υπ' αριθμ./**04-12-2025** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 116.062,04€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 58.031,01€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **174.093,06€**, ενώ δεν του αναγνωρίστηκε ποσό προς έκπτωση ύψους 11.588,60€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στο φορολογικό έτη 2020 & 2021 από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του ν. 2859/2000 και του ν. 4987/2022 δυνάμει της υπ' αριθμ. .../.../.../08-07-2025 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής που κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την υπ' αριθμ. .../11-07-2025 γνωστοποίηση σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής δηλώσεων στα πλαίσια του ν.4512/2018. Επίσης, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./17-07-2025 αίτημα παροχής πληροφοριών – προσκόμισης φορολογικών αρχείων και λοιπών δικαιολογητικών, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το υπ'αριθμ./30-07-2025 ηλεκτρονικό μήνυμα.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στα φορολογικά αρχεία του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ύψους 18.728,00€ στο έτος 2020 και 41.413,54€ στο έτος 2021, λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων των άρθρων 22 & 23 του ν.4172/2013, ενώ στη φορολογία Φ.Π.Α. απορρίφθηκαν οι εισροές ύψους 2.400,00€ και ο φόρος εισροών ύψους 576,00€ στο έτος 2020 και εισροές ύψους 36.000,00€ και ο φόρος εισροών ύψους 8.640,00€ στο έτος 2021.

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι πληρείται η προϋπόθεση της παρ.2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013, καθώς το δηλούμενο εισόδημα του προσφεύγοντα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα στα ελεγχόμενα έτη με την έμμεση τεχνική της Αρχής των Αναλογιών.

Συγκρίνοντας τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν με την έμμεση τεχνική, με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα, ο έλεγχος επέλεξε αυτά που προσδιόρισε με την έμμεση τεχνική, ως μεγαλύτερα και προσδιόρισε το τελικό φορολογητέο εισόδημα των ετών 2020 & 2021, ενώ στη φορολογία Φ.Π.Α. επαναπροσδιορίστηκαν οι εκροές και ο φόρος εκροών βάσει των αποτελεσμάτων της έμμεσης τεχνικής.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ./2025 σημείωμα διαπιστώσεων με τις πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. των ελεγχόμενων ετών επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ./26-11-2025 υπόμνημα με τους ισχυρισμούς του που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την από **05-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής έμμεσης τεχνικής, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013.
2. Εσφαλμένη η εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της Αρχής των Αναλογιών.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 27 του ν.5104/2024 μεταξύ άλλων 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....»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.5104/2024: «4.Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. [4174/2013 \(Α` 170\)](#) και [4987/2022 \(Α` 206\)](#) εξακολουθούν να ισχύουν».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο.

Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.[...]

1. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών [ΠΟΛ.1037/1.3.2005](#) καθορίστηκαν τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικός τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό».

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

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

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

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

Επειδή, στο άρθρο 28 του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες χρήσεις, ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

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

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

Επειδή, με την Ε. 2015/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν 4172/2013. Ειδικότερα: 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](#).

.....
5. Σύμφωνα με την [παρ. 2 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση

που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013».

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

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

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

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

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε1), τα εκκαθαριστικά σημειώματα των φορολογικών ετών 2020 & 2021 του προσφεύγοντα και της συζύγου του για τις πραγματικές οικογενειακές δαπάνες, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο προκύπτουν τα εξής:

Φορολογικό έτος	2020	
	του προσφεύγοντα	της συζύγου
1.Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια	13.666,32	
2.Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	13.565,39	
3. Μερίσματα ημεδαπής προέλευσης	52.319,24	
4. Τόκοι ημεδαπής προέλευσης	0,88	0,42
5.Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών		400,00
Συνολικό εισόδημα	79.952,25	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049,050)	67.644,63	1.447,12
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	6.344,86	
Δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία	100,00	
Ενοίκιο κύριας κατοικίας	5.035,00	
Συνολικές δαπάνες	80.571,61	
Φορολογικό έτος	2021	
	του προσφεύγοντα	της συζύγου
1.Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια	11.779,80	
2.Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	3.487,20	
3. Αμοιβές μελών Δ.Σ.	18.107,22	
4. Τόκοι ημεδαπής προέλευσης	0,05	0,12
5.Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση γαιών		
Συνολικό εισόδημα	33.374,39	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049,050)	43.742,63	2.497,48

Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	16.733,11	
Δαπάνη για δίδακτρα σε ιδιωτικά σχολεία	2.400,00	
Συνολικές δαπάνες	65.373,22	

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω παρατιθέμενα στοιχεία, οι συνολικές δαπάνες δεν καλύπτονται από το συνολικό ποσό του δηλούμενου πραγματικού εισοδήματος του προσφεύγοντα και της συζύγου του για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021, ακόμη και στην περίπτωση που δεν ληφθούν υπόψη οι δαπάνες για την αγορά ακινήτου και εταιρικών μεριδίων - τις οποίες ο έλεγχος συμπεριέλαβε κατά τη διερεύνηση της ύπαρξη προϋπόθεσης στην έκθεση ελέγχου - και οι οποίες δεν συγκαταλέγονται στις προσωπικές δαπάνες διαβίωσης, δεδομένου ότι αυτές αποτελούν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, οι οποίες είναι φυσικό να καλύπτονται με εισοδήματα του τρέχοντος αλλά και των προηγούμενων ετών που έχουν συσσωρευτεί, πληρείται και πάλι η προϋπόθεση της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός περί μη νόμιμης προσφυγής στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στον κωδ. 049 της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 συμπεριλαμβάνεται ποσό 40.000,00€ που αποτελεί επιστροφή άτυπου δανείου. Ωστόσο, σύμφωνα με την παρ.6 του άρθρου 15 του ν.4172/2013, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 7 του ν.4646/2019 και ισχύει από το φορολογικό έτος 2020, ορίζεται ότι οι δαπάνες απόκτησης αγαθών & λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ε.Ε. πρέπει να καταβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα, με το απαιτούμενο ποσό να ορίζεται στο 30% του πραγματικού εισοδήματος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή/και στην αλλοδαπή και προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα και από ακίνητη περιουσία και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Οι δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή της περ. β) του άρθρου αυτού, εφόσον περιλαμβάνονται στις ακόλουθες ομάδες του δείκτη τιμών καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ.:

Ομάδα 1 (Διατροφή και μη αλκοολούχα ποτά).

Ομάδα 2 (Αλκοολούχα ποτά και καπνός).

Ομάδα 3 (Ενδυση και υπόδηση).

Ομάδα 4 (Στέγαση), εξαιρουμένων των ενοικίων.

Ομάδα 5 (Διαρκή αγαθά, είδη νοικοκυριού και υπηρεσίες).

Ομάδα 6 (Υγεία).

Ομάδα 7 (Μεταφορές), εξαιρουμένης της δαπάνης για τέλη κυκλοφορίας και της αγοράς οχημάτων, πλην των ποδηλάτων.

Ομάδα 8 (Επικοινωνίες).

Ομάδα 9 (Αναψυχή, πολιτιστικές δραστηριότητες), εξαιρουμένης της αγοράς σκαφών, αεροπλάνων και αεροσκαφών.

Ομάδα 10 (Εκπαίδευση).

Ομάδα 11 (Ξενοδοχεία, καφέ, εστιατόρια).

Ομάδα 12 (Άλλα αγαθά και υπηρεσίες).

Κατά συνέπεια, στον εν λόγω κωδικό δεν μπορεί να συμπεριλαμβάνεται η επιστροφή δανείου μέσω τραπεζικού λογαριασμού και ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 72 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με 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, 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). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για τη διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας.

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).

Επειδή, με την Α 1008/20-01-2020 (Β' 88) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν 4172/2013 (ΦΕΚ 170 Α') για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικότερα:

Άρθρο 1

Αντικείμενο μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013, είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, μέσω μεθοδολογίας εξεύρεσης αξιόπιστων αναλογιών ή σχέσεων, προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως αξιόπιστη αναλογία ή σχέση, θεωρείται το ποσοστό ή ο δείκτης ή η αναλογική σχέση, που είναι κατάλληλη, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, λαμβανομένων υπόψη των δεδομένων και του τρόπου λειτουργίας της επιχείρησης, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, του κόστους πωληθέντων, του μικτού και του καθαρού κέρδους.

Τα στοιχεία για τον υπολογισμό των αναλογιών ή σχέσεων λαμβάνονται από τα δεδομένα του ελεγχόμενου προσώπου καθώς και από τρίτες πηγές.

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. [4174/2013](#)

2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

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

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

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

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

Άρθρο 3

Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

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

[...]

Άρθρο 5

Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

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

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

Άρθρο 6

Προσδιορισμός εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροών/φορολογητέων κερδών στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας_εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [4172/2013](#).

Άρθρο 7

Έλεγχος λοιπών φορολογικών αντικειμένων στην περίπτωση εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού

Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία».

Επειδή, με την **Ε 2016/31-01-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σε συνέχεια της Α 1008/2020, δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις και οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν 4174/2013. Ειδικότερα:

Α. Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση ποσοστά και δείκτες (και ιδίως με βάση το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους) που θεωρούνται αξιόπιστα, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής και προέρχονται είτε από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτες πηγές.

Για την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων και/ή του κόστους των πωλήσεων, προσδιορίζεται μια αξιόπιστη αναλογία (σχέση) η οποία εφαρμόζεται σε μία, γνωστή εκ των προτέρων, βάση (ενδεικτικά στο κόστος πωληθέντων) και έτσι προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογουμένου. Η ορθότητα του αποτελέσματος της τεχνικής αυτής βασίζεται στην αξιοπιστία των αναλογιών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα:

(α) Κύρια πηγή πληροφοριών πρέπει να είναι η ίδια η επιχείρηση. Έτσι ο έλεγχος για τον καθορισμό των αναλογιών (ποσοστών), που θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εξαντλεί τη δυνατότητα δημιουργίας αναλογιών με βάση τα πραγματικά δεδομένα της επιχείρησης (κόστος, δαπάνες, τιμές πώλησης κ.λπ.), στοιχεία τα οποία προκύπτουν αφενός από τα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου και αφετέρου από κάθε είδους διαθέσιμα στοιχεία καθώς και πληροφορίες και διευκρινίσεις που θα παρασχεθούν είτε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο είτε από τρίτες πηγές (π.χ. αντισυμβαλλόμενους). Συνεπώς, το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους δύναται να προσδιορισθεί συγκρίνοντας τιμολόγια αγорών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες.

(β) Σε περίπτωση που δεν καθίσταται δυνατός ο καθορισμός των αναλογιών σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, ποσοστά και δείκτες δύναται να προκύψουν και με βάση δεδομένα ομοειδών επιχειρήσεων. Στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος δύναται να αναπροσαρμόζει τα εν λόγω ποσοστά και τους δείκτες, λαμβάνοντας υπόψη τα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης και ιδίως τον τύπο του εμπορεύματος, τη γεωγραφική θέση της επιχείρησης, το μέγεθός της, την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο, τη γενικότερη εμπορική πολιτική, ώστε οι αναλογίες που τελικά θα εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα να ανταποκρίνονται στα χαρακτηριστικά του ελεγχόμενου προσώπου.

(γ) Για την επαλήθευση του κόστους πωληθέντων, ο έλεγχος συνεκτιμά στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, υφιστάμενες παραβάσεις, τεχνικές προδιαγραφές κ.λπ. Κατά την εφαρμογή της τεχνικής της αρχής των αναλογιών, για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική

δραστηριότητα, δύναται να χρησιμοποιηθούν διάφορες αναλογίες (ποσοστά/δείκτες), όπως ενδεικτικά η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, η αναλογία περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, η αναλογία κόστους πωληθέντων - πωλήσεων, η αναλογία καθαρής τιμής πώλησης - τιμής κόστους κ.λπ., οι οποίες εφαρμόζονται επί του συνολικού κόστους ώστε να προσδιορισθούν τα έσοδα.

Περαιτέρω, η μέθοδος της αρχής των αναλογιών, εκτός του προσδιορισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να εφαρμοσθεί και για τον προσδιορισμό των εκροών και των φορολογητέων κερδών των ελεγχόμενων προσώπων, υπό την προϋπόθεση εύρεσης και χρήσης αξιόπιστων, για τον προσδιορισμό των εκροών και φορολογητέων κερδών, αναλογιών.

Σημειώνεται ότι, η τεχνική της αρχής των αναλογιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, των εκροών και των φορολογητέων κερδών σε:

- επιχειρήσεις με σχετικά περιορισμένο εύρος δραστηριοτήτων.
- επιχειρήσεις όπου η κύρια πηγή εσόδων προέρχεται κυρίως από τη διάθεση των αποθεμάτων ή όταν οι παράμετροι που διαμορφώνουν το κόστος των πωληθέντων ή οι πηγές από τις οποίες προέρχονται οι αγορές των εμπορευμάτων είναι περιορισμένες και ταυτόχρονα υφίσταται σε ένα βαθμό ομοιομορφία στις τιμές πώλησης.
- επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο (πχ. τήρηση βιβλίου απογραφών) ή το απόθεμα μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή τα αγαθά τα οποία εμπορεύονται έχουν όμοιο μικτό κέρδος.

Προκειμένου να αποσαφηνιστεί ο τρόπος εφαρμογής της μεθόδου αυτής παρατίθενται κατωτέρω ενδεικτικά παραδείγματα: [..]

Παράδειγμα 1ο

Για προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται η αναλογία (δείκτης) περιθωρίου μικτού κέρδους - πωλήσεων, ήτοι η αναλογία της διαφοράς της τιμής πώλησης μείον τιμή αγοράς προς τιμή πώλησης, με βάση τη σχέση:

$\text{Αναλογία (\%)} \text{ περιθωρίου μικτού κέρδους επί των πωλήσεων} = \frac{\text{Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ} - \text{Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ}}{\text{Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ}}$

Προσδιορίζεται η αναλογία του κόστους πωληθέντων προς τις πωλήσεις από τη σχέση:

$\text{Αναλογία (\%)} \text{ κόστους πωληθέντων επί των πωλήσεων} = 1 - \text{Αναλογία (\%)} \text{ περιθωρίου μικτού κέρδους επί των πωλήσεων}$
--

και στη συνέχεια τα έσοδα προσδιορίζονται με βάση τη σχέση:

$\text{Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα} = \text{Συνολικό κόστος πωληθέντων άνευ ΦΠΑ} / \text{Αναλογία (\%)} \text{ κόστους πωληθέντων}$
--

Παράδειγμα 2ο

Για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται η αναλογία (δείκτης) περιθωρίου μικτού κέρδους - κόστους, ήτοι η αναλογία της διαφοράς τιμής πώλησης μείον τιμής αγοράς προς τιμή αγοράς, με βάση τη σχέση:

$\text{Αναλογία (\%)} \text{ περιθωρίου μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων} = \frac{\text{Τιμή πώλησης άνευ ΦΠΑ} - \text{Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ}}{\text{Τιμή αγοράς άνευ ΦΠΑ}}$
--

$\text{Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα} = \text{Συνολικό κόστος πωληθέντων άνευ ΦΠΑ} \times (1 + \text{Αναλογία (\%)} \text{ περιθωρίου μικτού κέρδους επί του κόστους πωλήσεων})$

Γ. Προσδιορισμός των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με βάση τις προαναφερόμενες έμμεσες τεχνικές ελέγχου συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα. Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των, προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, εσόδων από επιχειρηματική

δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013.

Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α.

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

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

Ε. Λοιπά θέματα

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε διορθωτικό προσδιορισμό, μεταξύ άλλων, της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις αναφερόμενες, στη σχετική διάταξη, μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Ως εκ τούτου, δεν αποκλείεται η χρήση τόσο της αρχής των αναλογιών όσο και της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών για τον προσδιορισμό των εσόδων φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δραστηριοποιείται σε διαφορετικούς κλάδους, εφαρμόζοντας την καταλληλότερη, ανά κλάδο, έμμεση μέθοδο.

Σε κάθε περίπτωση, η επιλογή της έμμεσης μεθόδου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης συναρτάται από τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης καθώς και από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής είναι εσφαλμένη, καθώς η φορολογική αρχή δεν προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των δεδομένων της ίδιας της επιχείρησης, όπως ρητά ορίζουν οι διατάξεις της Α.1008/2020 και της Ε.2016/2020, αλλά προσέφυγε απ' ευθείας σε δεδομένα τρίτων επιχειρήσεων. Εσφαλμένα χρησιμοποίησε τα ποσοστά μικτού κέρδους της προμηθεύτριας συνδεδεμένης επιχείρησης Α.Ε. με Α.Φ.Μ.:, θεωρώντας ότι πρόκειται για ομοειδή επιχείρηση, καθώς, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, παρά το γεγονός της συγγενικής σχέσης με την ως άνω προμηθεύτρια εταιρεία και την ίδια γεωγραφική περιοχή, υπάρχουν ουσιώδεις διαφορές ως προς το μέγεθος, την οργανωτική δομή, την ύπαρξη εγκαταστάσεων και αποθηκευτικών χώρων της προμηθεύτριας, την απασχόληση σημαντικού αριθμού προσωπικού και το λειτουργικό κόστος αυτής, σε αντίθεση με την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα που έχει τη μορφή "buy-sell", δεν διαθέτει αποθηκευτικούς χώρους, απασχολεί ελάχιστο προσωπικό και έχει μικρά λειτουργικά έξοδα. Περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επιχείρησή του λειτούργησε με χαμηλούς συντελεστές μικτού κέρδους

προκειμένου να προσελκύσει πελάτες χρησιμοποιώντας τη μέθοδο «Τιμολόγηση Διείσδυσης», απαραίτητη εμπορική στρατηγική για μια νεοεισερχόμενη επιχείρηση στον κλάδο του χονδρικού εμπορίου ηλεκτρολογικού υλικού. Περαιτέρω, απαραίτητη προϋπόθεση για να επιτευχθεί απ' ευθείας πρόσβαση στους μεγάλους προμηθευτές του κλάδου (..., ... κλπ) είναι η επίτευξη σημαντικού όγκου πωλήσεων, γεγονός που διέθετε μόνο η Α.Ε., από την οποία ο προσφεύγων προμηθεύτηκε το σύνολο των εμπορευμάτων κατά τα ελεγχόμενα έτη. Από καμία διάταξη νόμου δεν προκύπτει ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων μιας επιχείρησης με βάση ποσοστά και Σ.Μ.Κ. μιας άλλης, ενώ στις συνδεδεμένες επιχειρήσεις ο νομοθέτης προέβλεψε, με τη διάταξη του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., τον έλεγχο του transfer pricing. Τέλος, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, εφόσον ο έλεγχος έκρινε αναγκασία τη χρήση στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όφειλε να λάβει υπόψη τα δεδομένα άλλων επιχειρήσεων του ίδιου κλάδου που λειτουργούν με παρόμοιο επιχειρηματικό μοντέλο, όπως η ... και η και όχι εκείνα της ... Α.Ε., η οποία εμφανίζει εντελώς διαφορετικά χαρακτηριστικά. Εσφαλμένα ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα προσδιορισθέντα με τη μέθοδο της έμμεσης τεχνικής ακαθάριστα έσοδα στο εισόδημα ως εκροές στο Φ.Π.Α.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή, αφού διαπίστωσε την πλήρωση της προϋπόθεσης για την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών, έκρινε ως καταλληλότερη την μέθοδο της Αρχής των Αναλογιών. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο ηλεκτρολογικού υλικού» είναι συνδεδεμένη με την εταιρεία «.... Α.Ε.» που ασκεί την ίδια δραστηριότητα, καθώς ο προσφεύγων, κατά τα ελεγχόμενα έτη ήταν μέτοχος κατά 44% της ως άνω ανώνυμης εταιρείας, διαχειριστής μέχρι τις 28/12/2020 και αντιπρόεδρος από 28/12/2020 μέχρι σήμερα, ενώ η «..... Α.Ε.» είναι η μοναδική προμηθεύτρια της ατομικής επιχείρησης. Σε όλα τα τιμολόγια αγοράς από την ανώνυμη εταιρεία έχουν εφαρμοστεί εκπτώσεις 50% έως 70%, ενώ από δειγματοληπτικό έλεγχο στα φορολογικά στοιχεία αγορών και πωλήσεων της ατομικής επιχείρησης επιβεβαιώθηκε ότι τιμολογούσε προς τους πελάτες της με ένα μικρό ποσοστό κέρδους έως 10%. Επίσης, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι οι δύο επιχειρήσεις έχουν κοινούς πελάτες. Περαιτέρω, ο προσφεύγων πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις ύψους 735.000,00€ στο έτος 2020 και 2.500.000,00€ στο έτος 2021, χωρίς να διαθέτει την απαιτούμενη υποδομή (προσωπικό, αποθηκευτικό χώρο, φορτηγά αυτοκίνητα κλπ), καθώς το μοναδικό αυτοκίνητο που διαθέτει είναι ένα επιβατικό μάρκας, με αριθμό κυκλοφορίας, ο οποίος αναγράφεται σε αρκετά φορολογικά παραστατικά πωλήσεων της ατομικής επιχείρησης, ενώ είναι αδύνατο να μεταφέρονται τα είδη που εμπορεύεται λόγω του μεγάλου όγκου τους. Η προμηθεύτρια επιχείρηση για τις ίδιες χρήσεις έχει Σ.Μ.Κ. επί του κόστους πωληθέντων 20% και 18% αντίστοιχα, ενώ η ατομική επιχείρηση 5% και 1% αντίστοιχα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παρατηρήσεων η φορολογική αρχή έκρινε ότι: «α) η φερόμενη πρακτική του ελεγχόμενου να πουλάει και να τιμολογεί με τόσο μικρό ποσοστό μικτού κέρδους, δεν είναι πραγματική, καθώς δεν συμβαδίζει με τα πραγματικά δεδομένα της αγοράς ηλεκτρολογικού υλικού, γεγονός που αποδεικνύεται διότι εάν γινόταν δεκτό, ταυτόχρονα θα προέκυπτε ότι ο ελεγχόμενος ασκεί ανταγωνισμό τιμών προς τη συγγενή και προμηθεύτρια των αγαθών εταιρεία και β) από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι στην πράξη οι πωλήσεις γίνονται από την, η οποία διαθέτει στην ίδια περιοχή υποκατάστημα, εργατικό δυναμικό και κατάλληλα οχήματα μεταφοράς των εμπορευμάτων.

Για τους λόγους αυτούς, ο έλεγχος προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου, ..., εφαρμόζοντας συντελεστές μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων του, με ίδιο ποσοστό με αυτούς που εφαρμόζει ο μοναδικός του προμηθευτής και συγγενής εταιρεία

Επειδή, με τη μέθοδο της Αρχής των Αναλογιών ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει το Σ.Μ.Κ. με βάση πραγματικά στοιχεία και δεδομένα που λαμβάνει από την ίδια την επιχείρηση, κυρίως από τα τιμολόγια αγοράς και πώλησης. Στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή απέρριψε τα

δεδομένα της ίδιας της προσφεύγουσας ως πρωτογενή στοιχεία προσδιορισμού του Σ.Μ.Κ. και προσέφυγε στην υιοθέτηση Σ.Μ.Κ. ομοειδών επιχειρήσεων με το αιτιολογικό ότι, αφού η προσφεύγουσα προμηθεύεται το σύνολο των εμπορευμάτων από έναν και μόνο προμηθευτή/συγγενή επιχείρηση, με τον οποίο έχουν κοινούς πελάτες ανταγωνίζεται ως προς τις τιμές τον προμηθευτή του, κάτι που είναι παράλογο ενώ ταυτόχρονα, το ποσοστό μικτού κέρδους που παρουσιάζει είναι πολύ μικρό, σύμφωνα με τα δεδομένα της αγοράς.

Επειδή περαιτέρω, η φορολογική αρχή αποδεχόμενη ότι οι συναλλαγές της προσφεύγουσας πραγματοποιούνταν εν τοις πράγμασι από την προμηθεύτρια, θεωρεί ότι οι δύο εταιρείες έχουν ίδιο περιθώριο μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ. επί του κόστους 20% στο έτος 2020 & 18% στο έτος 2021), καθώς έχουν την ίδια δραστηριότητα, ίδιο γεωγραφικό τόπο, κοινό πελατολόγιο, κοινό ιδιοκτησιακό καθεστώς και ως εκ τούτου είναι ομοειδείς.

Επειδή στα πλαίσια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ζητήθηκαν, με το υπ'αριθμ. ΔΕΔ Υπ.ΕΠ.Ν.Υ./08-05-2026 έγγραφό μας από τη Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων, Τμήμα Δ' Ενδοομιλικών Συναλλαγών-Πολυμερών & Ειδικών Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε.Ε., πληροφορίες σχετικά με το περιθώριο κέρδους παρόμοιων ανεξάρτητων εγχώριων επιχειρήσεων με αντικείμενο εργασιών «.....» (.....) & «.... και ...» (.....). Η αρμόδια Δ/νση με το υπ'αριθμ...../2026 (αρ. πρωτ. εισερχ. ΔΕΔ/19-05-2026) έγγραφό της έλαβε υπόψη της τα οικονομικά στοιχεία των εξής έντεκα (11) επιχειρήσεων με κοινά με την προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση χαρακτηριστικά (όγκο συναλλαγών, έτη λειτουργίας κλπ), προκειμένου να διαμορφώσει το εύρος κερδοφορίας του δείκτη καθαρού περιθωρίου κέρδους προς τον κύκλο εργασιών, ως εξής:

A/A	Επωνυμία	Κωδικός αριθμός στη βάση δεδομένων	Χώρα	Ιστοσελίδα
1	...	GR....	Ελλάδα	gr
2		GR....	Ελλάδα	www....gr/el
3	...	...	Ελλάδα	gr
4	...	GR...	Ελλάδα	gr
5	...	GR...	Ελλάδα	www.....gr
6		GR....	Ελλάδα	www.....gr

7	...	GR.....	Ελλάδα	gr
8	...	GR....	Ελλάδα	com

Επειδή, με το υπ'αριθμ. πρωτ. εισερχ. ΔΕΔ/04-06-2026 συμπληρωματικό έγγραφο η ΔΙ.Ε.Σ.Ε.Λ. μας απέστειλε τους παρακάτω πίνακες ενδοτεταρτημοριακού εύρους κερδοφορίας των ως άνω έντεκα (11) συγκρίσιμων επιχειρήσεων σχετικά με τους δείκτες μικτού κέρδους επί του κόστους πωληθέντων & επί του κύκλου εργασιών, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα αγοράζει εμπορεύματα από τη συνδεδεμένη μητρική εταιρεία και τα πουλά σε ανεξάρτητες προς αυτήν επιχειρήσεις, το στοιχείο του κύκλου εργασιών αποτελεί το ανεξάρτητο μέρος της κερδοφορίας της προσφεύγουσας, ενώ το κόστος πωληθέντων εξαρτάται από την ενδοομιλική τιμολόγηση.

Από τα ως άνω στοιχεία προκύπτει ότι, ο συντελεστής μικτού κέρδους επί του κύκλου εργασιών διαμορφώνεται ως εξής:

Gross profit/Operating		Revenue
2020		2021
min	-14,61%	2,64%
Q1	0,00%	15,83%
MED	27,49%	25,63%
Q3	41,21%	35,24%
max	68,78%	68,29%

Και ο συντελεστής μικτού κέρδους επί του κόστους ως εξής:

Gross profit/Cost of goods sold		
	2020	2021
min	-12,75%	2,71%
Q1	0,00%	18,81%
MED	37,91%	34,47%
Q3	70,10%	54,42%
max	220,33%	215,38%

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με βάση την παρούσα απόφαση, λαμβάνοντας υπόψη τη διάμεσο τιμή των συντελεστών μικτού κέρδους είτε επί του κόστους είτε επί των πωλήσεων, βάσει των πληροφοριών των έντεκα (11) ανεξάρτητων ομοειδών επιχειρήσεων, προκύπτει ότι είναι μεγαλύτεροι από τους προσδιορισθέντες από τον έλεγχο και τα ακαθάριστα έσοδα στο φορολογικό έτος 2020 διαμορφώνονται σε 965.286,85€ και στο φορολογικό έτος 2021 σε 3.470.407,28€ με αποτέλεσμα κατά τη διενέργεια των νέων εκκαθαρίσεων να προκύπτει μεγαλύτερο ποσό προς καταλογισμό.

Επειδή, κατά την γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται της ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 236/2016, 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντα, η οριστική φορολογική υποχρέωση για τα ελεγχόμενα έτη, θα πρέπει να περιοριστούν στο ποσό, που δυνάμει των προσβαλλόμενων πράξεων, καταλογίζονται στον προσφεύγοντα.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **05-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** και

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμ. .../04-12-2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020.

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	52.210,00	52.210,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022	26.105,00	26.105,00
Συνολικό ποσό	78.315,00	78.315,00

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ).

2)Επί της υπ' αριθμ. .../04-12-2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	203.434,46	203.434,46
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022	101.717,23	101.717,23
Συνολικό ποσό	305.151,69	305.151,69

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ).

3)Επί της υπ' αριθμ. /04-12-2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	21.510,72	21.510,72
Πρόστιμο αρ.58 ^Α Κ.Φ.Δ.	10.755,36	10.755,36
Συνολικό ποσό	32.266,08	32.266,08

Το ποσό της οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

4)Επί της υπ' αριθμ. /04-12-2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2021.

Κύριος φόρος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
		116.062,04	116.062,04	116.062,04
Πρόστιμο αρ.58 ^Α Κ.Φ.Δ.		58.031,01	58.031,01	58.031,01
Συνολικό ποσό		174.093,06	174.093,06	174.093,06
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	11.588,60			11.588,60

Το ποσό της οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Μαβινίδου Κυράτσα

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.