



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13.5.2025

Αριθμός απόφασης: 1432

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στη, επί της οδού αρ., κατά α) της με αρ. /17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, β) της με αρ. /17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, γ) της με αρ. /17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και δ) της με αρ. /17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ. /17.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 26.651,28€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 13.325,64€, και διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 4.081,63€, ήτοι συνολικό ποσό, ύψους 44.058,55€.
2. Με την υπ' αριθμ. /17.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 37.225,70€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 18.612,85€, και διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 6.196,35€, ήτοι συνολικό ποσό, ύψους 62.034,90€.
3. Με τη με αρ. /17.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μηδενίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση, ύψους 6.473,94€, και καταλογίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 17.875,82€, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 58/58Α του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας, ύψους 7.437,91€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 22.313,73€.
4. Με τη με αρ. /17.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μηδενίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση, ύψους 12.415,64€, και καταλογίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 25,912,98€, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 58/58Α του ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας, ύψους 12.956,49€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 38.869,47€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος με βάση την υπ' αριθ. /30.5.2024 εντολή- ελέγχου που αναφέρονται στη με ημερομηνία θεώρησης 17.12.2024 οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. κι εφαρμογής των Ε.Λ.Π. του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Συγκεκριμένα, οι ως άνω διαφορές προέκυψαν καθώς από τον διενεργηθέντα στην προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα μερικό φορολογικό έλεγχο, φορολογικών ετών 2018 και 2019 προσδιορίστηκε το εισόδημα της προσφεύγουσας τόσο με τις γενικές διατάξεις όσο και με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου και συγκεκριμένα με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών και κατόπιν σύγκρισης των δύο αποτελεσμάτων ο έλεγχος έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

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

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι άκυρες γιατί δεν κατασχέθηκαν τα στοιχεία που προσκόμισε.
- Μη νόμιμη η εφαρμογή της Α. 1008/20.1.2020 καθώς δεν μπορεί να έχει αναδρομική ισχύ.
- Παραγραφή της χρήσης 2018 καθώς έλαβε πλήρη γνώση των πράξεων μετά την 31.12.2024.
- Μη νόμιμος ο έλεγχος με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου.
- Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου στη Δημόσια Διοίκηση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον Φορολογούμενο» του ν.5104/2024:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. [...]

4. Η Φορολογική Διοίκηση παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 29 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία-βιβλία και στοιχεία» του ν. 5104/2024, που αντικατέστησε το άρθρο 24 του προγενέστερου Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013 όπως κωδικοποιήθηκε με το ν. 4987/2022) ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. [...]

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

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από τον υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό

εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή άλλων εγγράφων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου 45 παρ. 5 του ν. 4223/2013 ως προς την προσθήκη της παρ. 4 του άρθρου 24 του αρχικού ΚΦΔ (ν.4174/2013) επισημαίνεται ότι: «η έννοια της προσθήκης αυτής και της πρόβλεψης για τον τύπο κατάσχεσης, είναι η διασφάλιση της βεβαιότητας σχετικά με ό,τι αποτέλεσε αντικείμενο αυτής, ώστε να μην καταλείπεται σχετική αμφιβολία για το ποιο ακριβώς ήταν το υλικό που αφαιρέθηκε. Επομένως, εφόσον από όλες τις περιστάσεις, δεν προκύπτει τέτοια αμφιβολία, οι οποιεσδήποτε πλημμέλειες της διαδικασίας που ακολουθήθηκε δεν θίγουν τη νομιμότητα του φορολογικού ελέγχου».

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν των υπ' αριθ./31.5.2024 και/11.7.2024 αιτημάτων παροχής πληροφοριών του ελέγχου, η προσφεύγουσα απέστειλε μέσω email στις 06.06.2024 αντίγραφα των λογιστικών της αρχείων για τα ελεγχόμενα έτη 2018-2019, ενώ τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά και λοιπά στοιχεία εσόδων και εξόδων προσκομίσθηκαν στα γραφεία της Υπηρεσίας με το με αρ. πρωτ./19.07.2024 Υπόμνημα, από εξουσιοδοτούμενο πρόσωπο. Συνεπώς δεν καταλείπεται σχετική αμφιβολία για το ποιο ακριβώς ήταν το υλικό που αφαιρέθηκε, καθώς η προσφεύγουσα προσκόμισε η ίδια τα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν από τον έλεγχο κι ακόμη και τυχόν πλημμέλειες της διαδικασίας που ακολουθήθηκε δεν θίγουν τη νομιμότητα του φορολογικού ελέγχου.

Επειδή στο άρθρο 5 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.

2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

[...]

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης»

Επειδή, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθ./17.12.2024 και/17.12.2024 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α., που αφορούν στο έτος 2018, αναρτήθηκαν στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης την 19.12.2024 και κατ' επέκταση κοινοποιήθηκαν, κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους, ήτοι την 29.12.2024, συνεπώς η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έλαβε χώρα εντός της προβλεπόμενης στο άρθρο 37 του Κ.Φ.Δ. πενταετούς προθεσμίας και δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

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

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων 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 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

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

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

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών

δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή, στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013» αναφέρονται τα εξής:

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

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

2. [...]

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις :

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

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

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

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

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

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

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

[.....]

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

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

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

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

Επειδή στην Απόφαση Α.1008/2020 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών

ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα» ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«2.1 Η μέθοδος της αρχής των αναλογιών

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

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

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

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

[...]

Άρθρο 3

Υπαγόμενοι πεδίο εφαρμογής

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

Άρθρο 4

Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου

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

Άρθρο 5

Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης

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

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

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

Επειδή, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα, διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 δυνάμει της υπ' αριθμ./30.5.2024 εντολής μερικού απομακρυσμένου ελέγχου, στο πλαίσιο του οποίου διαπιστώθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 και 2 του ν.4172/2013. Κατόπιν τούτου το εισόδημα της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε τόσο με τις γενικές διατάξεις όσο και με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου και συγκεκριμένα με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών και κατόπιν σύγκρισης των δύο αποτελεσμάτων ο έλεγχος έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμος ο έλεγχος με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου καθώς ο έλεγχος λανθασμένα έκρινε ότι τα δηλωθέντα εισοδήματά της δεν καλύπτουν τις δαπάνες διαβίωσής της διότι δεν έλαβε υπόψη την ανάλωση κεφαλαίου που υπάρχει από τα προηγούμενα έτη.

Επειδή από το φάκελο της υπόθεσης και τα στοιχεία που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ προκύπτουν τα εξής:

ι) Ως προς την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης από το δηλούμενο εισόδημα:

Εισόδημα	2018			2019		
	της προσφεύγουσας	του συζύγου	Σύνολο / οικογενειακό	της προσφεύγουσας	του συζύγου	Σύνολο / οικογενειακό

Ακίνητη Περιουσία		20.984,56			21.000,00	
Μερίσματα-Τόκοι	3,15	0,35		1,74	0,30	
Συντάξεις		11.984,56			11.964,26	
Επιχ. δραστηρ.	0,00			0,00		
Σύνολο Εισοδημάτων	3,15	32.664,30	32.667,45	1,74	32.964,56	32.966,30
Δαπάνες						
Δαπάνες Δηλ.	71.517,26	12.981,78		1.800,00	3.500,00	
Τοκοχρ. Αποσβ. Δαν.	4.725,03	14.218,70		5.188,84	13.770,92	
Δαπάνες Τηλ.	1.597,61	880,21		1.334,55	875,50	
Δαπάνες ΔΕΗ	415,49	1.241,04		226,54	1.418,28	
Σύνολο Δαπανών	78.255,39	29.321,73	107.577,12	8.549,93	19.564,70	28.114,63
Διαφορά (Δαπ.-Εισόδ.)	-78.252,24	3.342,57	-74.909,67	-8.548,19	13.399,86	4.851,67

ii) Από τη σύγκριση των τραπεζικών δεδομένων των λογαριασμών στους οποίους συμμετέχει η προσφεύγουσα, τα οποία παρελήφθησαν από το ΣΜΤΛ, με τα δεδομένα των φορολογικών της δηλώσεων, από τον παρόντα έλεγχο προσδιορίσθηκε προσαύξηση περιουσίας, όπως αυτό αναλυτικά προκύπτει από τις σελίδες 141-243 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση, και για τα δύο ελεγχόμενα έτη πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται στην παράγραφο 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. και ορθώς προσδιορίσθηκε το εισόδημα της προσφεύγουσας με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τα ειδικά χαρακτηριστικά της δραστηριότητας της προσφεύγουσας, με την από 23.09.2024 Απόφαση έγκρισης επιλογής Έμμεσης Τεχνικής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Απτικής εγκρίθηκε μετά από την από 19.09.2024 σχετική εισήγηση της αρμόδιας ελεγκτού και του Επόπτη Ελέγχου ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με την τεχνική της αρχής των αναλογιών ως καταλληλότερη μεταξύ των πέντε έμμεσων τεχνικών ελέγχου που προβλέπονται από τη διάταξη του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος προκειμένου να προβεί στον ορθότερο και αντιπροσωπευτικότερο προσδιορισμό του συντελεστή (mark up) που εφαρμόζεται στην τιμή αγοράς, προκειμένου να προκύψει η τιμή πώλησης, απέστειλε την 4.7.2024 στους βασικούς προμηθευτές της προσφεύγουσας (..... με ΑΦΜ και με ΑΦΜ) σχετικά αιτήματα παροχής πληροφοριών, με τα οποία ζητήθηκε να διαβιβαστούν τα αντίγραφα όλων των λογιστικών καρτελών των ανά είδος πωληθέντων εμπορευμάτων- προϊόντων, με τις αναλυτικές ανά παραστατικό κινήσεις αυτών σε ποσότητα και αξία, καθώς και να γνωρίσουν στον έλεγχο την προτεινόμενη/προκαθορισμένη τιμή λιανικής πώλησης αυτών, οι οποίοι, ανταποκρινόμενοι στα αιτήματα του ελέγχου απέστειλαν με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο τα ζητηθέντα στοιχεία, στις 10/07/2024 και 15/07/2024.

Επειδή η προσφεύγουσα στα υπ' αριθ./18.10.2024 και/11.11.2024 απαντητικά υπομνήματα επί του/24.9.2024 σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου προέβαλε τον ίδιο ισχυρισμό περί ύπαρξης stock και διενέργειας εκπώσεων τον οποίο ο έλεγχος έκανε εν μέρει δεκτό αναφέροντας τα εξής:

«Ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα αποδέχεται εν μέρει τους προσδιοριστικούς παράγοντες οι οποίοι αναφέρονται στο υπόμνημα της ελεγχόμενης.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με εγκύκλιο του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων οι επίσημες ημερομηνίες εκπώσεων είναι από 08 Ιανουαρίου έως τέλος Φεβρουαρίου και από 08 Ιουλίου έως τέλος Αυγούστου κάθε έτους. Πάρα τούτα, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι ειδικές συνθήκες που επικρατούν σε τουριστικούς προορισμούς, όπως είναι και το νησί της Σύρου, στο οποίο και δραστηριοποιείται και η ελεγχόμενη. Με βάση τα διδάγματα της κοινής πείρας στις καλοκαιρινές τουριστικές περιόδους οι εκπώσεις είναι περιορισμένες έως μηδενικές. Επιπλέον, σύμφωνα και με τα προσκομισθέντα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης ο κύριος όγκος των πωλήσεων της πραγματοποιείται κατά την καλοκαιρινή περίοδο.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, αλλά και για λόγους χρηστής διοίκησης ο έλεγχος δέχεται ότι ένα ποσοστό ύψους 30% επί των αγορασθέντων αγαθών διατίθεται με έκπτωση, η οποία όμως δεν μπορεί να ξεπεράσει το 30% επί της λιανικής τιμής πώλησης όπως προσδιορίσθηκε με την έμμεση μέθοδο, καθώς τα αγαθά που εμπορεύεται η ελεγχόμενη θεωρούνται πολυτελή και επώνυμα.

Αναφορικά με το απόθεμα εμπορευμάτων το οποίο υπήρχε και δεν πωλήθηκε, η ελεγχόμενη δεν παρείχε καμία αξιόπιστη πληροφορία για το ύψος του στην αρχή του έτους 2017, στη λήξη του και στη λήξη του 2018, καθώς δεν τηρούσε βιβλίο απογραφής και ως εκ τούτου το υπόλοιπο 70% των αγορασθέντων προϊόντων θεωρείται ότι πουλήθηκε με την λιανική τιμή πώλησης όπως προσδιορίσθηκε με την έμμεση μέθοδο της αρχής των αναλογιών.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17.12.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ η προσφεύγουσα που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας τους δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών της, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 13.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση α) της με αρ./17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, β) της με αρ./17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, γ) της με αρ./17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και δ) της με αρ./17.12.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Α) Φόρος Εισοδήματος:

Φορολογικό έτος 2018	
Χρεωστικό ποσό	26.651,28
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	13.325,64
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.081,63
Σύνολο	44.058,55

(Ως η υπ' αριθ./17.12.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2019	
Χρεωστικό ποσό	37.225,70
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	18.612,85
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.196,35
Σύνολο	62.034,90

(Ως η υπ' αριθ./17.12.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Β) Φ.Π.Α.:

φορολογική περίοδος 01.01-31.12.2018	
Χρεωστικό υπόλοιπο	14.875,82
Πρόστιμο φόρου άρ. 58Α ν.4987/22	7.437,91
Σύνολο φόρων για καταβολή	22.313,73

(Ως η υπ' αριθ./17.12.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

φορολογική περίοδος 01.01-31.12.2019	
Χρεωστικό υπόλοιπο	25.912,98
Πρόστιμο φόρου άρ. 58Α ν.4987/22	12.956,49
Σύνολο φόρων για καταβολή	38.869,47

(Ως η υπ' αριθ./17.12.2024 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.