



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1621

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **17-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ** κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών:

α) με αριθ. / **20-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού έτους 2020,**

β) με αριθ. / **20-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού έτους 2021,**

γ) με αριθ. / **20-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.,** φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020** και

δ) με αριθ./20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 19.770,15€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 9.885,08€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 29.655,23€.

Με την με αριθ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 20.106,83€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 10.053,42€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 30.160,25€.

Με την με αριθ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, δεν αναγνωρίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο για έκθεση ποσού 1.665,76€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 12.020,25 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 6.010,12 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 19.108,51 ευρώ.

Με την με αριθ./20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021, δεν αναγνωρίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο για έκθεση ποσού 173,68€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 12.739,01 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 6.369,50 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 18.030,37 ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην προσφεύγουσα, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών «λιανικό εμπόριο ειδών παντοπωλείου» και κατά τις υπό κρίση περιόδους τηρούσε απλογραφικά βιβλία, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στα φορολογικά έτη 2020-2021, σύμφωνα με την υπ' αριθ./20-05-2024 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι κατά τα υπό κρίση έτη 2020 και 2021 πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, καθώς και ο έλεγχος εφάρμοσε για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών (περ. α της παρ. 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 όπως κυρώθηκε με το ν.4987/2022 και ισχύει με το άρθρο 32 του Ν.5104/2024.

Ο έλεγχος εφαρμόζοντας την τεχνική των αναλογιών προσδιόρισε τη μέση αναλογία Τιμή Πώλησης/Τιμή Αγοράς (Τ.Π./Τ.Α.) ανά κατηγορία αγορών, μετά την ανάλυση των πωλήσεων, του κόστους των πωλήσεων, των στοιχείων και πληροφοριών από την προσφεύγουσα καθώς και στοιχεία που παρασχέθηκαν από τρίτες πηγές (προμηθευτές), την οποία εφάρμοσε στο κόστος πωληθέντων εκάστης κατηγορίας, προσδιορίζοντας έτσι τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας για κάθε έτος, ως κάτωθι:

Φορ. έτος 2020 – Έσοδα Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου (μέθοδος αναλογιών)					
	Τσιγάρα	Τηλεκάρτες	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 6%	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 13%	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 24%
Αγορές βάσει Δήλωσης	266.635,02	47.769,81	4.675,32	233.611,08	75.160,09
Επί (*) Σταθμισμένη Αναλογία	1,037	1,01	1,20	1,29	1,29
Έσοδα ελέγχου	276.433,65	48.247,51	5.610,38	300.766,31	96.766,06
Σύνολο	727.823,90				

Φορ. έτος 2021 – Έσοδα Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου (μέθοδος αναλογιών)					
	Τσιγάρα	Τηλεκάρτες	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 6%	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 13%	Εμπορεύματα με ΦΠΑ 24%
Αγορές βάσει Δήλωσης	253.631,32	70.825,07	4.770,73	251.372,93	61.620,68
Επί (*) Σταθμισμένη Αναλογία	1,037	1,01	1,20	1,28	1,28
Έσοδα ελέγχου	262.952,07	71.533,32	5.724,88	322.356,48	79.021,34
Σύνολο	741.588,08				

Στα ανωτέρω σύνολα των ακαθάριστων εσόδων προστέθηκαν τα βάσει δήλωσης έσοδα από παροχή υπηρεσιών, οι πωλήσεις εισιτηρίων και εφημερίδων καθώς και οι πωλήσεις παγίων, κατά συνέπεια τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας προσδιορίσθηκαν με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου ως ακολούθως:

Ακαθάριστα Έσοδα με	Φορ. έτος 2020	Φορ. έτος 2021
----------------------------	-----------------------	-----------------------

έμμεσες τεχνικές ελέγχου		
Ακαθάριστα έσοδα μεθόδου αναλογιών	727.823,90	741.588,08
Πλέον Έσοδα από Παροχή υπηρεσιών	1.072,62	1.626,80
Πλέον Πωλήσεις εμπορευμάτων άνευ ΦΠΑ	371,48	380,82
Πλέον έσοδα από πώληση παγίων	150,00	
Ακαθάριστα Έσοδα με έμμεσες τεχνικές ελέγχου	729.418,00	743.595,70

Ακολούθως, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι τα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα με την τεχνική της αρχής αναλογιών είναι μεγαλύτερα από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα κατά τα έτη 2020 και 2021, προσδιόρισε τα αποτελέσματα με την ως άνω έμμεση τεχνική σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και του άρθρου 27 του ν.4987/2022, όπως ισχύει με το άρθρο 32 ν.5104/2024, ως κάτωθι:

	Φορ. έτος 2020	Φορ. έτος 2021
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα	652.742,64	621.222,06
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου (Εμμεσες τεχνικές)	729.418,00	743.595,70
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου (Γενικές διατάξεις)	652.889,12	621.222,06
Τελικά Ακαθάριστα Έσοδα Ελέγχου	729.418,00	743.595,70
Μείον: Κόστος Πωληθέντων	627.851,32	642.220,73
Μείον: Δαπάνες βάσει δήλωσης	39.757,00	40.543,27
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου	2.042,85	845,80
Καθαρά κέρδη ελέγχου	63.852,53	61.677,50

Όσον αφορά τον Φ.Π.Α.

Αναφορικά με την φορολογία Φ.Π.Α., σύμφωνα με την με αριθμό Ε.2016/2020, όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζονται με την χρήση των έμμεσων μεθόδων, το ποσό της διαφοράς των εσόδων προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του αντίστοιχου συντελεστή ΦΠΑ. Επιπλέον, καθώς η προσφεύγουσα διενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ (πωλήσεις ειδών παντοπωλείου) και πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης (πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων και τηλεκαρτών), πραγματοποιήθηκε διακανονισμός του ΦΠΑ των κοινών δαπανών (Prorata). Ως εκ τούτου, οι φορολογητέες εκροές και εισροές και ο φόρος εκροών και εισροών αντίστοιχα, για τα υπό κρίση έτη, προσδιορίσθηκαν ως κάτωθι:

Διαχ. Περίοδος	1/1-31/12/2020	1/1-31/12/2021
-----------------------	-----------------------	-----------------------

	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Φορολογητέες εκροές 13%	296.032,62	300.766,31	4.733,69	269.518,51	322.356,48	52.837,97
Φορολογητέες εκροές 6%	2.099,71	5.610,38	3.510,67	3.032,12	5.724,88	2.692,76
Φορολογητέες εκροές 24%	50.326,16	98.038,46	47.712,30	56.803,41	80.931,03	24.127,62
Συνολικές εκροές	348.458,49	404.415,15	55.956,66	329.354,04	409.012,38	79.658,34
Φόρος εκροών 13%	38.484,24	39.099,62	615,38	35.037,40	41.906,34	6.868,94
Φόρος εκροών 6%	125,99	336,62	210,63	181,93	343,49	161,56
Φόρος εκροών 24%	12.078,28	23.529,23	11.450,95	13.632,81	19.423,45	5.790,64
Σύνολο Φόρου Εκροών	50.688,51	62.965,47	12.276,96	48.852,14	61.673,28	12.821,14
Φορολογητέες Εισροές	326.696,34	326.696,34	0,00	330.864,52	330.864,52	0,00
Σύνολο Φόρου Εισροών	50.563,11	49.927,39	-635,72	49.362,43	48.671,23	-691,20

Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Ελλιπής αιτιολόγηση εφαρμογής μεθόδου τεχνικής έμμεσου προσδιορισμού εισοδήματος.
2. Άρνηση ουσιαστικής βασιμότητας των διαλαμβανομένων στο σημείωμα διαπιστώσεων – Εσφαλμένος υπολογισμός συντελεστή μικτού κέρδους.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28** «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων», παρ. 1 και 2 του **ν.4172/2013**, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο:

«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, σύμφωνα με την Ε.2015/2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013», ορίζονται 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. ...

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 ίδιων 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.

...

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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 32 ΚΦΔ), όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 27 - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

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 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.»

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2016/2020 με ΘΕΜΑ: “Παροχή οδηγιών 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 (Α'170)”:

«Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

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 φορολογούμενου. 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 φορολογούμενου 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 αγορών με τιμολόγια πωλήσεων ή αναλύοντας τιμοκαταλόγους ή τιμές ραφιών ή ερευνώντας αρχεία αποθήκης και βιβλία παραγγελιών ή και άλλες συναφείς πληροφορίες. [...]

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..

...

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..»

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση εφάρμοσε τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων της κατά τα υπό κρίση έτη, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν διαπίστωσε ότι συντρέχει οποιαδήποτε από τις προβλεπόμενες στην παρ. 1 της εφαρμοστέας διάταξης περιπτώσεις αλλά προέβη σε εκτιμήσεις, οι οποίες εμπίπτουν στην εφαρμογή της αρχής της αναλογίας και όχι στις προϋποθέσεις εφαρμογής της. Περαιτέρω, υποστηρίζει ότι στις ατομικές της πραγματικές δαπάνες δεν πρέπει να υπολογιστούν οι δαπάνες μισθοδοσίας και ενοικίων που δε δηλώθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της καθώς αποτελούν επιχειρηματικές και όχι προσωπικές δαπάνες ενώ εσφαλμένα ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του την από 18/09/2020 δανειακή σύμβαση με την Τράπεζα Πειραιώς, με την οποία της παρασχέθηκε δάνειο ποσού 25.000,00€ το οποίο και χρησιμοποίησε για την κάλυψη προσωπικών της αναγκών.

Επειδή, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, για την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις για να εφαρμοστούν οι σχετικές διατάξεις, καθώς:

A. οι αγορές εμπορευμάτων που αναγράφονται στα βιβλία της, είναι δυσανάλογες με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα.

B. οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κρίθηκαν αναληθείς, λόγω παράλειψης συμπερίληψης σε αυτές των πραγματικών δαπανών ενοικίων έδρας και υποκαταστημάτων καθώς και των πραγματικών δαπανών μισθοδοσίας του απασχολούμενου προσωπικού.

Γ. Το δηλωθέν ατομικό και οικογενειακό εισόδημα δεν επαρκεί για την κάλυψη των πραγματικών δαπανών διαβίωσης.

Κατόπιν τούτου, ορθώς η ελεγκτική έκρινε ότι **συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013** για έμμεσο προσδιορισμό των εσόδων της προσφεύγουσας, καθώς διαπιστώθηκε ότι **τα δηλωθέντα εισοδήματα δεν επαρκούν για την κάλυψη των πραγματικών δαπανών διαβίωσης (παρ.2 άρθ. 28 ΚΦΕ)**, με αποτέλεσμα να εφαρμοστεί έμμεση τεχνική ελέγχου προσδιορισμού του ακαθάριστου εισοδήματος από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και συγκεκριμένα, **η μέθοδος της αρχής των αναλογιών**, κατόπιν σχετικής εισήγησης της ελέγκτριας και έγκρισής της από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Πατρών, με την υπ' αριθ./**21-11-2024** απόφαση της.

Επειδή, ο ισχυρισμός περί ατομικών δαπανών διαβίωσης προβλήθηκε και κατά το στάδιο του ελέγχου και έγινε δεκτός ως προς το σκέλος αυτό αφού ο έλεγχος δέχτηκε ότι στις πραγματικές δαπάνες της προσφεύγουσας δεν πρέπει να υπολογιστούν οι δαπάνες μισθοδοσίας και προσωπικού καθώς αυτές αποτελούν επιχειρηματικές δαπάνες και όχι προσωπικές.

Περαιτέρω, όσον αφορά τον ισχυρισμό περί αύξησης του εισοδήματος λόγω της λήψης του δανείου, ο έλεγχος απάντησε πλήρως τεκμηριωμένα στην έκθεση (βλ. σελ. 35-36 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) ως προς τη φύση του δανείου αυτού και για τους λόγους για τους οποίους θεωρείται επιχειρηματικό δάνειο ληφθέν από την οντότητα για την

εξυπηρέτηση επιχειρηματικών αναγκών και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι καλύπτει νόμιμα τις δαπάνες διαβίωσης.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος ορθώς κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το δηλωθέν ατομικό και οικογενειακό εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των πραγματικών δαπανών διαβίωσης, ως κατωτέρω:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2020		Φορολογικό έτος 2021	
	Συζύγου	Προσφεύγουσας	Συζύγου	Προσφεύγουσας
Εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών				3.053,53
Εισοδήματα που εξαιρούνται τόκων&εισφορών	840,00		504,00	
Τόκοι	0,32	0,43	0,12	
Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ.			12.500,00	
Ατομικό σύνολο	840,32	0,43	13.004,12	3.053,53
Συνολικό οικογενειακό δηλωθέν εισόδημα	840,75		16.057,65	
Ενοίκιο κύριας κατοικίας	1.680,00		1.680,00	
Αγορά αυτοκινήτου			7.500,00	
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	3.271,46	3.317,48	9.309,63	1.255,14
Καταβληθέντες φόροι εισοδήματος (από taxis)		571.71		715.06
Ατομικό σύνολο	4.951.46	3.889.19	18.489.63	1.970.20
Σύνολο οικογενειακών δαπανών διαβίωσης	8.840,65		20.459,83	
Διαφορά εισοδήματος με πραγματικές δαπάνες (οικογενειακό)	-7.999,90		-4.402,18	

Συνεπώς, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου έχει αιτιολογηθεί πλήρως και τεκμηριωμένα τόσο η προσφυγή στις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού του εισοδήματος, όσο και η καθαυτή επιλογή της μεθόδου της αρχής των αναλογιών και άρα ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ελεγκτική αρχή εφάρμοσε εσφαλμένα την έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών, καθώς διατείνεται ότι εμπορεύεται προϊόντα με περιθώρια κέρδους μικρότερα αυτών που ελήφθησαν από τον έλεγχο. Περαιτέρω, υποστηρίζει ότι το

δείγμα προϊόντων που ο έλεγχος χρησιμοποίησε για τον υπολογισμό μικτού περιθωρίου κέρδους πωλήσεων εμπορευμάτων υποκείμενων σε συντελεστή ΦΠΑ 13% και ΦΠΑ 24% δεν είναι αντιπροσωπευτικό του συνολικού όγκου πωλήσεων των ελεγχόμενων ετών καθώς αντλήθηκαν προϊόντα από πωλήσεις σε επιτηδευματίες οι οποίες αποτελούν ελάχιστο ποσοστό του συνολικού όγκου πωλήσεων (20.120,36€ επί συνόλου πωλήσεων 652.742,64€ για το έτος 2020 και 17.201,18€ επί συνόλου πωλήσεων 621.222,06€ για το έτος 2021). Επιπλέον ισχυρίζεται ότι οι κωδικοί προϊόντων που περιλαμβάνονται στο δείγμα προϊόντων του ελέγχου δεν υπερβαίνουν τους τριάντα (30) κωδικούς έναντι των κατ' ελάχιστων δύο χιλιάδων (2.000) κωδικών προϊόντων που εμπορεύεται, όπως τα ζυμαρικά, λάδι, όσπρια, κονσέρβες, δημητριακά, γάλα, γιαούρτι, ελληνικά τυριά κτλ., τα οποία διαμορφώνουν διαφορετικά περιθώρια κέρδους αρκετά μικρότερα του 1,43 για τα προϊόντα με ΦΠΑ 13% για το έτος 2020 και 1,42 για το έτος 2021 και συντελεστή 1,60 για τα προϊόντα με ΦΠΑ 24% για το έτος 2020 και 1,71 για το έτος 2021 που ο έλεγχος προσδιόρισε.

Επειδή, οι αιτιάσεις της προσφεύγουσας με τον ως άνω ισχυρισμό έχουν επίσης προβληθεί και στο στάδιο της ακρόασης και έχουν εκτενώς απαντηθεί και αναλυθεί από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα, εξειδικεύονται οι λόγοι για τους οποίους επιλέχθηκε για λόγους χρηστής διοίκησης η μικρότερη αναλογία για κάθε έτος επί της οποίας υπολογίσθηκε και ποσοστό φύρας 10% για αδιάθετα προϊόντα με αποτέλεσμα οι τελικές αναλογίες να μειώνονται και έτι περαιτέρω (σελ. 37 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος). Επιπλέον όσον αφορά τους λοιπούς κωδικούς που εμπορεύεται η οντότητα (πχ. όσπρια), οι αναλογίες για τα εν λόγω προϊόντα υπερβαίνουν κατά πολύ τις υπολογισθείσες από τον έλεγχο πριν την εφαρμογή της φύρας (1,43 και 1,42 για τα έτη 2020 και 2021 αντίστοιχα).

Επειδή, στο άρθρο 76 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«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 στο άρθρο 77 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 οι ίδιοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και τα ίδια αποδεικτικά στοιχεία, είχαν προβληθεί και ενώπιον του ελέγχου και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα, καθόσον δεν είναι ικανά να ανατρέψουν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, τόσο στο στάδιο του ελέγχου όσο και στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει συγκεκριμένα ότι κάποιο ή κάποια από τα προϊόντα που εμπορεύεται πωλείται με περιθώριο κέρδους μικρότερο των ελαχίστων που ο έλεγχος προσδιόρισε για τα έτη 2020 και 2021, αντίστοιχα.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 17-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών:

α) με αριθ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού έτους 2020,

β) με αριθ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού έτους 2021,

γ) με αριθ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 και

δ) με αριθ. /20-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2020

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου	19.770,15
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	9.885,08
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	29.655,23

(ως η με αριθμό /22-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020)

Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου ΦΠΑ	12.739,01
Πρόστιμο του άρθρου 58 ^A του ΚΦΔ	6.369,50
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	19.108,51

(ως η με αριθμό /20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020)

Φορολογικό έτος 2021

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου	20.106,83
--------------------------------	-----------

Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	10.053,42
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	30.160,25

(ως η με αριθμό/20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021)

Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου ΦΠΑ	12.020,25
Πρόστιμο του άρθρου 58 ^A του ΚΦΔ	6.010,12
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	18.030,37

(ως η με αριθμό/20-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021)

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

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

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

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.