



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 26-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1603

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024 Φ.Ε.Κ. Α' 58), εφεξής Ν.4987/20222,
- 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. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

- 2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού, κατά: 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής

Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Το από/2024 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος
7. Το από/2024 δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος
8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου για καταβολή ύψους **36.947,90 ΕΥΡΩ** (21.038,07 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 10.519,04 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022, πλέον 5.390,79 ΕΥΡΩ Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου «Ανάλυσης Ρευστότητας», προέκυψε μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη ύψους **63.751,72 ΕΥΡΩ**.

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου για καταβολή ύψους **7.137,11 ΕΥΡΩ** (4.371,04 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 2.185,52 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022, πλέον 580,55 ΕΥΡΩ Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου «Ανάλυσης Ρευστότητας», προέκυψε μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη ύψους **13.245,58 ΕΥΡΩ**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της υπ. αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Κατόπιν της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή και πριν την εξέταση αυτής, στις αναρτήθηκε στο Elenxis συμπληρωματικό υπόμνημα με στοιχεία τα οποία δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο και στη συνέχεια στις ο προσφεύγων ανάρτησε στο elenxis πρόσθετα στοιχεία τα οποία ομοίως δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής κατά τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο. Συνέπεια των ανωτέρω ήταν να εκδοθεί από τη Δ.Ε.Δ. η υπ. αριθ. Πράξη αναπομπής προς τη Δ.Ο.Υ., ως καθ' ύλην αρμόδια, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία που συμπεριλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 και στην παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ 1069/04-03-2014. Επιπρόσθετα, εκδόθηκε από τη Δ.Ε.Δ. η υπ. αριθ. Απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για επιπλέον 30 ημέρες από τη λήξη της, καθώς υποβλήθηκαν στο στάδιο της επανεξέτασης νέα στοιχεία εντός του διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Η Δ.Ο.Υ., μετά την εξέταση των νέων στοιχείων, συνέταξε την από Έκθεση Απόψεων επί των νέων στοιχείων που υποβλήθηκαν ενώπιον της Δ.Ε.Δ. και την ανάρτησε στο Elenxis. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων στις ανάρτησε στο Elenxis ένα νέο συμπληρωματικό υπόμνημα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα συμπληρωματικά υπομνήματα, ζητά να γίνει η ενδικοφανής προσφυγή δεκτή, να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

1. Πλημμελής εκτίμηση του προσδιορισθέντος βάσει ελέγχου, με έμμεση τεχνική, του εισοδήματος του – Πλημμελής εφαρμογή των άρθρων 23, 28 του Ν.4172/2013, καθώς και 23, 27 και 28 του Ν.4174/2013 – Πλημμελής αιτιολογία άρθρου 64 Ν.4174/2013
2. Υπάρχουν σφάλματα κατά τους υπολογισμούς της φορολογικής διοίκησης στους επισυναπτόμενους πίνακες της σχετικής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα επισημαίνονται τα εξής: Στον κωδικό 049 που αφορά καταναλωτικές δαπάνες περιλαμβάνονται δαπάνες που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος. Επιπρόσθετα υπάρχουν δαπάνες ανέγερσης οικοδομής, οι οποίες ήδη

έχουν καταχωρηθεί στον κωδικό 735. Το λάθος αυτό αφορά και τα δύο φορολογικά έτη 2018 και 2019.

3. Αναφορικά με τις λογιστικές διαφορές:

- Τα αγοράζόμενα υλικά του παραστατικού συνολικής αξίας 298,43 ΕΥΡΩ αφορούν δαπάνη, η οποία συνδέεται με την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος και μεταφέρθηκαν στην έδρα της επιχείρησης του, αλλά εκ παραδρομής κατά την έκδοση του δηλώθηκε η διεύθυνση της οικίας του προσφεύγοντος, λάθος το οποίο διορθώθηκε στο πρωτότυπο τιμολόγιο.
- Η με Α/Α 1 δαπάνη αφορά αγορά αεροπορικού εισιτηρίου με προορισμό την Αθήνα και αντίστοιχα η με Α/Α 2 αφορά αγορά αεροπορικού εισιτηρίου με προορισμό την Θεσσαλονίκη, με σκοπό την παρακολούθηση ορθοδοντικού σεμιναρίου το οποίο έλαβε χώρα στην Αθήνα. Αντίστοιχα οι με Α/Α 3 και 4 δαπάνες αφορούν αγορά αεροπορικού εισιτηρίου και κόστος παρακολούθησης σεμιναρίου το οποίο έλαβε χώρα στην, για το οποίο επισυνάπτεται και πιστοποιητικό παρακολούθησης.

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ(€)
1				123.53
2				78.94
3				325
4				385.65
ΣΥΝΟΛΟ				910,12

- Οι δαπάνες με Α/Α 1 και 2 αφορούν το κόστος διαμονής του ελεγχόμενου για την παρακολούθηση του σεμιναρίου που έλαβε χώρα στην Αθήνα.

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ(€)
1				286,45
2				9,00
ΣΥΝΟΛΟ				295,45

- Οι δαπάνες με Α/Α 1 και 2 αφορούν κόστος φιλοξενίας συναδέλφου του ελεγχόμενου (με ειδικότητα περιοδοντολόγου) προκειμένου να παρέχει τις

υπηρεσίες του για λογαριασμό του ελεγχόμενου σε έναν ασθενή του

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ(€)
1				200,00
2				6,00
ΣΥΝΟΛΟ				206,00

- Το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ με αριθμό συνολικής αξίας 3410 ευρώ αφορά την τοποθέτηση γυψοσανίδας στην έδρα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του ελεγχόμενου και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης ως απόσβεση με συντελεστή 100% στα βιβλία της επιχείρησης καθώς, έτσι ζητήθηκε να καταχωρηθεί από το πρόγραμμα ΕΣΠΑ που συμμετείχε ο ελεγχόμενος εκείνο το διάστημα. Επισυνάπτεται το αίτημα ελέγχου και η απόφαση έγκρισης από το πρόγραμμα ΕΣΠΑ
 - Το τιμολόγιο με αριθμό συνολικής αξίας 3898,56 ευρώ αφορά πόρτες αλουμινίου που τοποθετήθηκαν στην έδρα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του ελεγχόμενου και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης με συντελεστή απόσβεσης 10% (ΛΟΙΠΑ ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ).
4. Στις είχε καταβάλει σε ασφαλιστική εταιρία ως ασφάλιστρο το ποσό των 15.206,39 ΕΥΡΩ, λόγω ενός συμβολαίου ασφάλειας ζωής που είχε καταρτίσει με την εταιρία. Λόγω της πτώχευσης της εν λόγω εταιρίας έγινε επιστροφή του ποσού των 15.206,39 ΕΥΡΩ ως αποζημίωση. Στην έκθεση ελέγχου δεν λαμβάνεται υπόψη το πραγματικό γεγονός ότι έλαβε πίστωση του ποσού αυτού στις, αν και καταχωρήθηκε το ποσό των 16.155,26 ΕΥΡΩ ως λογιστική δαπάνη, κατά τη χρήση του 2015. Εάν περιληφθεί ως έσοδο κατά τη χρήση του 2019 υπερκαλύπτεται το ποσό των 13.245,58 ΕΥΡΩ.
5. Στη σελίδα της με αριθμό Έκθεσης Ελέγχου αναγράφεται λανθασμένα ότι κατά α) το έτος 2011 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 5.208,39 ευρώ, β) το έτος 2012 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 8.227,57 ευρώ, γ) το έτος 2014 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 15.495,81 ευρώ, αντί του ορθού, ήτοι ότι κατά α) το έτος 2011 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 4.508,39 ευρώ, β) το έτος 2012 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 7.472,68 ευρώ, γ) το έτος 2014 πληρώθηκε εκ μέρους του φόρος ποσού 15.187,81 ευρώ, όπως αποδεικνύεται από τα προσκομιζόμενα εκ μέρους του εκκαθαριστικά των αντίστοιχων ετών (Σχετικό 10). Συνεπώς υφίσταται διαφορά για α) το έτος 2011, ποσού 700 ευρώ (5.208,39- 4.508,39 = 700), β) το έτος 2012, ποσού

754,89 ευρώ ($8.227,57 - 7.472,68 = 754,89$, γ) το έτος 2014, ποσού 308 ευρώ ($15.495,81 - 15.187,81 = 308$), ήτοι συνολικά πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των $700 + 754,89 + 308 = 1.762,89$ Ευρώ (Σχετικό 10). Άρα, στον υπολογισμό εισοδήματος μεταξύ 2008-2017 θα πρέπει να προσμετρηθούν μετρητά εις χείρας του και το ποσό των 1,762,89 Ευρώ.

6. Αναφορικά με τη διακράτηση μετρητών εις χείρας του κατά την 01.01.2018, όπως προαναφέρθηκε, ο έλεγχος δέχτηκε ότι τα τελευταία ανέρχονταν στο ποσό των 4.263,22 ευρώ για τους λόγους που ειδικότερα εκτίθενται στις σελίδες 78-83 της με αριθμό Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου. Ωστόσο το ποσό αυτό τυγχάνει κατά πολύ μεγαλύτερο, καθόσον από το έτος 2004 μέχρι και το έτος 2007 όπου εργαζόταν στην Αγγλία, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία (Σχετικά 18-20) το ποσό που μεταφέρθηκε στην Ελλάδα, ανέρχεται συνολικά στις 88.509,87 λίρες Αγγλίας ($7.016,87 + 26.680 + 54.813 = 88.509,87$ λίρες Αγγλίας) που αντιστοιχούσαν στις 128.339 ευρώ ($\chi 1,45$ ισοτιμία ευρώ / λίρας = 128.339). Πρόκειται για χρονικό διάστημα κατά το οποίο εργαζόταν στην Αγγλία, ενώ τα εν λόγω ποσά φορολογήθηκαν όπως προκύπτει από έγγραφα που προσκομίζει και επικαλείται, οπότε και κατέβαλε φόρους συνολικά $6.181,76 + 17.985,71 = 24.167,47$ λίρες Αγγλίας, ήτοι 35.042,83 ευρώ . Από τα παραπάνω προκύπτει ότι τα καθαρά ποσά που έλαβε από την εργασία του στο εξωτερικό μετά την φορολόγησή τους ανέρχονται στα $128.339 - 35.042,83 = 93.296,17$ ευρώ. Η διακράτηση ποσού μετρητών εις χείρας του τουλάχιστον στο ποσό των 52.000 που αποδεικνύεται από τραπεζική συναλλαγή ανάληψης το έτος 2015 (Σχετικό 24) πρέπει να δικαιολογηθεί , καθώς εξηγείται σωρευτικά από τα εξής: α) την παρασχεθείσα εργασία του ως ορθοδοντικού στο εξωτερικό (Αγγλία) επί 4ετίας, για την οποία κατέβαλε τους αναλογούντες φόρους, όπως προκύπτει και από σχετικές βεβαιώσεις μεταφρασμένες στην ελληνική, β) το γεγονός ότι κατά το χρόνο της επαγγελματικής του δραστηριότητας στην Ελλάδα και πάντως τουλάχιστον μέχρι το έτος 2017, χρησιμοποιούνταν μετρητά σχεδόν σ' όλες τις συναλλαγές και πληρωμές προς αυτόν, οπότε δικαιολογούνταν το ποσό των μετρητών, τα οποία δεν αναλώθηκαν και διακρατούνταν από αυτόν εκτός πιστωτικών ιδρυμάτων και γ) την ανάληψη μετρητών ύψους 50.000 ευρώ από την (σχετικό 21) την/2015, καθώς και ποσού 2.000 ευρώ την/2015 που αφορούν τη χρονική περίοδο πριν την εφαρμογή των capital controls και την διακράτηση του ποσού αυτού στην κατοικία του, πρακτική που εφαρμόστηκε ευρέως την χρονιά εκείνη, λόγω της ανασφάλειας του τραπεζικού συστήματος. Πέραν των ανωτέρω, με το συμπληρωματικό υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφα μεταφρασμένα της τράπεζας, σύμφωνα με τα οποία τον Ιούνιο και τον Οκτώβριο του 2006 εμβάστηκαν σε Ελληνική Τράπεζα 90.000,00 Λίρες Αγγλίας (135.000,00 ΕΥΡΩ) και σύμφωνα με τα

ανωτέρω αποδεικνύεται ότι πριν την έναρξη της δραστηριότητας του στην Ελλάδα είχε στην κατοχή του 135.000,00 ΕΥΡΩ.

7. Σχετικά με το ύψος των τιμολογίων ανέγερσης κατοικίας για το έτος 2018, τα οποία έλαβε υπόψη ο έλεγχος σύμφωνα με την φορολογική του δήλωση, διευκρινίζει ότι από το ποσό αυτό πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 52.063,11 Ευρώ, αφού αφορά τιμολόγια που εκδόθηκαν και πληρώθηκαν το έτος 2017 και από λογιστικό σφάλμα συμπεριλήφθηκαν την επόμενη χρονιά. Τούτο προκύπτει από το σύνολο των τιμολογίων που επικαλείται και προσκομίζει στα συνημμένα έγγραφα με σχετικό πίνακα όλων των τιμολογίων που αφορούσαν την ανέγερση κατοικίας.
8. Αναφορικά με τις δαπάνες της ΔΕΗ, για το φορολογικό έτος 2018, στο πεδίο «ΛΟΙΠΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΤΡΟΠΟΥ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ» ο έλεγχος υπολόγισε λανθασμένα τις δαπάνες ως προς τους λογαριασμούς της Δ.Ε.Η., καθώς αρχικά δηλώθηκαν πρόχειρα σε 3.000,00 ΕΥΡΩ αντί του σωστού 1.159,73 ΕΥΡΩ. Περαιτέρω, ως προς την ασφάλεια ζωής της συζύγου του έγινε λάθος υπολογισμός του ποσού, καθώς υπολογίστηκε συνολικό ποσό 1.166,00 ΕΥΡΩ αντί του σωστού 1.013,11 ΕΥΡΩ.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό

Α) Ως προς τον ισχυρισμό ότι δαπάνες ανέγερσης ακινήτου συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις, τόσο στον κωδικό (049), όσο και στον κωδικό (735) των εντύπων Ε1 των οικείων φορολογικών ετών.

Φορολογικό έτος 2018

Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι από το σύνολο των τιμολογίων ανέγερσης κατοικίας ποσού 87.103,65 € που συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1 της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος ποσό 28.509,58 € συμπεριλήφθηκε παράλληλα και στον κωδικό (049) που αφορά αγορές αγαθών και υπηρεσιών.

Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα εξής:

.....

Επεξηγήσεις ως προς το περιεχόμενο του ανωτέρω πίνακα:

Οι στήλες (2) έως (5) περιέχουν τα τιμολόγια δαπανών ανέγερσης κατοικίας, τα οποία περιλήφθηκαν στον κωδικό (735) του Ε1 και για τους εκδότες των οποίων προέκυψε ότι διενεργήθηκαν πληρωμές που περιλαμβάνονται στον κωδικό (049) του ίδιου εντύπου.

- Η στήλη (6) περιέχει την αρίθμηση των εγγραφών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος

πάνω στο έντυπο που εξέδωσε η Τράπεζα με τις αναλυτικές κινήσεις των δαπανών που συμπεριλαμβάνονται στον κωδικό (049) του εντύπου Ε1.

- Η στήλη (7) περιέχει τις καταβολές που πραγματοποιήθηκαν στους ανωτέρω προμηθευτές υλικών και υπηρεσιών, για την ανέγερση της κατοικίας εντός του φορολογικού έτους 2018 οι οποίες συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό (049) του εντύπου Ε1.

- Η στήλη (8) περιέχει τα ποσά που βάσει ελέγχου έπρεπε να συμπεριληφθούν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1.

- Η στήλη (9) περιέχει τις διαφορές μεταξύ δήλωσης και ελέγχου που αφορούν τον κωδικό (735) του εντύπου Ε1.

- Οι σειρές (22) και (23) δεν περιέχουν τιμολόγια αλλά προκαταβολές στους ανωτέρω προμηθευτές που αφορούν δαπάνες ανέγερσης κατοικίας, οι οποίες περιλήφθηκαν εσφαλμένα στον κωδικό (049) του Ε1 αντί του κωδικού (735), σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του 32 περ. γ' του Ν. 4172/2013.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα, καθώς και την κατωτέρω σημείωση (1) προκύπτουν τα εξής:

Περιγραφή ποσό	Ποσό (€)
Ποσό που πρέπει να αφαιρεθεί από το δηλωθέν στον κωδικό (049) του Ε1	26.638,58
Μείον: διαφορά μεταξύ αναλυτικών εκτυπώσεων δαπανών που αφορούν των κωδικό (049) του εντύπου (Ε1) που λήφθηκαν από τις τράπεζες και δηλωθέντων ⁽¹⁾	300,00
Τελικό ποσό που πρέπει να αφαιρεθεί από τον κωδικό (049) του Ε1	26.338,58
Ποσό που πρέπει να προστεθεί στο δηλωθέν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1	10.223,15
Συνολική μείωση δαπανών για τον ελεγχόμενο	16.115,43

Σημείωση (1): Βάσει των αναλυτικών εκτυπώσεων της Τράπεζας προέκυψε ότι το σύνολο των δαπανών που αφορούν τον κωδικό (049) του εντύπου Ε1 ανέρχονται στο ποσό των 46.670,25 € και το αντίστοιχο ποσό από την είναι 475,35€, ήτοι γενικό σύνολο 47.145,60 €. Αντίστοιχα δηλώθηκε ποσό 46.845,60 €. Επομένως η διαφορά ανέρχεται στο ποσό των 300,00 €.

Φορολογικό έτος 2019

Συγκεκριμένα ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι από το σύνολο των τιμολόγιων ανέγερσης κατοικίας ποσού 32.931,26 € που συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1 της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος, ποσό 15.959,03 € συμπεριλήφθηκε παράλληλα και στον κωδικό (049) που αφορά αγορές αγαθών και υπηρεσιών.

Από τον έλεγχο των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της φορολογικής αρχής προκύπτουν τα εξής:

.....

Επεξηγήσεις ως προς το περιεχόμενο του ανωτέρω πίνακα:

- Οι στήλες (2) έως (5) περιέχουν τα τιμολόγια ανέγερσης κατοικίας τα οποία περιλήφθηκαν στον κωδικό (735) του Ε1 και για τους εκδότες των οποίων προέκυψε ότι διενεργήθηκαν πληρωμές που περιλαμβάνονται στον κωδικό (049) του ίδιου εντύπου.
- Η στήλη (6) περιέχει την αρίθμηση των εγγραφών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος πάνω στο έντυπο που εξέδωσε η Τράπεζα με τις αναλυτικές κινήσεις των δαπανών που συμπεριλαμβάνονται στον κωδικό (049) του εντύπου Ε1 φορολογικών ετών 2018 και 2019.
- Η στήλη (7) περιέχει τις καταβολές που πραγματοποιήθηκαν στους ανωτέρω προμηθευτές δαπανών για την ανέγερση της κατοικίας εντός του φορολογικού έτους 2019 οι οποίες συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό (049) του εντύπου Ε1.
- Η στήλη (8) περιέχει τα ποσά που βάσει ελέγχου έπρεπε να συμπεριληφθούν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1.
- Η στήλη (9) περιέχει τις διαφορές μεταξύ δήλωσης και ελέγχου που αφορούν τον κωδικό (735) του εντύπου Ε1.
- Η εταιρεία «.....» πληρώθηκε προκαταβολικά το φορολογικό έτος 2018.
- Η εταιρεία «.....» έλαβε προκαταβολή 5.000,00 € εντός του φορολογικού έτους 2018.
- Ο προμηθευτής «.....» έλαβε προκαταβολή 3.500,00 € εντός του φορολογικού έτους 2018.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα, προκύπτουν τα εξής:

Περιγραφή ποσό	Ποσό (€)
Ποσό που πρέπει να αφαιρεθεί από το δηλωθέν στον κωδικό (049) του Ε1	8.696,00
Ποσό που πρέπει να αφαιρεθεί από το δηλωθέν στον κωδικό (735) του εντύπου Ε1	10.100,00
Συνολική μείωση δαπανών για τον ελεγχόμενο	18.796,00

Β) Ως προς τον ισχυρισμό ότι ποσά που αφορούν επαγγελματικές δαπάνες καταχωρημένες στα βιβλία του ελεγχόμενου, συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις στον κωδικό (049) των εντύπων Ε1 των οικείων φορολογικών ετών.

Από τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων, καθώς και των αναλυτικών καταστάσεων καταναλωτικών δαπανών που εξέδωσαν οι τράπεζες και και αφορούν των κωδικό (049) του εντύπου Ε1 προέκυψαν τα εξής:

.....

Οι ανωτέρω δαπάνες συνολικού ποσού **10.764,79 €** πρέπει να αφαιρεθούν από τον κωδικό (049) του εντύπου Ε1, καθώς πρόκειται για επαγγελματικές δαπάνες, οι οποίες συμπεριλήφθηκαν στα τηρούμενα βιβλία του ελεγχόμενου.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: 1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β', β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014. 4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής

καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%

Επειδή, τα αγοραζόμενα υλικά βάσει του ληφθέντος υπ. αριθ. τιμολογίου, συνολικής αξίας 298,43 €, έκδοσης της επιχείρησης «.....», με Α.Φ.Μ.: μεταφέρθηκαν στην διεύθυνση όπου βρίσκεται η κατοικία του ελεγχόμενου. Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι στην πραγματικότητα τα αγαθά μεταφέρθηκαν στην έδρα του και από παραδρομή το τιμολόγιο αναγράφει ως τόπο παράδοσης των αγαθών την οικία του. Ο ελεγχόμενος επέδειξε στον έλεγχο αντίγραφο του ίδιου τιμολογίου με διόρθωση στον τόπο προορισμού, γεγονός το οποίο δεν μπορεί να γίνει δεκτό, καθώς πρόκειται για εκ των υστέρων διόρθωση, η οποία έγινε συνεπεία του ελέγχου.

Επειδή, ως προς τα κατωτέρω τιμολόγια:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (€)
1			ΑΦΜ:.....	123,53
2			ΑΦΜ:.....	78,94
3				325,00
4			ΑΦΜ:.....	382,65
ΣΥΝΟΛΟ				910,12

Για τα με α/α 1 και 2 αεροπορικά εισιτήρια, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν ορθοδοντικό σεμινάριο το οποίο έλαβε χώρα στην Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο πιστοποιητικό παρακολούθησης αντίστοιχου σεμιναρίου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του δεν γίνεται αποδεκτός. Για τις Α/Α 3 και 4 δαπάνες, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν ορθοδοντικό σεμινάριο το οποίο έλαβε χώρα στην Προσκόμισε στον έλεγχο πιστοποιητικό παρακολούθησης αντίστοιχου - σεμιναρίου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ως προς τα κατωτέρω τιμολόγια:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (€)
1			 ΑΦΜ:.....	286,45
2			 ΑΦΜ:.....	9,00
ΣΥΝΟΛΟ				295,45

Το σύνολο του ως άνω ποσού αφορά δαπάνες ξενοδοχείων, οι οποίες καταχωρήθηκαν στα βιβλία του προσφεύγοντα ως έξοδα και εξέπεσαν από τα ακαθάριστα έσοδά του. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν σε κόστος διαμονής για την παρακολούθηση του σεμιναρίου που έλαβε χώρα στην Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο πιστοποιητικό παρακολούθησης αντίστοιχου σεμιναρίου και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ως προς τα κατωτέρω τιμολόγια:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (€)
1				200,00
2				6,00
ΣΥΝΟΛΟ				206,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν σε κόστος φιλοξενίας συναδέλφου του, προκειμένου να παρέχει εξειδικευμένες υπηρεσίες σε ασθενή για λογαριασμό του προσφεύγοντα. Ο παραπάνω ισχυρισμός δεν γίνεται αποδεκτός καθώς δεν επιδείχθηκε στον έλεγχο εκδοθέν τιμολόγιο του συναδέλφου του για τις παρεχόμενες υπηρεσίες προς τον προσφεύγοντα. Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός του δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ως προς τις διαφορές αποσβέσεων:

Βάσει της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, προσδιορίστηκαν διαφορές αποσβέσεων ως εξής:

Κωδ. Παγίου	Περιγραφή	Ημ. Κτήσ.	Αξίας κτήσης	Συντ%	Απόσβεση χρήσης (1)	Προμηθευτής	Αποσβέσεις ελέγχου (2)	Συντ. Απόσβεσης ελέγχου	Διαφορές (1)(2)
.....			3.898,56	10,00	324,88		129,95	4%	194,93
.....			3.410,00	100,00	3.410,00		■79,57	4%	3.330,43
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΒΙΒΛΙΩΝ									3.525,36

Από τον έλεγχο, ως προς τον προσδιορισμό των αποσβέσεων, εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4172/2013. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι οι διαφορές οφείλονται λόγω ένταξης σε πρόγραμμα του ΕΣΠΑ, δεν μπορεί να γίνουν αποδεκτοί, καθώς αντίκεινται στις ανωτέρω φορολογικές διατάξεις και σε κάθε περίπτωση οι φορολογικές διατάξεις, για λόγους φόρου εισοδήματος υπερισχύουν λοιπών διατάξεων που τυχόν προβλέπουν διαφορετικό τρόπο καταχώρησης δαπανών. Πέραν τούτου ακόμα κι αν υφίσταντο ο προβλεπόμενος επιμέρους ισχυρισμός, ο προσφεύγων θα έπρεπε κατά την υποβληθείσα

δήλωση φόρου εισοδήματος να προσθέσει με λογιστική του διαφορά το μη προβλεπόμενο ποσό αποσβέσεων.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Παρέλκει η εξέταση του ανωτέρω ισχυρισμού καθώς αφορά τον προσδιορισμό του φόρου με την έμμεση τεχνική ελέγχου κατά το φορολογικό έτος 2019 και σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην περίπτωση Α' της παρούσας, υπό το φως των νέων στοιχείων που επιδείχθηκαν, δεν προκύπτουν διαφορές από την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, οι διαφορές που επικαλείται ο προσφεύγων με τον υπό εξέταση ισχυρισμό δεν υφίστανται, για τους παρακάτω λόγους:

Οικ. Έτος 2011

Η διαφορά που επικαλείται ο ελεγχόμενος ποσού 700,00 € αφορά φόρο περαίωσης Ν. 3888/2010, Α.Τ.Β.:.....

Οικ. Έτος 2012

Η διαφορά που επικαλείται ο ελεγχόμενος ποσού 754,89 € αφορά τέλος επιτηδεύματος Ν. 3986/2011, το οποίο κατά το υπό κρίση οικ. Έτος, δεν συνεκκαθαριζόταν με την ΔΦΕ, Α.Τ.Β.:.....

Οικ. Έτος 2014

Η διαφορά που επικαλείται ο ελεγχόμενος ποσού 308,00 € αφορά φόρο πολυτελούς διαβίωσης ν. 4111/2013, ΑΤΒ

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό

Επειδή, αν και ο προσφεύγων στο έντυπο <<Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία>> που του επιδόθηκε, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1171/2013, δεν συμπεριέλαβε διαθέσιμα μετρητά κατά την/2018, ο έλεγχος στο πλαίσιο εφαρμογής της χρηστής διοίκησης ερεύνησε αν είχε την δυνατότητα διακράτησης μετρητών εις χείρας κατά την/2018. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος συνέταξε πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών με βάση τα πραγματικά εισοδήματα και τις πραγματικές δαπάνες από τον οποίο προέκυψε ότι υπήρχε η δυνατότητα διακράτησης μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος ποσού 4.263,22 €.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ανωτέρω ποσό των 4.263,22 € είναι πολύ μεγαλύτερο, καθώς κατά τα έτη 2004 έως 2007 εργαζόταν στην και το εισόδημα μετά φόρων που απέκτησε ανερχόταν συνολικά στο ποσό των 93.293,17 €. Στη συνέχεια ο προσφεύγων με το τελευταίο συμπληρωματικό του υπόμνημα υποστηρίζει ότι πριν την έναρξη της δραστηριότητας του στην είχε στην κατοχή του 135.000,00 ΕΥΡΩ και προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται δύο εμβάσματα του προς την Ελλάδα το 2006, συνολικής αξίας 80.000,00 Λιρών Αγγλίας.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι η διακράτηση μετρητών εις χείρας την 1/1/2018 ποσού τουλάχιστον 52.000,00 € αποδεικνύεται από τραπεζική συναλλαγή ανάληψης την /2015 ποσού 50.000,00€ και τη συναλλαγή ανάληψης την /2015 ποσού 2.000,00 €, σύμφωνα με το extrait του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό που διαθέτει στην, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών του, με τις κινήσεις αυτών και τις αναλήψεις των ποσών έως και την /2018, ώστε να προκύπτει αναμφισβήτητα ότι το σύνολο αυτό (52.000,00 ΕΥΡΩ) ή έστω ένα μέρος αυτού δεν επανακατατέθηκε και πάλι έως την /2027 και στην περίπτωση που τα ποσά αυτά έμειναν εκτός τραπεζικού συστήματος δεν απέδειξε ότι τα ποσά αυτά δεν έχουν αναλωθεί πριν την /20018.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος καλείται υποχρεωτικά σε ακρόαση. Με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, που εκδίδεται πριν από την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, η εν λόγω προθεσμία δύναται να παρατείνεται άπαξ για τριάντα (30) ημέρες, σε περίπτωση που προσκομισθούν από τον υπόχρεο νέα στοιχεία ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά τις τελευταίες τριάντα (30) ημέρες πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι από τις δαπάνες ανέγερσης κατοικίας φορολογικού έτους 2018, πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 52.063,11 Ευρώ, αφού αφορά τιμολόγια που εκδόθηκαν και πληρώθηκαν το έτος 2017 και από λογιστικό σφάλμα συμπεριλήφθηκαν την επόμενη χρονιά, υποβλήθηκε το πρώτον με το δεύτερο

συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος που αναρτήθηκε στο σύστημα ELENXIS στις και ώρα π.μ., ήτοι μία μέρα πριν την ημέρα λήξης (με την άπαξ παράταση των 30 ημερών) της προθεσμίας έκδοσης Απόφασης από τη Δ.Ε.Δ.. Ο ισχυρισμός αυτός δεν ήταν δυνατό να εξεταστεί με δεδομένο ότι αφενός δεν υπήρχε ο απαιτούμενος χρόνος εξέτασης του ισχυρισμού και αφετέρου, η εξέταση του ισχυρισμού προϋπόθετε δεδομένα που δεν είχε στη διάθεση της η Δ.Ε.Δ. αλλά η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου. Επισημαίνεται δε ότι η παράταση για την εξέταση των πρόσθετων στοιχείων μπορεί να δοθεί μόνο άπαξ και υπό την προϋπόθεση ότι τα νέα στοιχεία θα προσκομιστούν εντός της προθεσμίας των 120 ημερών και όχι μεταγενέστερα.

Ως προς τον όγδοο ισχυρισμό

Επειδή, ως προς τις δαπάνες της ΔΕΗ, ο προσφεύγων έθεσε στην διάθεση του ελέγχου αντίγραφα τραπεζικών πληρωμών, από τα οποία δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ο αριθμός παροχής του λογαριασμού που εξοφλείται σε όλες τις πληρωμές, ούτε εξασφαλίζεται ότι οι δαπάνες που αναφέρονται σε αυτά τα τραπεζικά έγγραφα αφορούν όλες τις πληρωμές που διενεργήθηκαν προς τη Δ.Ε.Η.. Κατόπιν αυτού, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ως προς το ασφαλιστήριο συμβόλαιο ζωής της συζύγου του, ο προσφεύγων έθεσε στη διάθεση του ελέγχου extrait λογαριασμού της Τράπεζας από το οποίο δεν προκύπτουν τα στοιχεία του ασφαλιστηρίου συμβολαίου. Κατόπιν αυτού, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 23 του Ν.4987/2022 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 τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθ. 27 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 28 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 28 του ν.4172/2013 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 (Κ.Φ.Δ., ν. 4987/2022, Α' 206) ιδίως 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 Κ.Φ.Δ., ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. μετά από δύο σχετικές προσκλήσεις, ή δ) όταν υπάρχει σημαντική αναντιστοιχία μεταξύ των δηλούμενων οικονομικών μεγεθών, ιδίως

των αγορών, των πωλήσεων και των αποθεμάτων, ή ε) όταν δεν επαληθεύεται ο συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει από τα δηλούμενα αποτελέσματα με αυτόν που προκύπτει βάσει των παραστατικών αγορών και πωλήσεων ή υπάρχει αδικαιολόγητη μεταβολή αυτού μεταξύ διαδοχικών ετών, ή στ) όταν δηλώνεται ζημία σε τρία (3) τουλάχιστον συνεχόμενα φορολογικά έτη και δεν προκύπτει ο τρόπος χρηματοδότησης της επιχείρησης, με τον οποίο καλύπτονται οι υποχρεώσεις της. **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 εγκύκλιο Ε.2015/2020 με θέμα: «Οδηγίες για τον έμμεσο τρόπο προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ΚΦΕ» διευκρινίζεται ότι: «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. 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. **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. Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/2014 διευκρινίζεται ότι: «**Άρθρο 1** Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης. Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. **Άρθρο 2** Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου. **2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.** Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών. Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου. Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση. **2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:**

- Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).
- Περιουσιακά στοιχεία. Κινητή και ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής του φορολογούμενου, του/ της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής προσαυξημένη με την αξία/κόστος τυχόν προσθηκών ή βελτιώσεων, επίσης περιλαμβάνονται και τυχόν υπάρχουσες απαιτήσεις έναντι τρίτων.
- Προστατευόμενα μέλη. Τα πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν.2238/1994 ή τα εξαρτώμενα μέλη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν.4172/2013, ανάλογα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος σε κάθε φορολογική περίοδο.
- Δαπάνες. Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Σε περίπτωση όπου είναι δεδομένη η πραγματοποίηση της δαπάνης, αλλά δεν είναι γνωστό το ποσό που καταβλήθηκε και δεν παρέχονται στοιχεία από το φορολογούμενο για το ύψος του, αυτό προσδιορίζεται με βάσει τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.
- Φορολογική περίοδος: Ειδικά για την εφαρμογή των παραπάνω τεχνικών ελέγχου ως φορολογική περίοδος ορίζεται: η διαχειριστική περίοδος για το διάστημα που ίσχυαν οι διατάξεις του ν.2238/1994 και το φορολογικό έτος για εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2014 και μετά. Εξαιρετικά στην τεχνική της καθαρής θέσης μπορεί η ελεγχόμενη Φορολογική περίοδος να περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη.

Φορολογούμενος: Όπως ορίζεται στο άρθρο 3 παρ α' και β' του Κ.Φ.Δ και στο άρθρο 2 παρ α' και β' του ν 4172/2013, ανεξαρτήτως πηγής εισοδήματος. **Άρθρο 6 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης.** Η Φορολογική Διοίκηση συγκεντρώνει πληροφορίες και στοιχεία τόσο από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών όσο και από τρίτες πηγές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174/2013). Τα ανωτέρω στοιχεία, οι παρεχόμενες από τον φορολογούμενο πληροφορίες (άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ), καθώς και τα οικονομικά δεδομένα των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων (στις περιπτώσεις όπου σύμφωνα με τις ισχύουσες σε κάθε φορολογική περίοδο διατάξεις έχει υποχρέωση να τηρεί), λαμβάνονται υπ. όψη από τον έλεγχο κατά την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου. **Άρθρο 7 Παροχή στοιχείων.** Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η Φορολογική Διοίκηση, με την έναρξη του ελέγχου ή κατά τη διάρκεια αυτού, μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο και αυτός έχει υποχρέωση να παράσχει στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, του/της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών τους, για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί απαραίτητο. Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται: στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συ μ μετοχές κάθε μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και στο εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις/υποχρεώσεις κάθε είδους. Ειδικά ως προς τα περιουσιακά στοιχεία των κατηγοριών έργων τέχνης, συλλογών και λοιπών τιμαλφών απαιτείται η παροχή στοιχείων μόνο εφόσον η αξία εκάστου υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Τα ανωτέρω στοιχεία παρέχονται διακεκριμένα για κάθε φορολογική περίοδο σε περίπτωση που υπάρχουν μεταβολές. Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία. **Άρθρο 11 Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου** Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς-

κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών. Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1059/2014, με θέμα «Παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ 1050/17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων», διευκρινίζεται ότι: «Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας, σας παρέχουμε τις κάτωθι οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της ΠΟΛ.1050/17.2.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β΄, γ΄, και ε΄, της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170) για το διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, όταν η πρώτη ελεγχόμενη χρήση είναι η 1/1-31/12/2000. 1. Αν ο ελεγχόμενος/νη, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 κατείχαν:

- υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή και,
- επενδυτικά προϊόντα (μετοχές, ομόλογα, repos έντοκα γραμμάτια, αμοιβαία κ.λπ.) ή και
- ακίνητα

και εφόσον αποδεικνύεται η κατοχή τους από επίσημα δικαιολογητικά (έγγραφα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό στοιχείο κ.λπ.). Τότε, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θα λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων την 31/12/1999, θα αναγράφεται δε στην ένδειξη «Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης» χωρίς να διερευνάται η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα). Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 έχουν στην κατοχή τους εκτός των ανωτέρω και μετρητά, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών, θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα), είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως. Σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση, θα αναγνωρίζονται τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων στις 31/12/1999 στο σύνολο τους και θα αναγράφονται στην

ένδειξη «Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης»....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΣ Α 1077357 ΕΕ 10.5.2013** με θέμα «εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων» διευκρινίζεται ότι: « **...Άρθρο 9 Παροχή στοιχείων** Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η ελεγκτική υπηρεσία, με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, ζητεί από τον φορολογούμενο και ο τελευταίος υποχρεούται να παράσχει όποια στοιχεία κρίνονται από την ελεγκτική υπηρεσία απαραίτητα ως προς την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις. Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συμμετοχές κάθε μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και το εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις από τρίτους. Ειδικά ως προς τα περιουσιακά στοιχεία των κατηγοριών έργων τέχνης, συλλογών και λοιπών τιμαλφών μπορεί να απαιτηθεί η παροχή στοιχείων μόνο εφόσον η αξία εκάστου υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5000) ευρώ. Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. **Άρθρο 10 Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου - Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου.** Μετά την συγκέντρωση και αξιοποίηση των ευρημάτων του ελέγχου και πριν από τη σύνταξη της σχετικής έκθεσης συντάσσεται ειδικό Σημείωμα ελέγχου με τις προκύπτουσες διαφορές και το συνολικό προσδιοριζόμενο βάσει ελέγχου εισόδημα, το οποίο και κοινοποιείται στο φορολογούμενο ή το νόμιμο εκπρόσωπο αυτού. Εντός πέντε (5) ημερών από την επίδοση, ο φορολογούμενος μπορεί να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αιτιολογήσει τις προκύπτουσες, με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, διαφορές εισοδήματος. Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθέντος βάσει ελέγχου και δηλωθέντος καθαρού εισοδήματος αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη χρήση, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, της συζύγου ή

των προστατευόμενων μελών αυτών. Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.».

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, καθώς το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του προσφεύγοντος, (παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013), όπως τεκμηριώνεται στους πίνακες που ακολουθούν. Συνεπώς, ορθώς η φορολογική αρχή χρησιμοποίησε έμμεση τεχνική ελέγχου (Ανάλυσης Ρευστότητας) κατόπιν της υπ. αριθ. απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να προσδιορίσει το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΚΕΡΔΟΣ/(ΖΗΜΙΑ) ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ	29.681,44 €	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (ΠΛΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗΣ)	5.700,00 €	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	1.826,93 €	35,22 €
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ		14.561,40 €
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ)	24.540,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	61.748,37 €	14.596,62 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	76.344,99 €	

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΚΩΔ.049 και 050 ΔΦΕ)	46.845,60 €	4.601,10 €
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ/ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ (ΚΩΔ 735-736 ΔΦΕ)	87.103,65 €	
ΤΟΚΟΧΡΕΩΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00 €	
ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	3.000,00 €	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	690,00 €	255,00 €
ΕΝΦΙΑ	784,64 €	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	5.760,24 €	
ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	358,40 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ	44.894,99 €	
ΛΟΙΠΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΤΡΟΠΟΥ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (ΠΟΛ 1171/2013)	7.666,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	189.437,52 €	4.856,10 €

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	194.293,62 €
ΤΕΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-117.948,63 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΚΕΡΔΟΣ/(ΖΗΜΙΑ) ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ	-2.774,38 €	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (ΠΛΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗΣ)	6.840,00 €	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	1.294,62 €	31,51 €
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ		15.198,45 €
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ)	30.475,20 €	
ΣΥΝΟΛΟ	35.835,44 €	15.229,96 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	51.065,40 €	

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ. 049 και 050 ΔΦΕ)	30.041,02 €	5.432,61€
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ/ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ (ΚΩΔ 735-736 ΔΦΕ)	32.931,26 €	
ΤΟΚΟΧΡΕΩΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00 €	
ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	2.000,00 €	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	690,00 €	255,00 €
ΕΝΦΙΑ	1.214,30 €	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	8.139,20 €	
ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	2.173,55 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΑΜΟΙΒΑΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	170.147,00 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ	16.379,60 €	
ΛΟΙΠΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ	4.666,00 €	
ΔΙΔΑΚΤΡΑ ΣΕ ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ	140,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	268.521,93 €	5.687,61€
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	274.209,54 €	
ΤΕΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-223.144,14 €	

Λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του ελέγχου, κατόπιν των ελεγκτικών βημάτων που προέβη εξετάζοντας τα πρόσθετα στοιχεία που απέστειλε ο προσφεύγων, με το αρχικό συμπληρωματικό υπόμνημα, οι οποίες καταγράφονται στην από Έκθεση Απόψεων επί των νέων στοιχείων που υποβλήθηκαν ενώπιον της Δ.Ε.Δ. οι ανωτέρω πίνακες διαμορφώνονται ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΚΕΡΔΟΣ/(ΖΗΜΙΑ) ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ	29.681,44 €	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (ΠΛΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗΣ)	5.700,00 €	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	1.826,93 €	35,22 €
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ		14.561,40 €
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ)	24.540,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	61.748,37 €	14.596,62 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	76.344,99 €	

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΚΩΔ.049 και 050 ΔΦΕ)	9.742,23 €	4.601,10 €
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ/ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ (ΚΩΔ 735-736 ΔΦΕ)	97.326,80 €	
ΤΟΚΟΧΡΕΩΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00 €	
ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	3.000,00 €	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	690,00 €	255,00 €
ΕΝΦΙΑ	784,64 €	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	5.760,24 €	
ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	358,40 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ	44.894,99 €	
ΛΟΙΠΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΤΡΟΠΟΥ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (ΠΟΛ 1171/2013)	7.666,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	162.557,30 €	4.856,10 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	167.413,40 €	
ΤΕΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-91.068,41 €	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΚΕΡΔΟΣ/(ΖΗΜΙΑ) ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ	-2.774,38 €	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ (ΠΛΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗΣ)	6.840,00 €	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΙ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	1.294,62 €	31,51 €
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ		15.198,45 €
ΛΟΙΠΑ ΠΟΣΑ (ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ)	30.475,20 €	
ΣΥΝΟΛΟ	35.835,44 €	15.229,96 €
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	51.065,40 €	

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ. 049 και 050 ΔΦΕ)	21.345,02 €	5.432,61€
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ/ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ (ΚΩΔ 735-736 ΔΦΕ)	22.831,26 €	
ΤΟΚΟΧΡΕΩΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00 €	
ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	2.000,00 €	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	690,00 €	255,00 €
ΕΝΦΙΑ	1.214,30 €	
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	8.139,20 €	
ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΤΕΛΗ	2.173,55 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΑΜΟΙΒΑΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	170.147,00 €	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΑΑ	16.379,60 €	
ΛΟΙΠΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ	4.666,00 €	
ΔΙΔΑΚΤΡΑ ΣΕ ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ	140,00 €	
ΣΥΝΟΛΟ	249.725,93 €	5.687,61€
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	255.413,54 €	
ΤΕΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-204.348,14 €	

Σημειώνεται ότι οι ανωτέρω πίνακες διαμορφώθηκαν από την Δ.Ο.Υ. και στους πίνακες αυτούς έχει συμπεριληφθεί στα έσοδα, η αξία από την πώληση μετοχών και στις δαπάνες, η αξία των αγορών μετοχών. Ακόμη όμως και να μη λαμβάνονταν υπόψη, η προϋπόθεση προσφυγής στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου υφίσταται σε κάθε περίπτωση.

Σύμφωνα με τους αναθεωρημένους πίνακες διαπιστώνεται ότι για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 συνεχίζουν να πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, καθώς το ποσό του δηλούμενου οικογενειακού εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του προσφεύγοντος, (παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013).

Με βάση τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα, τα αποτελέσματα του ελέγχου διαμορφώνονται ως ακολούθως:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Α/Α	ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	Ελεγχόμενα φορολογικά έτη	
		2018	2019

1	Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (1/1).	169.210,80	119.932,95
2	Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία των Ε.Λ.Π.) την 1/1.	4.263,22	
3	Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγός του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).		
4	Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.	107.011,70	120.351,73
5	Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως: • μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών) • εισόδημα από κινητές αξίες • εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις • δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες • εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης.	22.123,55	23.364,58
6	Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.	74.864,98	180.622,20
7	Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).		
8	Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ (προσωπικά/ οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).		
9	Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.		
10	Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.		
11	Μειώσεις εισπρακτέων λογαριασμών.		
12	Αύξηση εισπραχθέντων προκαταβολών έναντι εσόδων		
13	Λοιπές περιπτώσεις εσόδων.		
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΗΓΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ (Α)	377.474,25	444.271,46
A/A	ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ		
1	Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (31/12).	119.932,95	36.168,56
2	Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με διπλογραφικά βιβλία των Ε.Λ.Π.) την 31/12.		
3	Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικές επιχειρήσεις).		

4	Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων.	44.894,99	16.379,60
5	Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων -σκαφών, αναψυχής αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών.	144.233,48	233.363,77
6	Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας.		
7	Επιχειρηματικές/επαγγελματικές δαπάνες κάθε είδους πλην αποσβέσεων.	72.426,72	106.753,44
8	Πληρωμή προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων		
9	Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.), και λοιπές δαπάνες.		
10	Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής.	7.848,28	12.472,05
11	Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).	25.009,33	33.583,63
12	Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών.		
13	Αυξήσεις εισπρακτέων λογαριασμών.		
14	Χορήγηση δανείων σε τρίτους.		
15	Η μείωση προκαταβολών που εισπράχτηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών.		
16	Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων.		
	ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΩΣΕΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ (Β)	414.345,75	438.721,05
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ (Α) - (Β)	-36.871,50	5.550,42

Ο ανωτέρω πίνακας διαφοροποιείται με τον αρχικό πίνακα του ελέγχου (σελ. 84, 85 της σχετικής έκθεσης ελέγχου), πριν την εξέταση των πρόσθετων στοιχείων που προσκομίστηκαν μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ως ακολούθως:

Χρήση 2018

A/A	Ανάλωση Κεφαλαίων εσόδων	Αρχικό Ποσό	Τελικό ποσό
5	Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων -σκαφών, αναψυχής	134.010,33	144.233,48 (134.010,33 + 10.223,15)

	αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών.		
11	Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).	62.112,70	25.009,33 (62.112,70 - 26.338,58 - 10.764,79)

Χρήση 2019

A/A	Ανάλωση Κεφαλαίων εσόδων	Αρχικό Ποσό	Τελικό ποσό
5	Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων -σκαφών, αναψυχής αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών.	243.463,77	233.363,77 (243.463,77 - 10.100,00)
11	Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).	42.279,63	33.583,63 (42.279,63 - 8.696,00)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1050/2014, η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων / Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται η προέλευσή της υπόκειται σε φορολόγηση.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	Δηλωθέν Οικογενειακό Εισόδημα (Δεν συμπεριλαμβάνονται οι αντικειμενικές δαπάνες)	52.944,99 €
ΠΛΕΟΝ	Διαφορά από την εφαρμογή της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας του ελεγχόμενου	36.871,72 €

	Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει έμμεσων τεχνικών ελέγχου	89.816,49 €
--	---	--------------------

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

	Δηλωθέν Οικογενειακό Εισόδημα (Δεν συμπεριλαμβάνονται οι αντικειμενικές δαπάνες)	24.504,58 €
ΠΛΕΟΝ	Διαφορά από την εφαρμογή της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας του	0,00 €
	Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει έμμεσων τεχνικών ελέγχου	24.504,58 €

ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος, κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, με βάση τον έλεγχο των γενικών φορολογικών διατάξεων, των αντικειμενικών δαπανών, καθώς και των έμμεσων τεχνικών όπως και η τελική φορολογητέα διαφορά βάσει ελέγχου, απεικονίζεται ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος στους παρακάτω πίνακες:

Φορολογικό έτος 2018

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ, (ΧΩΡΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ) (α)	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ (ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ Ν. 4172/2013) (β)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ (γ)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (δ)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ε)=μέγιστο [(α),(β),(γ),(δ)]	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡ/ΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ζ)=[(ε)-(α)]
52.944,99 €	Δεν υπερβαίνει το δηλωθέν με τις γενικές διατάξεις.	89.816,49 €	54.042,03 €	89.816,49€	36.871,50 €

Επεξήγηση ως προς την στήλη (δ):

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ (€)
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΧΩΡΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ)	52.944,99 €
ΠΛΕΟΝ: ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.097,04 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	54.042,03 €

Η προκύπτουσα διαφορά των **36.871,50 €** κατά το φορολογικό έτος **2018** θεωρείται από τον έλεγχο ως εισόδημα του άρθρου 21§4 του Ν. 4172/2013, το οποίο καταλογίζεται στο σύνολό του στον προσφεύγοντα, καθώς η σύζυγος με την οποία υποβάλλεται κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος έχει εισόδημα αποκλειστικά από μισθωτές υπηρεσίες και επιπρόσθετα δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού. (Σχετ. ΠΟΛ.1050/2014).

Φορολογικό έτος 2019

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΧΩΡΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ) (α)	ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩ Ν ΔΑΠΑΝΩΝ (ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ Ν. 4172/2013) (β)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ (γ)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (δ)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡ/ΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ε)=μέγιστο [(α),(β),(γ),(δ)]	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡ/ΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ζ)=[(ε)-(α)]
24.504,58 €	Δεν υπερβαίνει το δηλωθέν με τις γενικές διατάξεις.	24.504,58 €	25.461,56 €	25.461,56 €	956,98 €

Επεξήγηση ως προς την στήλη (δ):

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ (€)
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΧΩΡΙΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ)	24.504,58 €
ΠΛΕΟΝ: ΚΕΡΔΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	956,98 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	25.461,56 €

Η προκύπτουσα διαφορά των 956,98 € κατά το φορολογικό έτος 2019 αφορά εισόδημα του άρθρου 21§1 του Ν. 4172/2013, το οποίο καταλογίζεται στο σύνολό του στον προσφεύγοντα καθώς προκύπτει από διαφορές κατά τον έλεγχο των δαπανών από την επιχειρηματική του δραστηριότητα ως εξής:

Περιγραφή	Φορολογικό έτος 2019
Καθαρά κέρδη/(Ζημιές) βιβλίων	(2.774,38)
Πλέον θετικές διαφορές λογιστικής/φορολογικής βάσης βάσει	0,00
Μείον αρνητικές διαφορές λογιστικής/φορολογικής βάσης βάσει	0,00
Πλέον διαφορές ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική	0,00
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	0,00
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	3.731,36
Σύνολο καθαρών κερδών/(ζημιών) ελέγχου	956,9
Μείον/πλέον οριστικές ζημιές προηγούμενων χρήσεων	0,00
Υπόλοιπο καθαρών φορολογητέων κερδών/(ζημιών) ελέγχου	956,98

Με βάση τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποιήθηκαν και αναφέρονται αναλυτικά παραπάνω, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, ο φόρος εισοδήματος και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 43Α Ν. 4172 /2013), ανά ελεγχόμενη φορολογική περίοδο ως εξής:

Φορολογικό έτος 2018

Με βάση τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποιήθηκαν και αναφέρονται αναλυτικά παραπάνω, ο έλεγχος προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, ανά ελεγχόμενη φορολογική περίοδο ως εξής:

Φορολογικό έτος 2018

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	6.840,00		6.840,00		
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	1.826,93		1.826,93		
Επιχειρηματική δραστηριότητα	29.681,44		66.552,94		36.871,50
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα					
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις					
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
Ναυτικό εισόδημα					
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	38.348,37		75.219,87		36.871,50
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο	38.348,37		75.219,87		36.871,50
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					
Εκπτώσεις εισοδήματος					
Φορολογητέο εισόδημα	38.348,37		75.219,87		36.871,50
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας					
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	3.527,85		3.527,85		
Συνολικό εισόδημα	41.876,22		78.747,72		36.871,50

Τεκμαρτό εισόδημα					
Εισόδημα επιβολής ειδ. εισφοράς αλ.	41.876,22		78.747,72		36.871,50

Φορολογικό έτος 2019

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	7.980,00		7.980,00		
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	1.294,62		1.294,62		
Επιχειρηματική δραστηριότητα			956,98		956,98
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα					
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις					
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
Ναυτικό εισόδημα					
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	9.274,62		10.231,60		956,98
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο	9.274,62		10.231,60		956,98
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					
Εκπτώσεις εισοδήματος					
Φορολογητέο εισόδημα	9.274,62		10.231,60		956,98
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας					
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	7.692,56		7.692,56		
Συνολικό εισόδημα	16.967,18		17.924,16		956,98
Τεκμαρτό εισόδημα					
Εισόδημα επιβολής ειδ. εισφοράς αλ.	16.967,18		17.924,16		956,98

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ./..... (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	38.348,37	102.100,09	75.219,87	36.871,50
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου Πιστωτικό Ποσό	2.683,18			
Υπόλοιπο φόρου Χρεωστικό Ποσό		18.354,89	9.484,42	12.167,60
Προκαταβολή φόρου	7.207,62	7.207,62	7.207,62	
Τέλη Χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη				
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022		10.519,04	6.083,80	6.083,80
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	1.466,72	6.857,51	4.438,29	2.971,57
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε επιστροφή				
Σύνολο φόρου για καταβολή	6.641,16	43.589,06	27.864,13	21.222,97

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	9.274,62	22.520,20	10.231,60	956,98
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου Πιστωτικό Ποσό	6.218,62	1.847,58	6.008,08	
Υπόλοιπο φόρου Χρεωστικό Ποσό				210,54
Τέλη Χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη				
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022		2.185,52		
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	109,28	689,83	130,33	
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Διαφορά συμψηφισμού				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	5.459,34	5.459,34	5.459,34	
Σύνολο φόρου για καταβολή		7.137,11	231,59	231,59

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.