



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 25/07/2024

Αριθμός απόφασης: 1773

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ 58/19-04-2024) εφεξής Κ.Φ.Δ..
- 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/03/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθμό/29-02-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και της με αριθμό/29-02-2024 οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την με αριθ./02-07-2024 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ Θεσσαλονίκης.

8. Το με αριθ. πρωτ.ΕΞ 2024 ΕΜΠ/10-07-2024 έγγραφο του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 10/07/2024 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/03/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ./29-02-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικός φόρος ύψους **18.027,90 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 11.289,84 €, πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58 ν.4897/2022 ύψους 5.644,92 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.093,14 €

2. Με την υπ' αριθμ./29-02-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, συνολικός φόρος ύψους **23.043,00 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 15.362,00 €, πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58 ν.4987/2022 ύψους 7.681,00 €.

Δυνάμει της υπ' αριθμ./.../.../03-10-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020 στον προσφεύγοντα, ο οποίος διαθέτει επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο άλλων οικοδομικών υλικών».

Από τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις προέκυψε ότι στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος του προσφεύγοντα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσής του και διενεργήθηκε έλεγχος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του Ν.4987/2022, με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, καθώς πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4172/2013.

Από την σύνταξη του πίνακα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων» ποσού - 34.211,65€ και - 46.551,52€ για τις φορολογικές περιόδους 01/01-31/12/2019 και 01/01-31/12/2020 αντίστοιχα, όπως περιγράφεται ακολούθως :

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2020
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	29.483,45	26.685,45
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).		
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις		
4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	153.413,08	101.576,41
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	2.319,84	2.924,46
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)	1.680,00	1.008,00
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		1.500,00
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ.	962,95	
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών		
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων		
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχτηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων		
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	187.859,32	133.694,32

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2020
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	26.685,56	13.596,97
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).		
3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων		
4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων		
5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών / επαγγελματικών)	2.300,00	3.000,00
6. Αγορές εμπορ/των, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	173.383,36	136.955,60
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	5.559,52	5.974,52

8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελμα. δανείων	577,96	434,11
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	2.757,46	3.601,58
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	2.080,00	2.803,01
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές /οικογενειακές)	8.727,11	13.880,05
12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών		
13. Αυξήσεις λογαριασμών εισπρακτέων		
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους		
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους /ών		
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων		
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΩΣΕΩΝ	222.070,97	180.245,84

Φορολογική Περίοδος	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2020
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	222.070,97	180.245,84
(-) I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	187.859,32	133.694,32
(=) Μη δηλωθείσα Φορολογητέα ύλη βάσει της τεχνικής ελέγχου Ανάλυσης Ρευστότητας	34.211,65	46.551,52

Προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό φορολογητέο εισόδημα των ελεγχόμενων ετών, ο έλεγχος συνέκρινε ανά φορολογική περίοδο το συνολικό φορολογητέο εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίστηκε με τις γενικές διατάξεις, με το φορολογητέο εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίστηκε με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και επιλέχθηκε το φορολογητέο εισόδημα που προσδιορίστηκε βάσει των εμμέσων τεχνικών ως μεγαλύτερο και το οποίο, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1050/2014, λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΤΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΜΕΓΙΣΤΟ)
2019	-14.475,90	34.211,65	34.211,65
2020	-28.346,34	46.551,52	46.551,52

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων

πράξεων, ισχυριζόμενος :

1. Μη πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Καταχρηστική η εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου. Η ελεγκτική αρχή δεν επικαλείται αδυναμία εξαγωγής λογιστικού αποτελέσματος. Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.
2. Παράβαση νομοθετικής εξουσιοδότησης. Γενική και αόριστη η νομοθετική εξουσιοδότηση της παραγράφου 2 του άρθρου 27 ν.4174/2013.
3. Παντελής έλλειψη αιτιολογίας, άλλως πλημμελής αιτιολογία των διαπιστώσεων του ελέγχου - Εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη ποσά ανάληψης ύψους 110.000€ από τράπεζα του εσωτερικού και ποσά ύψους 50.000€ από τράπεζα του εξωτερικού, τα οποία ήταν διαθέσιμα για κάλυψη προσωπικών και επαγγελματικών δαπανών.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί έλλειψης προϋπόθεσης για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν.4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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 στο άρθρο 27 “Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης” του Ν.4897/2022 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

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

Επειδή στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με την οποία δίνονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 ορίζεται :

«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».

Επειδή, σύμφωνα με την από 29/02/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των οριζόμενων στο άρθρο 28 του Ν.4172/2013, διότι σύμφωνα με τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα και τα δεδομένα της ΠΟΛ 1033/2014, διαπιστώθηκε ότι το ποσό του δηλούμενου εισοδήματός του κατά τα φορολογικά έτη 2019 - 2020 δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών (άρθρο 28 παρ. 2 Κ.Φ.Ε.), όπως περιγράφεται

παρακάτω και επομένως πληρείται η προϋπόθεση του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 4172/2013 για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Φορολογικό έτος 2019	
	Του υπόχρεου €
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-14.475,90
2. Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	
3.Εισοδήματα απαλλασσόμενα/εξαιρούμενα ή αυτοτελώς φορολογούμενα	1.680,00
4. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	39,84
5. Μισθοί -συντάξεις	
6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	2.280,00
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	0,00
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049)	8.727,11
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	577,96
Δαπάνες ιδιωτικής ασφάλισης	2.757,46
Τέλη κυκλοφορίας ΝΚΙ 5393	115,64
Πληρωμή φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	510,60
Πληρωμή φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017	500,73
ΕΝΦΙΑ 2018	155,77
Συνολικές πραγματικές δαπάνες	13.345,27

Φορολογικό έτος 2019	Του υπόχρεου	Σύνολο
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	0,00	0,00
Συνολικές πραγματικές δαπάνες	13.345,27	13.345,27
Υπόλοιπο	-13.345,27	-13.345,27

Φορολογικό έτος 2020	
	Του υπόχρεου €
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-35.110,07
2. Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	
3. Εισοδήματα απαλλασσόμενα/εξαιρούμενα ή αυτοτελώς φορολογούμενα	1.008,00

4. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	4,46
5. Μισθοί -συντάξεις	
6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	2.920,00
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	0,00
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049)	10.880,05
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων	434,11
Δαπάνες ιδιωτικής ασφάλισης	3.601,58
Ενοίκιο κατοικίας	3.000,00
Τέλη κυκλοφορίας ΝΚΙ 5393	115,64
Πληρωμή φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	464,30
Πληρωμή φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019	642,45
ΕΝΦΙΑ 2019	719,20
ΕΝΦΙΑ 2020	367,94
Συνολικές πραγματικές δαπάνες	20.225,27

Φορολογικό έτος 2020	Του υπόχρεου	Σύνολο
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	0,00	0,00
Συνολικές πραγματικές δαπάνες	20.225,27	20.225,27
Υπόλοιπο	-20.225,27	-20.225,27

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή δεν προέβη στις απαιτούμενες διαδικασίες για την εξεύρεση του πραγματικού και ορθού τεκμαρτού εισοδήματός του και συγκεκριμένα δεν προέβη σε ανάλυση διαθέσιμων κεφαλαίων προηγούμενων ετών, αλλά περιορίστηκε στο σχηματισμό ανάλωσης των ελεγχόμενων ετών.

Επειδή στην ΠΟΛ1270/2013 «Μεθοδολογία έμμεσων τεχνικών ελέγχου» ορίζεται :

«ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους έμμεσων τεχνικών).

«4) 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. Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά

αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος **αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές)** όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται, προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. κ.λπ.) .Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, από πωλητήριο συμβόλαιο, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

.....

7) Ο ελεγχόμενος (επιτηδευματίας) θα καλείται να παράσχει στοιχεία σε σχέση με τα υπόλοιπα απαιτήσεων/εισπράξεων, υποχρεώσεων/καταβολών από πωλήσεις, αγορές, δαπάνες (επαγγελματικές προσωπικές) κ.λπ. καθώς και των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων στη λήξη κάθε ελεγχόμενου έτους. Ο έλεγχος δύναται να προβαίνει σε επαληθεύσεις στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό.

8) Η συμπλήρωση του πίνακα Η «Διαθέσιμα Μετρητά » στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.

9) Επαγγελματικές / προσωπικές / οικογενειακές δαπάνες που προκύπτουν από τον έλεγχο ότι πραγματοποιήθηκαν αλλά ο ελεγχόμενος δεν αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης αυτών, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θεωρείται ότι εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.

10) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης.

Επειδή με την ΠΟΛ1050/2014 ορίζονται τα εξής :

«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/συμμετοχές 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».

Επειδή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 προβλέπουν τη σύγκριση του δηλούμενου εισοδήματος με τις προσωπικές πραγματικές δαπάνες διαβίωσης και όχι με τις τεκμαρτές.

Επειδή στις 23/04/2024 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα πρόσκληση για προσκόμιση των εντύπων «Διαθέσιμα Περιουσιακά στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης – μεταβολών – υποχρεώσεις». Ο προσφεύγων, παρόλο ότι έφερε το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά του στοιχεία, προσκόμισε στον έλεγχο τα ανωτέρω έντυπα κενά, συμπληρώνοντας μόνο τα προσωπικά του στοιχεία.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται επιπλέον ότι στην αιτιολογία της επιλογής της έμμεσης τεχνικής θα πρέπει να διαλαμβάνονται και οι λόγοι που δεν μπορούν ή δεν ενδείκνυται η εφαρμογή των λοιπών μεθόδων. Η

φορολογική διοίκηση προκρίνει άλλες τεχνικές για ελεγχόμενα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, στην ΠΟΛ1094/2014, με την οποία αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο του άρθρου 5 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1050/17-2-2014 (ΦΕΚ 474 τ. Β΄ /25-2-2014) ορίζεται :

«Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της».

Επειδή στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με την οποία δίνονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 ορίζεται :

*«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».

Επειδή, συνεκτιμώντας τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της υπόθεσης και τα δεδομένα που αντλήθηκαν από τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα, εκδόθηκε η με αριθμό πρωτ./2023 αιτιολογημένη Απόφαση του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία επιλέχθηκε ως καταλληλότερη μεταξύ των έμμεσων τεχνικών ελέγχου που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 27 Ν.4987/2022, η μέθοδος της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας, καθώς τα διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα υπερβαίνουν σημαντικά το σύνολο των διαθέσιμων εσόδων/κεφαλαίων που δηλώθηκαν.

Επειδή περαιτέρω στην από 29/02/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στη σελίδα 20, μνημονεύεται η από 13/11/2023 εισήγηση και επιλογή για έμμεση τεχνική έλεγχου από τη φορολογική αρχή και από τις κείμενες διατάξεις δεν προκύπτει ούτε η υποχρέωση αιτιολόγησης της επιλογής της όποιας μεθόδου τεχνικής ελέγχου, ούτε και ο λόγος της απόρριψης των υπολοίπων από τη φορολογική αρχή.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό περί παράβασης νομοθετικής εξουσιοδότησης.

Επειδή, κατ' εφαρμογή της παρ. 2 του ως άρθρου 27 του Ν.4987/2022 εκδόθηκε η ΠΟΛ.1050/25-02-2014 εγκύκλιος εφαρμογής των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν.4987/2022 μεθόδων για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων.

Επειδή, στο άρθρο 43 παρ. 2 εδάφιο 2 του Συντάγματος προβλέπεται ότι: « ...Εξουσιοδότηση για την έκδοση κανονιστικών πράξεων από άλλα όργανα της διοίκησης επιτρέπεται προκειμένου να ρυθμιστούν **ειδικότερα θέματα** ή θέματα με τοπικό ενδιαφέρον ή με χαρακτήρα τεχνικό ή λεπτομερειακό».

Επειδή, περαιτέρω, με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του (άρθρου 43 του Συντάγματος) προβλέπεται ότι, στην περίπτωση που παρέχεται νομοθετική εξουσιοδότηση προς ρύθμιση ειδικών θεμάτων, στην περίπτωση δηλαδή του πρώτου εδαφίου της παρ. 2, φορέας της εξουσιοδοτήσεως μπορεί να είναι και άλλα, εκτός του Προέδρου της Δημοκρατίας, όργανα της Διοικήσεως, εφόσον όμως πρόκειται, μεταξύ άλλων, περί «ειδικότερων» θεμάτων. Ως ειδικότερα θέματα νοούνται εκείνα τα οποία αποτελούν, κατά το περιεχόμενό τους και σε σχέση με την ουσιαστική ρύθμιση που περιέχεται στο νομοθετικό κείμενο, μερικότερη περίπτωση ορισμένου θέματος που αποτελεί το αντικείμενο της νομοθετικής ρυθμίσεως. Απαιτείται, επομένως, στην περίπτωση αυτή, να περιέχει το νομοθετικό κείμενο όχι απλώς τον καθ' ύλη προσδιορισμό του αντικειμένου της εξουσιοδοτήσεως αλλά, επί πλέον, και την ουσιαστική ρύθμισή του, έστω και σε γενικό, ορισμένο, όμως, πλαίσιο, σύμφωνα προς το οποίο θα ενεργήσει η Διοίκηση προκειμένου να ρυθμίσει τα μερικότερα θέματα. Οι ανωτέρω ουσιαστικές ρυθμίσεις μπορούν να υπάρχουν τόσο στις διατάξεις του εξουσιοδοτικού νόμου, όσο και σε διατάξεις άλλων νόμων σχετικών με τα θέματα που αποτελούν αντικείμενο της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως (βλ. ΣτΕ 1210/2010 Ολομ., 3013/2014 Ολομ., 520/2015 Ολομ.). (ΣτΕ 510/2019 σκ.13).

Επειδή, με την ανωτέρω κανονιστική πράξη της Διοίκησης (Πολ.1050/2014) δεν καθορίζεται το αντικείμενο του φόρου στη φορολογία εισοδήματος, το οποίο είναι, κατ' άρθρο 1 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα, αλλά ρυθμίζεται ένα ζήτημα τεχνικής φύσεως (πρβλ. άρθρο 43 παρ. 2 εδάφ. β' Σ.), το οποίο είναι ήδη ρυθμισμένο σε γενικό, αλλά ορισμένο πλαίσιο, στο ίδιο το κείμενο του τυπικού νόμου (πρβλ. Ολομ. ΣτΕ 737/2011, σκ. 4). Συγκεκριμένα, εξειδικεύεται το περιεχόμενο των εις το άρθρο 27 παρ. 1 του Ν.4987/2022 προβλεπομένων και διεθνώς αναγνωριζομένων εμμέσων τεχνικών ελέγχου [προσδιορισμός του εισοδήματος με συγκλίνοντα στοιχεία/ενδείξεις (έμμεσος προσδιορισμός εισοδήματος, ήτοι με "έμμεσες αποδείξεις", ΣτΕ 884/2016)], το περιεχόμενο των οποίων ερείδεται σε γενικά παραδεκτές αρχές και τεχνικές της Ελεγκτικής, η οποία ασχολείται με την επαλήθευση και εξακρίβωση της αξιοπιστίας και της σημαντικότητας των λογιστικών

πληροφοριών, καθώς και τη διατύπωση αρχών και κανόνων, αφορώντων τη διεξαγωγή οικονομικών ελέγχων. Με τη χρήση των εμμέσων τεχνικών ελέγχου, οι οποίες έχουν αποτελέσει αντικείμενο αναλύσεως και από τον ΟΟΣΑ με την από 10/2006 έκθεση του, θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας ύλης μέσω αναλύσεως της οικονομικής καταστάσεως του φορολογουμένου, δια της αναζητήσεως πραγματικών εισροών και εκροών χρήματος και με χρήση πληροφοριών από διάφορες πηγές, οι οποίες επηρεάζουν το τελικό φορολογικό αποτέλεσμα, σε συνδυασμό με τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου, αλλά και των φορολογικών του δηλώσεων (βλ. *ad hoc* ΔΕφΑθ 640/2021).

Επειδή, η εν λόγω κανονιστική πράξη της Διοικήσεως δεν επενεργεί επί του περιεχομένου της φορολογικής ενοχής, ήτοι το υποκείμενο και το αντικείμενο του φόρου, τους φορολογικούς συντελεστές και τις απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τον φόρο, αλλά αντιθέτως εξειδικεύει τις ρυθμίσεις του τυπικού νόμου και συγκεκριμένα το περιεχόμενο και τον τρόπο εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου. Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι η διάταξη του άρθρου 27 του Ν.4987/2022 ρυθμίζει καταρχήν σε γενικό, πλην όμως ορισμένο πλαίσιο, το θέμα των έμμεσων τεχνικών ελέγχου παρέχοντας παράλληλα ειδική εξουσιοδότηση (υπό την έννοια του ρητού προσδιορισμού των προς εξουσιοδότηση θεμάτων και συγκεκριμένα το περιεχόμενο και τον τρόπο εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου) σε άλλα όργανα της Διοίκησης για τη ρύθμιση ειδικότερων θεμάτων, ήτοι μερικότερων περιπτώσεων εν σχέσει προς την γενόμενη στη νομοθετική διάταξη, στην οποία περιέχεται η εξουσιοδοτική διάταξη, ουσιαστική ρύθμιση.

Επειδή περαιτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η κανονιστική πράξη (Πολ. 1050/2014) που αφορά τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου εκδόθηκε κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, αποτελεί αντικείμενο δικαστικής κρίσης.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί παντελούς έλλειψης αιτιολογίας, άλλως πλημμελούς αιτιολογία των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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 πλημμελείας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή περαιτέρω, στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4987/2022 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 (Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4987/2022) της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 «3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. **Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης.**».

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων προσκόμισε νέα στοιχεία και συγκεκριμένα τα σχετικά 31, 42, 14 και 25 έγγραφα που επισυνάπτονται στην προσφυγή του. Τα εν λόγω δύο πρώτα στοιχεία αφορούν στα με αριθμό/29-11-2019 και/04-08-2020 τιμολόγια πώλησης ΦΙΧ αυτοκινήτων που είχε στην κατοχή και κατά τους ισχυρισμούς του, η φορολογική αρχή δεν τα συμπεριέλαβε στα έσοδα των αντίστοιχων φορολογικών ετών. Το στοιχείο 14 αφορά σε έγγραφο με τίτλο «Αντίγραφο χρεωστικής κίνησης» του τραπεζικού λογαριασμού GR..... με ποσό ανάληψης 110,000,00 € και σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, στις 23/06/2015 προέβη σε ανάληψη του εν λόγω ποσού και έμεινε στην διάθεσή του για την κάλυψη των προσωπικών και επαγγελματικών δαπανών του. Τέλος, το στοιχείο 25 αφορά σε έμβασμα του εξωτερικού ποσού 50.000,00 € και συγκεκριμένα σε τραπεζικό του λογαριασμό στη Γερμανική Τράπεζα από το λογαριασμό του στην Τράπεζα, το οποίο η φορολογική αρχή οφείλει να το λάβει υπόψη της για την κάλυψη της δήθεν αποκρυβείσας ύλης.

Επειδή, τα ανωτέρα στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την παρούσα υπόθεση, η Υπηρεσία μας με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ /02-07-2024 έγγραφό της, καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ./02-07-2024 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ανέπεμψε την υπό εξέταση υπόθεση στο 1ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα.

Το 1ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, απέστειλε, με το με αριθμ. πρωτ.ΕΞ 2024 ΕΜΠ/10-07-2024 έγγραφο, την από 10/07/2024 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με τις πρόσθετες ελεγκτικές διαπιστώσεις. Ειδικότερα, κατόπιν εξέτασης των στοιχείων αυτών, ο έλεγχος κατέληξε στα εξής:

«Αναφορικά με το σχετικό υπ αριθ. 1

Σύμφωνα με τις αιτιάσεις του φορολογούμενου, με το προσκομισθέν αντίγραφο χρεωστικής κίνησης λογαριασμού που αφορά ανάληψη ποσού 110.000,00€, ο ελεγχόμενος στην ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται ότι «στις 23-06-2015 προέβην σε ανάληψη ποσού ύψους 110.000,00 ευρώ από τον υπ' αριθ. GR..... τραπεζικό μου λογαριασμό της τράπεζας λόγω των capital controls και της εν γένει αβεβαιότητας που επικρατούσε ως προς τα πιστωτικά ιδρύματα (ΣΧΕΤ. 1).

Το ποσό αυτό έμεινε στην διάθεση μου και μέσω αυτού κάλυπτα τις προσωπικές και επαγγελματικές μου δαπάνες.

Επισημαίνεται ότι για αυτό το λόγο τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών μου λογαριασμών είναι ιδιαίτερα χαμηλά».

Με την υπ αριθ/23-01-2024 επιστολή που εστάλη στον ελεγχόμενο ζητήσαμε να συμπληρωθούν τα επισυναπτόμενα έντυπα όπως προβλέπεται, «Διαθέσιμα · Περιουσιακά Στοιχεία» κατά την 31/12/2018, 31/12/2019 και 31/12/2020 και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις» και να επιστραφούν συμπληρωμένα στην υπηρεσία μας εντός δέκα(10) ημερών.

Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα : Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο.

Ο ελεγχόμενος ανταποκρίθηκε εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «Διαθέσιμα Μετρητά» στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη.

Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.

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.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών συντάσσεται σχετικός πίνακας, για τα έτη πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος, στον οποίο συναθροίζονται τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Το παραπάνω ποσό των 110.000,00 ευρώ που επικαλείται ο ελεγχόμενος ότι μέσω αυτού κάλυπτε τις προσωπικές και επαγγελματικές του δαπάνες δεν συμπεριελήφθη στον πίνακα διαθεσίμων μετρητών(ΠΙΝΑΚΑΣ Η.ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΜΕΤΡΗΤΑ) στα έντυπα ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.

Συγκεκριμένα αν υπήρχαν τα ανωτέρω διαθέσιμα μετρητά, αυτά έπρεπε να δηλωθούν τόσο στα έντυπα ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΚΑΤΑ ΤΗΝ 31/12/2018) με έτος βάσης το 2018 καθώς και οι αυξομειώσεις τους στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης, επίσης θα έπρεπε να συνταχθεί ο σχετικός πίνακας διαθεσίμων μετρητών, ώστε ο έλεγχος να διαπιστώσει αν το ως άνω ποσό της ανάληψης θα μπορούσε να συμπεριληφθεί κατά την εφαρμογή της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας στα διαθέσιμα μετρητά, στον πίνακα πηγές κεφαλαίων/εσόδων της περιόδου 01/01/2019-31/12/2019.

Άρα η ανωτέρω ανάληψη ποσού 110.000,00 του έτους 2015, δεν δύναται να αποτελέσει ισχυρισμό ότι υπήρχε μέρος του παραπάνω ποσού στα διαθέσιμα των ελεγχόμενων χρήσεων.

-Αναφορικά με το σχετικό υπ αριθ. 2

Σύμφωνα με το προσκομισθέν αντίγραφο χρεωστικής κίνησης λογαριασμού που αφορά εξερχόμενη μεταφορά πίστωσης (έμβασμα) ποσού 50.000,00€, ο ελεγχόμενος με την ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι «η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ποσό ύψους 50.000,00 ευρώ που είχα στη διάθεσή μου από τον υπ' αριθ. DE..... τραπεζικό λογαριασμό της Γερμανικής Τράπεζας

Το ποσό αυτό προέρχεται από μεταφορά από τον υπ' αριθ. GR..... τραπεζικό μου λογαριασμό της τράπεζας από εμένα τον ίδιο. Προς επίρρωση του ισχυρισμού μου προσκομίζω τα αποδεικτικά της Τράπεζας (ΣΧΕΤ. 2)».

Σύμφωνα με τις αιτιάσεις του φορολογούμενου στις 23/06/2015 μεταφέρθηκαν χρήματα από την τράπεζα σε γερμανική τράπεζα σε δικό του λογαριασμό.

Συνεπώς, δεν αφορά καν ανάληψη μετρητών στην Ελλάδα και σε καμία περίπτωση δε θα μπορούσε να συμπεριληφθεί στα διαθέσιμα μετρητά, κατά τα λοιπά ισχύουν όσα προαναφέραμε στην ανωτέρω περίπτωση του σχετικού υπ αριθ. 1.

- Αναφορικά με τα έσοδα από πώληση αυτοκινήτου, σχετικό 3, (σύμφωνα με το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Νο/29-11-2019 προσκομισθέν

Από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Α) Η ανωτέρω πώληση παγίου, που αφορά την πώληση του ΦΙΧ ΝΙΧ, δεν συμπεριλαμβάνεται στο προσκομισθέν «Μητρώο Παγίων».

Β) Στα απλογραφικά βιβλία που τηρεί ο ελεγχόμενος δεν ενημέρωσε την προβλεπόμενη στήλη «**πώληση παγίων**», παρά μόνο τη στήλη ΦΠΑ εσόδων με την αξία του ΦΠΑ 480,00€ και τη στήλη ΦΠΑ 24% με την καθαρή αξία του τιμολογίου 2.000,00€.

Γ) Δε συμπεριλήφθηκε στο έντυπο Ε3(ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) η πιθανή ωφέλεια ή ζημία από την πώληση του παγίου που επικαλείται.

Δ) Δεν προσκομίστηκε η εξόφληση του ανωτέρω τιμολογίου το οποίο έχει εκδοθεί επί πιστώσει.

Οπότε σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω και κυρίως τη μη βέβαιη ημερομηνία εξόφλησης, δεν δύναται να συμπεριληφθεί το έσοδο αυτό στις πηγές κεφαλαίων/εσόδων, στην τεχνική της ρευστότητας που εφαρμόσαμε.

- Αναφορικά με τα έσοδα από πώληση αυτοκινήτου, σχετικό 4, (σύμφωνα με το ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ Νο/04-08-2020 προσκομισθέν

Από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Α) Η ανωτέρω πώληση παγίου που αφορά την πώληση του ΦΙΧ ΝΚΕ, δεν συμπεριλαμβάνεται στο προσκομισθέν «Μητρώο Παγίων».

Β) Στα απλογραφικά βιβλία που τηρεί ο ελεγχόμενος δεν ενημέρωσε την προβλεπόμενη στήλη «**πώληση παγίων**», παρά μόνο τη στήλη ΦΠΑ εσόδων με την αξία του ΦΠΑ 360,00€ και τη στήλη ΦΠΑ 24% με την καθαρή αξία του τιμολογίου 1.500,00€.

Γ) Δε συμπεριλήφθηκε στο έντυπο Ε3(ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ) η πιθανή ωφέλεια ή ζημία από την πώληση του παγίου που επικαλείται.

Δ) Δεν προσκομίστηκε η εξόφληση του ανωτέρω τιμολογίου το οποίο έχει εκδοθεί επί πιστώσει.

Οπότε σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω και κυρίως τη μη βέβαιη ημερομηνία εξόφλησης, δεν δύναται να συμπεριληφθεί το έσοδο αυτό στις πηγές κεφαλαίων/εσόδων, στην τεχνική της ρευστότητας που εφαρμόσαμε.

3. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όλες οι παραπάνω αιτιάσεις απορρίπτονται από τον έλεγχο ως αβάσιμες γιατί τα στοιχεία που προσκομίστηκαν για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2019 και 2020 δεν είναι ικανά να αποδομήσουν το αρχικό πόρισμα του ελέγχου σχετικά με τα διαθέσιμα μετρητά και παραμένει το φορολογητέο εισόδημα της ελεγχόμενης οντότητας που προέκυψε βάσει της χρήσης της έμμεσης τεχνικής της ρευστότητας.»

Η Υπηρεσία μας, συνεκτιμώντας τις ανωτέρω διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι :

- ο προσφεύγων έλαβε το ποσό των 110.000,00€ από την τράπεζα κατά το έτος 2015, ήτοι τέσσερα και πλέον έτη προγενέστερα των ελεγχόμενων και από το προσκομισθέν έγγραφο αποδεικνύεται μόνο η ανάληψη του εν λόγω ποσού από τραπεζικό λογαριασμό, καθώς ο προσφεύγων δεν προσκομίζει τις κινήσεις του συνόλου των τραπεζικών του λογαριασμών, ώστε να προκύπτει ότι το ποσό αυτό δεν επανακατατέθηκε έως την 31/12/2018,

- από το πληροφοριακό υποσύστημα εισοδήματος και την επισκόπηση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος, διαπιστώνεται η αγορά αυτοκινήτου αξίας 25.644,36€ κατά το φορολογικό έτος 2016, και η αγορά ή κατασκευή ακινήτου, συνολικού ποσού 44.647,16€, κατά το φορολογικό έτος 2018,

- στο ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης και διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων που προσκομίστηκε δεν συμπληρώθηκε ποσό με διαθέσιμα μετρητά εις χείρας κατά την 31/12/2018 την 31/12/2019 και την 31/12/2020, τα οποία βεβαίως, έπρεπε να συνοδεύονται από στοιχεία,

κρίνεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το αναληφθέν, από τις 23/06/2015, ποσό των 110.000,00€ παρέμεινε στη διάθεσή του και μέσω αυτού κάλυπτε τις προσωπικές και επαγγελματικές του δαπάνες προβάλλεται αόριστα και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, δεδομένου ότι δεν αποδεικνύεται ότι το ποσό αυτό παρέμεινε στη διάθεσή του αυτούσιο εντός της επόμενης πενταετίας και δεν αναλώθηκε μέσα σε αυτήν.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ποσό 50.000,00€ που είχε στη διάθεσή του από τον υπ' αρ.5046 τραπεζικό λογαριασμό της γερμανικής Τράπεζας, ποσό που προέρχεται από μεταφορά από τον υπ' αριθ. GR..... τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας, αναφέρουμε ότι αυτός πρέπει ομοίως να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθότι δεν προσκομίστηκε κίνηση του λογαριασμού της γερμανικής Τράπεζας, από την ημερομηνία πίστωσης του εμβάσματος έως και την 31/12/2020, ώστε να διαπιστωθεί ότι το επικαλούμενο ποσό υφίστατο στην περίοδο του ελέγχου ή έστω μέρος αυτού.

Αναφορικά με τα έσοδα ύψους 2.480,00€ και 1.860,00€ από την πώληση των με αριθ. NIX και NKE Φορητών Ιδιωτικής Χρήσης, αναφέρουμε ότι τα ποσά αυτά γίνονται αποδεκτά, καθώς καταχωρήθηκαν στα απλογραφικά βιβλία που τηρεί ο προσφεύγων, ανεξάρτητα εάν δεν περιλαμβάνονται στην προβλεπόμενη στήλη «πώληση παγίων», παρά μόνο στη στήλη ΦΠΑ εσόδων με την αξία του ΦΠΑ 480,00€ και 360,00€ και στη στήλη ΦΠΑ 24% με την καθαρή αξία των τιμολογίων 2.000,00 και 1.500,00€, αντίστοιχα. Ωστόσο, τα ανωτέρω ποσά θα πρέπει να καταχωρηθούν τόσο στην στήλη «ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ», όσο και στη στήλη «ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ» στον κωδικό 13 «Αυξήσεις λογαριασμών εισπρακτέων», διότι δεν προσκομίστηκαν οι εξοφλήσεις των ανωτέρω τιμολογίων, τα οποία είχαν εκδοθεί επί πιστώσει. Συνεπώς με βάση τα ανωτέρω, η καταχώρηση των ανωτέρω ποσών από την πώληση των Φορητών Ιδιωτικής Χρήσης δεν δύναται να επηρεάσει τη διαφορά που προέκυψε από τον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/03/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

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

Επί της υπ' αρ./29-02-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, συνολικό ποσό φόρου: **18.027,90€** (διαφορά φόρου:

11.289,84€ + πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022 : 5.644,92€ + ειδική εισφορά αλληλεγγύης: 1.093.14€)

Επί της υπ' αρ./**29-02-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, συνολικό ποσό φόρου: **23.043.00€**(διαφορά φόρου: 15.362.00€ + πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022: 7.681.00€)

Επί των οφειλόμενων φόρων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.4987/2022

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.