



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19.03.2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 435

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 20.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατά: α) της με αριθμό/29.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, β) της με αριθμό/29.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 και γ) της με αριθμό/29.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 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. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες ύψους 37.850,21€ και

επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, ασκούσα ατομική επιχείρηση λιανικό εμπόριο ηλεκτρικών οικιακών συσκευών) για το φορολογικό έτος 2019, κύριος φόρος ποσού 17.689,71€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 8.844,86€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.684,68€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 30.219,25€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης-αδικαιολόγητης προσαύξεσης περιουσίας βάσει του αρ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ύψους 53.605,17€, με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής της ανάλυσης ρευστότητας βάσει του αρ. 28 του Ν. 4172/2013 και του αρ. 27 του ν 4987/2022.

Με την υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες ύψους 65.675,18€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2020, κύριος φόρος ποσού 26.975,86€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 13.487,93€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 40.463,79€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης-αδικαιολόγητης προσαύξεσης περιουσίας βάσει του αρ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ύψους 81.745,02€, με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής της ανάλυσης ρευστότητας βάσει του αρ. 28 του Ν. 4172/2013 και του αρ. 27 του ν 4987/2022.

Με την υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες ύψους 60.168,31€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για το φορολογικό έτος 2021, κύριος φόρος ποσού 33.801,12€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 16.900,56€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 50.701,68€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης-αδικαιολόγητης προσαύξεσης περιουσίας βάσει του αρ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ύψους 102.427,64€, με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής της ανάλυσης ρευστότητας βάσει του αρ. 28 του Ν. 4172/2013 και του αρ. 27 του ν 4987/2022.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 29.10.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν.4172/2013) και Ν.5104/2024 φορολογικών ετών 2019, 2020 και 2021 του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση των υπ' αρ./12.04.2024 και/19.04.2024 εντολών του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Νόμω και ουσία αβάσιμες οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Α. Πλημμελής και αναιτιολόγητη η κρίση της φορολογικής αρχής ως προς τη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του Ν.4172/2013.

-Η μη κάλυψη τεκμαρτών δαπανών δεν αποτελεί εκ του νόμου προϋπόθεση για την προσφυγή στις έμμεσες τεχνικές.

-Για το φορολογικό έτος 2019 οι πραγματικές δαπάνες ανέρχονται σε 15.857,20€ καθώς πρέπει να αφαιρεθούν από το άθροισμα των κωδικών 049-050 (25.843,89€) δαπάνες που αντιστοιχούν σε επαγγελματικές δαπάνες. Για το φορολογικό έτος 2020 οι δαπάνες ύψους 21.028,82€ καλύπτονται από το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ύψους 16.446,98€ και από ποσό που προέρχεται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων ύψους 5.100,00€. Για το φορολογικό έτος 2021 οι δαπάνες ύψους 18.379,22€ καλύπτονται από το συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ύψους 18.504,84€.

-Η δε μη κάλυψη επαγγελματικών δαπανών δεν αποτελεί εκ του νόμου προϋπόθεση για την προσφυγή στις έμμεσες τεχνικές.

Β. Ως προς την επιλογή και την εφαρμογή της τεχνικής της ρευστότητας:

-Εσφαλμένη η επιλογή της μεθόδου έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης της ρευστότητας χωρίς καμία αιτιολογία καθώς σε περιπτώσεις από τυχόν κτηθέντα εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα θα έπρεπε να τύχουν εφαρμογής οι έμμεσοι μέθοδοι της αρχής αναλογιών ή της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

-Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου αναφορικά με την εξόφληση στις 28.02.2022 μεταχρονολογημένης επιταγής ποσού 1.150,00€ προς τον προμηθευτή για αγορές εμπορευμάτων κατά το έτος 2021.

-Για το έτος 2019 τα ποσά του πίνακα 9 που αφορά σε δαπάνες ασφαλίσεων, αποζημιώσεις και λοιπές δαπάνες (.....) συνολικού ύψους 4.408,62€ έχουν ήδη προσμετρηθεί και ως προσωπικές

δαπάνες στον πίνακα 11 (κωδ 049 και 050) καθώς έχουν πληρωθεί με ηλεκτρονικά μέσα μέσω της Τράπεζας Πειραιώς.

- Για το έτος 2019 το ποσό ύψους 25.843,89€ του πίνακα 11 που αφορά σε δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών ΚΩΔ (049) & (050) περιλαμβάνει δαπάνες που αντιστοιχούν σε επαγγελματικές δαπάνες. Συγκεκριμένα στον κωδ. 049 (του συζύγου) που προέρχεται από την Τράπεζα ύψους 4.015,07€ εμπεριέχεται ποσό ύψους 307,59€ το οποίο αφορά επαγγελματικές δαπάνες της ίδιας (εξόφληση ΤΔΑ...../18.06.2019 ποσού 264,89€ και/24.06.2019 ποσού 42,56€). Στον κωδ. 050 (της ίδιας) που προέρχεται από την Τράπεζα Πειραιώς ύψους 21.733,30€ εμπεριέχονται ποσά ύψους 6.842,36€ και 2.836,74€ που αντιστοιχούν σε επαγγελματικές δαπάνες του συζύγου και της ίδιας

Γ. Εσφαλμένος υπολογισμός της εισφοράς αλληλεγγύης στο φορολογικό έτος 2019.

Δ. Άκυρος ο καταλογισμός λόγω μη τήρησης του σταδίου της υποχρεωτικής προδικασίας, καθώς υπήρχαν αναντιστοιχίες και διαφοροποιήσεις μεταξύ προσωρινού και οριστικού προσδιορισμού. Στην πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος 2019 καταγράφεται εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.712,45€

2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, της φοροδοτικής ικανότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου προς τη Διοίκηση.

3. Παντελής έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας.

Ως προς τον 1^ο και 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 23 του Ν.4987/2022 ως ίσχυε έως 18.04.2024 οριζόταν 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... 3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με το άρθρο 27 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 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, με το άρθρο 84 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: « Τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος.»

Επειδή σύμφωνα με την Α 1293/23.07.2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «Άρθρο 1 Πρόγραμμα Ελέγχου. Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του..... Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους. Ελέγχεται η πλήρωση

των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχους».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «... 2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, με την Ε.2015/2020 εγκύκλιο παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 ν.4172/2013 ως εξής: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν.4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν.4172/2013... 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...».

Επειδή, με το άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο 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 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, με το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο...».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...».

Επειδή, με το άρθρο 83 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «33. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου της παρ. 1 του άρθρου 32, περί μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, ο τρόπος εφαρμογής τους, καθώς και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του εν λόγω άρθρου.»

Επειδή, με το άρθρο 39 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με το άρθρο 29 παρ. 4 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1050/2014 (ΦΕΚ Β' 474) Απόφαση ΓΔΕ ορίζεται 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... Άρθρο 3 Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής. Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν: 1) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων, που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν.4172/2013 , για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από

1/1/2014 και μετά,... 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 υπόψη 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/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. Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης. Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού γίνεται για συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση και προκύψει μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αυτή κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατά το ποσό που αφορά έκαστον, εφόσον αυτό μπορεί να προσδιοριστεί από τον έλεγχο, ή μερίζεται κατ' αναλογία των δηλωθέντων εισοδημάτων όταν τα εισοδήματα και των δυο συζύγων προέρχονται από επιχειρηματικές δραστηριότητες. Όταν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία / συντάξεις, ο δε άλλος και από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βαρύνει τον/την σύζυγο που έχει και επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός και αν προσδιοριστεί διαφορετικά από τον έλεγχο. Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται. Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά. Όταν η ελεγχόμενη φορολογική περίοδος περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη, η προσδιοριζόμενη φορολογητέα ύλη κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των διαχειριστικών περιόδων ή φορολογικών ετών. Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος. Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρουβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος. Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής: • Καταρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος. • Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω. • Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο. Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές

ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογουμένους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτελέσματα από τις τεχνικές ελέγχου. Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις. Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 του ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος... 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, με την ΠΟΛ.1270/2013 διευκρινίστηκε ότι: «...1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method). Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα 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 ελεγχόμενου. Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται: 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης. 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης... 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών... 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου. 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος... 6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ. 7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών... 8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ 9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη. 10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών. Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους. 11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων. Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές(επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους... 12) Η αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ών έχει αυξηθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η αύξηση

θα καταχωρηθεί στη στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους» Σε περίπτωση που είχαμε μείωση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε τη μείωση στη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους»... 13) Οι λοιπές περιπτώσεις εσόδων. Αναγράφεται οποιαδήποτε άλλη περίπτωση εσόδου που δεν αναφέρεται παραπάνω. Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται: 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (τα υπόλοιπα των λογαριασμών την 31/12/200X). 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο του ταμείου στο τέλος της ελεγχόμενης χρήσης... 3) Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών... 4) Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων. 5) Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων... 6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας. 7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (εκπιπόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης). Περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των επαγγελματικών περιουσιακών στοιχείων... 8) Τα ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων (στην γραμμή αυτή αναγράφεται μόνο το χρεολύσιο)... 9) Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.), και λοιπές δαπάνες. 10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής. 11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων... 12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών. Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους. 13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών. Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους. 14) Οι χορηγήσεις δανείων σε τρίτους. 15) Η μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών έχει μειωθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η μείωση θα καταχωρηθεί στη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών». Σε περίπτωση που είχαμε αύξηση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε την αύξηση στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών»... 16) Οι λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων. Αναγράφεται οποιαδήποτε άλλη περίπτωση δαπάνης/αγοράς που δεν αναφέρεται παραπάνω. Γενική παρατήρηση: Τόσο στα έσοδα, όσο στις αγορές και δαπάνες, αναγράφεται το σύνολο των ποσών που ανάγεται σε κάθε ελεγχόμενο διαχειριστικό έτος (όχι τεκμαρτά έσοδα ή δαπάνες). Χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή ώστε τα ποσά τόσο των εσόδων όσο και των αγορών/δαπανών να μην υπολογίζονται δυο φορές. Η αρνητική διαφορά μεταξύ στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα...».

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

Επειδή από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Ο Προϊστάμενος της προαναφερθείσας φορολογικής αρχής, εξέδωσε για τα φορολογικά έτη 2019-2021 τις υπ' αρ./12.04.2024 &/19.04.2024 εντολές μερικού ελέγχου στην

προσφεύγουσα. Ακολούθως, η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων του για τα υπό κρίση έτη, βάσει της Α 1293/23.07.2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, στο πλαίσιο του άρθρου 11 της οποίας, εξετάστηκαν οι προϋποθέσεις διενέργειας ελέγχου με έμμεσες τεχνικές, προκειμένου να εξακριβωθεί το πραγματικό φορολογητέο εισόδημα στα εν λόγω έτη.

Η αρμόδια ελέγκτρια μετά την διαπίστωση ότι για τα φορολογικά έτη 2019-2021 συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 4172/2013 (περί έμμεσων τεχνικών ελέγχου) εισηγήθηκε τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της προσφεύγουσας για τα εν λόγω φορολογικά έτη βάσει της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου (source and application of funds method) ως ενδεδειγμένης και πλέον κατάλληλης λόγω του ύψους δαπανών και εξόδων που δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα.

Η εισήγηση της ελέγκτριας έγινε αποδεκτή από τον Προϊστάμενο του τμήματος, την Υποδιευθύντρια ελέγχου και τον Προϊστάμενο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και εκδόθηκε η από 26.06.2024 απόφαση για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης των φορολογικών ετών 2019-2021.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για το έτος 2019 στον κωδικό 050 «Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συμπεριλήφθηκαν εσφαλμένα επαγγελματικές δαπάνες της ίδιας ύψους 2.836,74€ και του συζύγου αυτής ΑΦΜ ύψους 6.842,36€. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυποβάλλει αναλυτική κατάσταση των δαπανών (κωδικού 050) του λογαριασμού που τηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς και εκτυπώσεις βιβλίων εξόδων της ίδιας και του συζύγου της όπου όπως υποστηρίζει οι επίμαχες δαπάνες είχαν καταχωρηθεί ως επαγγελματικές στις αντίστοιχες ημερομηνίες. Λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις της φορολογικής αρχής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και μετά από αντιπαραβολή των επίμαχων χρεώσεων με τις εγγραφές των οικείων δαπανών/αγορών στα βιβλία εξόδων έτους 2019 της προσφεύγουσας και του συζύγου της κρίνουμε ότι τα εν λόγω ποσά θα πρέπει να αφαιρεθούν από τις δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών. (κωδ 050).

ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	ΠΟΣΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
.....	115,00	04/03/2019
.....	1.340,00	13/03/2019
.....	1.500,00	06/06/2019
.....	108,87	11/06/2019
.....	178,65	24/06/2019
.....	600,00	24/06/2019
.....	133,34	27/06/2019
.....	187,00	06/08/2019
.....	674,50	22/11/2019
.....	1.320,00	10/12/2019
.....	685,00	30/12/2019
ΣΥΝΟΛΟ	6.842,36	

ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ	ΠΟΣΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ
.....	38,24	08/03/2019
.....	298,00	28/03/2019
.....	2.400,00	27/06/2019
.....	40,00	24/07/2019
.....	60,50	16/10/2019

ΣΥΝΟΛΟ	2.836,74	
--------	----------	--

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι για το έτος 2019 στον κωδικό 049 «Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συμπεριλήφθηκαν εσφαλμένα επαγγελματικές δαπάνες της ίδιας ύψους 307,59€ προς εξόφληση του προμηθευτή της «.....» ΑΦΜ Στα πλαίσια εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα απέστειλε στις 17.02.2025 μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (και με το υπ' αρ./17.02.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα) το υπ' αρ./18.06.2019 Δ.Α. Τιμολόγιο Πώλησης συνολικής αξίας 264,89€ και το υπ' αρ./24.06.2019 Τιμολόγιο Πώλησης συνολικής αξίας 42,56€ εκδόσεως της άνω εταιρίας και το από 18.06.2019 αντίγραφο εξόφλησης από την Τράπεζα για τη μεταφορά του ποσού των 307,59€, από το λογαριασμό του συζύγου της προς το λογαριασμό του προμηθευτή της. Ο λογαριασμός πίστωσης αναγράφεται (μαζί με άλλους λογαριασμούς) και στα φορολογικά στοιχεία του προμηθευτή. Ως εκ τούτου το ποσό ύψους 307,59€ θα πρέπει να αφαιρεθεί από τις δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών. (κωδ 049).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι το άθροισμα των κωδικών 049 και 050 θα τροποποιηθεί από το αρχικό ποσό ύψους 25.843,89€ στο ορθό 15.857,20€ μειωμένο κατά το άθροισμα των επαγγελματικών δαπανών ύψους 9.986,69€.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος της προσφεύγουσας και του συζύγου της για τα φορολογικά έτη 2019-2021, δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών-οικογενειακών πραγματικών (και όχι τεκμαρτών ή/και επαγγελματικών) δαπανών διαβίωσης τους, όπως αυτές αποτυπώθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και προέκυψαν από διαθέσιμα στη Φορολογική Διοίκηση στοιχεία δαπανών βάσει της ΠΟΛ 1033/2014 καθώς και το υποσύστημα εσόδων του πληροφοριακού συστήματος taxis.

Φορολογικό έτος 2019

	Συζύγου	Προσφεύγουσας
1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		-37.850,21€
2. Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	8.207,10€	
3. Εισοδήματα απαλλασσόμενα/εξαιρούμενα ή αυτοτελώς φορολογούμενα	7.951,46€	
4. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	191,08€	354,62€
5. Μισθοί -συντάξεις	4.023,60€	
6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία		440,00€
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	20.373,24€	0,00€
Τέλη κυκλοφορίας Ι.Χ. και	630,00€+135,00€+135,00€=900,00€	
Καταβληθέντες φόροι εισοδήματος και ΕΝΦΙΑ (taxis)	6.245,91€	1.924,97€
Δαπάνη για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων κωδ (727)	5.773,48€	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049-050)		15.857,20€
Συνολικές πραγματικές δαπάνες		30.701,56€

Φορολογικό έτος 2019	Σύνολο
Συνολικό οικογενειακό πραγματικό εισόδημα	20.373,24€
Συνολικές οικογενειακές-προσωπικές πραγματικές δαπάνες	30.701,56€
Διαφορά	-10.328,32€

Φορολογικό έτος 2020

	Συζύγου	Προσφεύγουσας
--	---------	---------------

1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		-65.675,18€
2. Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	7.588,62€	
3. Εισοδήματα απαλλασσόμενα/εξαιρούμενα ή αυτοτελώς φορολογούμενα	3.981,28€	
4. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	77,51€	273,94€
5. Μισθοί -συντάξεις	4.023,60€	
6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία		440,00€
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	15.671,01€	0,00€
Τέλη κυκλοφορίας Ι.Χ. και	630,00€+135,00€=765,00€	
Καταβληθέντες φόροι εισοδήματος και ΕΝΦΙΑ (taxis)	882,35€	832,97€
Δαπάνη για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων κωδ (727)	14.927,61€	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049-050) (σελ. 38 έκθεσης ελέγχου)		21.028,82€
Συνολικές πραγματικές δαπάνες		38.436,75€

Φορολογικό έτος 2020	Σύνολο
Συνολικό οικογενειακό πραγματικό εισόδημα	15.671,01€
Συνολικές οικογενειακές-προσωπικές πραγματικές δαπάνες	38.436,75€
	-22.765,74€

Φορολογικό έτος 2021

	Συζύγου	Προσφεύγουσας
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		-60.168,31€
2. Εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα	3.794,56€	
3. Εισοδήματα απαλλασσόμενα/εξαιρούμενα ή αυτοτελώς φορολογούμενα	9.710,57€	
4. Μερίσματα – τόκοι – δικαιώματα	8,59€	137,12€
5. Μισθοί -συντάξεις	4.023,60€	
6. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία		440,00€
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	17.537,32€	0,00€
Τέλη κυκλοφορίας Ι.Χ. και	630,00€+135,00€=765,00€	
Καταβληθέντες φόροι εισοδήματος και ΕΝΦΙΑ (taxis)	765,72€	3.104,73€
Δαπάνη για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων κωδ (727)	3.600,00€	
Δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (049-050) (σελ. 38 έκθεσης ελέγχου)		18.379,22€
Συνολικές πραγματικές δαπάνες		26.614,67€

Φορολογικό έτος 2021	Σύνολο
Συνολικό οικογενειακό πραγματικό εισόδημα	17.537,32€
Συνολικές οικογενειακές-προσωπικές πραγματικές δαπάνες	26.614,67€
	-9.077,35€

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω είναι πρόδηλο ότι το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας και του συζύγου της στα υπό κρίση φορολογικά έτη 2019-2021 υπολείπονταν των αντίστοιχων πραγματικών δαπανών διαβίωσής τους, με αποτέλεσμα να καθίσταται καθόλα νόμιμη η προσφυγή της φορολογικής αρχής σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου, για τον προσδιορισμό του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματός της στα έτη αυτά.

Επειδή τόσο το εισπραχθέν τίμημα από την πώληση ακινήτου όσο και το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης είτε τεκμαρτών, είτε πραγματικών δεν αποτελούν δηλούμενο εισόδημα που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 28 ν.4172/2013, ήτοι εισόδημα που έχει προκύψει κατά το ελεγχόμενο έτος και εμπίπτει σε μία από τις οριζόμενες στο άρθρο 7 του ίδιου νόμου κατηγορίες (μισθωτή εργασία –συντάξεις, επιχειρηματική δραστηριότητα, κεφάλαιο και υπεραξία

μεταβίβασης κεφαλαίου), αλλά στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ.2 περ. ζ του ν.4172/2013.

Επειδή από τη φορολογική αρχή τεκμηριώθηκε επαρκώς και με ρητή αναφορά στις ισχύουσες διατάξεις ότι πληρούνταν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στα φορολογικά έτη 2019-2021, βάσει της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη συνδρομής των προϋποθέσεων εφαρμογής μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής ως προς την καταλληλότητα και συμβατότητα αυτής για το συγκεκριμένο είδος επιχειρηματικής δραστηριότητας (λιανικό εμπόριο ηλεκτρικών οικιακών συσκευών) απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Η ελεγκτική αρχή, συνεκτιμώντας τις πληροφορίες που παρείχε η προσφεύγουσα για την περιουσιακή της κατάσταση διά του ερωτηματολογίου για τον τρόπο διαβίωσης – μεταβολές – υποχρεώσεις και για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία κατά την 01/01/2019 και την 31/12/2021, και αξιολογώντας τα στοιχεία που έλαβε από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 ΚΦΔ, τις πληροφορίες και τα στοιχεία που απέστειλαν τρίτοι στην ΑΑΔΕ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου, τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων της προσφεύγουσας από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητάς της, τις υποβληθείσες δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που αντλήθηκαν από το Τaxis, αλλά και το υποβληθέν με αριθ. πρωτ. 1.....ΕΙ2024ΕΜΠ/18.10.2024 υπόμνημα της προσφεύγουσας επί του με α/α/2024 σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, προσδιόρισε τις κάτωθι πηγές και αναλώσεις κεφαλαίων και εσόδων:

Ι. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2020	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2021
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	261.090,48	256.897,74	274.330,65
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).			
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις			
4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	40.462,45	26.577,18	44.663,90
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	12.872,71	12.025,70	7.989,61
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)	7.951,46	3.981,28	9.710,57
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		5.100,00	41.000,00
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ.	35.597,76	21.317,43	18.126,71
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	440,00	440,00	440,00
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών			1.474,99
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων			1.149,15
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων			
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων			
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	358.414,86	326.339,33	398.885,58

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2020	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2021
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	286.897,74	274.330,65	307.295,27
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)	2.850,00		62.624,84
6. Αγορές εμπορ/των, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	69.943,82	85.625,23	98.519,96
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	8.069,17	6.329,30	6.162,57
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελμ. δανείων	5.773,48	14.927,61	3.600,00
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	4.408,62	374,00	374,00
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	8.225,79	2.659,49	4.357,36
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές /οικογενειακές)	25.843,89	21.028,82	18.379,22
12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών			
13. Αυξήσεις λογαριασμών εισπρακτέων	7,52	2.809,25	
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.			
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ών			
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων			
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΩΣΕΩΝ	412.020,03	408.084,35	501.313,22

Η ελεγκτική αρχή διαπίστωσε αρνητική διαφορά μεταξύ του αθροίσματος των πηγών κεφαλαίων/εσόδων και του αθροίσματος των αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων για τα τρία ελεγχόμενα φορολογικά έτη ως κάτωθι:

Φορολογική Περίοδος	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2019	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2020	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2021
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	412.020,03	408.084,35	501.313,22
(-) I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	358.414,86	326.339,33	398.885,58
(-) Μη δηλωθείσα Φορολογητέα ύλη βάσει της τεχνικής ελέγχου Ανάλυσης Ρευστότητας	53.605,17	81.745,02	102.427,64

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή προέβη σε εσφαλμένες παραδοχές, κατά την κατάρτιση του πίνακα ανάλυσης ρευστότητας των υπό κρίση φορολογικών ετών. Ειδικότερα:

-Για το έτος 2021 ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το γεγονός ότι στη γραμμή 6 «Αγορές εμπορευμάτων α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας» της στήλης «Ανάλωση-Κεφαλαίων/Εσόδων» το ποσό ύψους 98.519,96€ εμπεριέχει ποσό ύψους 1.150,00€ για συναλλαγές με τον προμηθευτή «.....» το οποίο εξοφλήθηκε με την λήγουσα στα ψηφία -884 μεταχρονολογημένη επιταγή την 28^η.02.2022 και συμπεριλήφθηκε και στις δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές και οικογενειακές-γραμμή 11). Συνυπέβαλε δε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εκτύπωση καρτέλας πελάτη της προμηθεύτριας εταιρίας για κινήσεις από 23/02/2021-21/12/2021 και κατάσταση εξοφλημένων επιταγών της Τράπεζας Πειραιώς. Σε μεταγενέστερο χρόνο, μετά από τηλεφωνική επικοινωνία, η προσφεύγουσα

απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου καρτέλα κινήσεων πελάτη από την «.....» για κινήσεις από 17/02/2020 έως 12/12/2022. Από τις προαναφερθείσες καρτέλες του ανωτέρω προμηθευτή και την εκτύπωση από την Τράπεζα Πειραιώς των εξοφλημένων επιταγών προκύπτουν τα κάτωθι:

Αιτιολογία	Αξία	Ημερομηνία πίστωσης του λογαριασμού πελάτη	Ημερομηνία εξόφλησης επιταγής	Αριθμός επιταγής
Παραλαβή Αξιογράφων	1.561,09€	28/09/2020	02/02/2021	-841
Παραλαβή Αξιογράφων	851,85€	30/12/2020	07/05/2021	-850
Υπόλοιπο επιταγών πληρωτέων 01/01/2021	2.412,94€			
Παραλαβή Αξιογράφων	1.407,43€	22/03/2021	30/06/2021	-868
Παραλαβή Αξιογράφων	1.589,18€	02/08/2021	16/11/2021	-876
Παραλαβή Αξιογράφων	1.150,00€	21/12/2021	28/02/2022	-884
Υπόλοιπο επιταγών πληρωτέων 31/12/2021	1.150,00€			
ΜΕΙΩΣΗ ΠΛΗΡΩΤΕΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ				
	2.412,94€			
	-1.150,00€			
ΔΙΑΦΟΡΑ	1.262,94€			

Συνεπώς για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2021, οι μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών ανέρχονται σε 1.262,94€ και αντιστοίχως αυξάνεται το σύνολο των αναλώσεων εσόδων/κεφαλαίων κατά το ποσό αυτό, ήτοι 502.576,16€. Συνεπώς η αρνητική διαφορά μεταξύ του αθροίσματος των πηγών κεφαλαίων/εσόδων και του αθροίσματος των αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων, δη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη υποκείμενη σε φόρο, βάσει του συντελεστή που ορίζεται με το άρθρο 29 παρ. 4 του ίδιου νόμου, για το φορολογικό έτος 2021, ως προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013, αυξάνεται σε 103.690,58€ κατά το ποσό των 1.262,94€.

Επειδή, ωστόσο, κατά την γενική αρχή του δικαίου και ελλείψει διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. ΣτΕ 29/2017, 236/2016, 3424/2006), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης της προσφεύγουσας, η οριστική φορολογική υποχρέωση, ως προς τον καταλογισθέντα με την υπ' αριθ./29.10.2024 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορ. έτους 2021 φόρο δεν αναπροσαρμόζεται.

-Για το έτος 2019 τα ποσά που αφορούν σε δαπάνες ασφαλίσεων, αποζημιώσεις και λοιπές δαπάνες (.....) της ίδιας στήλης συνολικού ύψους **4.408,62€** έχουν ήδη προσμετρηθεί και ως προσωπικές δαπάνες της γραμμής 11 δαπάνες διαβίωσης (κωδ. 049 και 050) καθώς έχουν πληρωθεί με ηλεκτρονικά μέσα μέσω της Τράπεζας Σύμφωνα με τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, το ποσό ύψους 4.408,62€ της γραμμής 9 «Ποσά για ασφαλίσεις, αποζημιώσεις δωρεές και λοιπές δαπάνες» (και συγκεκριμένα ποσό 1.734,62€ για πληρωμή λογαριασμών, ποσό 2.300,00€ για πληρωμή, ποσά 184,00€ και 190,00€ για πληρωμή ασφαλίσεων σεκαι αντίστοιχα,) που αφορά το έτος 2019 θα πρέπει να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό του πίνακα 11 «Ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)» διότι έχει υπολογιστεί δύο φορές.

-Για το έτος 2019 το ποσό ύψους 25.843,89€ της γραμμής 11 που αφορά σε δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών ΚΩΔ (049) & (050) περιλαμβάνει δαπάνες επαγγελματικές του συζύγου και της ίδιας ύψους 6.842,36€ και 2.836,74€ αντίστοιχα. Το παραπάνω ποσό θα πρέπει να μειωθεί κατά το σύνολο των επαγγελματικών δαπανών ύψους **9.986,69€** της προσφεύγουσας και του συζύγου της όπως υπολογίστηκε με την παρούσα απόφαση.

Κατόπιν των ανωτέρω προσκομισθέντων νέων στοιχείων, ο πίνακας πηγών κεφαλαίων/εσόδων του έτους 2019 παραμένει όπως έχει καταρτιστεί από τον έλεγχο, ενώ ο πίνακας αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων διαμορφώνεται ως εξής:

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2019
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	286.897,74
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)	2.850,00
6. Αγορές εμπορ/των, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	69.943,82
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	8.069,17
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	5.773,48
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	4.408,62
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	8.225,79
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	11.448,58
12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	
13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	7,52
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.	
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους /ων	
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	397.624,72
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	2019
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	397.624,72
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	358.414,86
Μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βάσει της τεχνικής ελέγχου της Ανάλυσης Ρευστότητας	-39.209,86

Επειδή στο άρθρο 43^Α του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό....3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της παραγράφου 1 υπολογίζεται με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (ευρώ)	Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγύης
0,00 - 12.000,00	0,0%
12.000,01 - 20.000,00	2,2%
20.000,01 - 30.000,00	5,0%
30.000,01 - 40.000,00	6,5%
40.000,01 - 65.000,00	7,5%
65.000,01 - 220.000,00	9,0%
220.000,01 -	10,0%

Επειδή η προσφεύγουσα διατείνεται ότι για το προσδιορισθέν εισόδημα από τον έλεγχο ύψους 54.462,36€ έτους 2019, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης υπολογίστηκε εσφαλμένα από τη φορολογική αρχή στο ποσό των 3.684,68€ αντί του ορθού 2.410,67€. Για το εν λόγω έτος έγιναν δεκτοί οι επιμέρους ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και επαναπροσδιορίστηκε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βάσει της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας σε 39.209,86€ και ως εκ τούτου η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα υπολογίζεται εκ νέου για το συνολικό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας ύψους 40.067,05€ (εισόδημα από ακίνητη περιουσία 440,00€, εισόδημα από τόκους/μερίσματα 417,19€, εισόδημα από άγνωστη πηγή 39.209,86€) σε 1.331,03€.

Αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί αναντιστοιχιών και διαφοροποιήσεων μεταξύ προσωρινού και οριστικού καταλογισμού και μη τήρησης της υποχρεωτικής προδικασίας αυτός προβάλλεται αλυσιτελώς καθώς η ειδική εισφορά αλληλεγγύης για το εν λόγω έτος υπολογίστηκε εκ νέου στο ποσό ύψους 1.331,03€ μετά την αποδοχή ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Ως προς τον 2ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, το άρθρο 4 του Συντάγματος ορίζει ότι : «1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου...5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους».

Επειδή, νομολογιακά (ΟΛΣΤΕ 532/2015) έχει κριθεί ότι : «Από τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 αυτού, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), ο νομοθέτης είναι κατ' αρχήν ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι συγκεκριμένα η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνόμενων, εξειδικευόμενη με τον, κατ' αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣτΕ 2527-2531/2013, 3342-3349/2013 Ολ., 1972/2012 Ολ., 2469-2471/2008 Ολ., 2113/1963 Ολ.)».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.

2. Η αναγνώριση και η προστασία των θεμελιωδών και απαράγραπτων δικαιωμάτων του ανθρώπου από την Πολιτεία αποβλέπει στην πραγμάτωση της κοινωνικής προόδου μέσα σε ελευθερία και δικαιοσύνη.»

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί.

Σύμφωνα δε με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣτΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η Διοίκηση δεν διαπιστώθηκε να έχει προβεί σε καμία (θετική) ενέργεια, ικανή να προκαλέσει την εύλογη πεποίθηση στην προσφεύγουσα ότι δεν προτίθεται να προβεί σε οποιονδήποτε καταλογισμό φόρου ή προστίμου σε βάρος της.

Η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ορθώς καταλόγισε τους οικείους φόρους βάσει των κείμενων διατάξεων των οικείων νόμων.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής αναλογικότητας, της φοροδοτικής ικανότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./20.11.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και ειδικότερα:

α. την τροποποίηση της υπ' αριθ./29.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης

β. την επικύρωση των υπ' αριθ./29.10.2024 και/29.10.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2020 και 2021 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης. .

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

	Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά απόφασης ΔΕΔ- Ελέγχου
Διαφορά φόρου	17.689,71€	12.939,25€	-4.750,46 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν. 4987/2022	8.844,86€	6.469,63€	-2.375,23 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.684,68€	1.331,03€	-2.353,65€
Σύνολο φόρου για καταβολή	30.219,25€	20.739,91€	-9.479,34€

Υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

Κύριος φόρος	26.975,86 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022	13.487,93 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	40.463,79 €

Υπ' αριθ./29.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

Κύριος φόρος	33.801,12 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022	16.900,56 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	50.701,68 €

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.*

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.