



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη : 08/04/2025
Αριθμ. Αποφ.: 577

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Ν. 4987/22.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **10/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων και ποτών από ουζερί, μεζεδοπωλείο, τσιπουράδικο, ζυθοπωλείο με παροχή σερβιρίσματος», με έδρα στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού αρ., Τ.Κ.,

κατά της υπ' αριθμ.//11-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθμ//11-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2018 και της υπ' αριθμ.//11-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου τηςκαι τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου τηςενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

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

Επί της από **10/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

- Με την με αριθμό//11-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 61.129,43€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4987/22, ποσού 30.564,72€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 14.022,68€, ήτοι **συνολικό ποσό 105.716,83€**.
- Με την με αριθμό//11-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2018, του Προϊσταμένου της, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.236,08€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Ν. 4987/22 ποσού 2.618.04€, ήτοι **συνολικό ποσό 7.854,12€**.
- Με την με αριθμό//11-11-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου της, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 7.375,67€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Ν. 4987/22 ποσού 3.687,84€, ήτοι **συνολικό ποσό 11.063,51€**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 11.11.2024 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, που διενήργησε ηστην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, δυνάμει της υπ' αριθμ.//10-01-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, με ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2018-31/12/2019.

Για την επιχείρηση της προσφεύγουσας, πέραν των γενικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 έως 11 της Α1293/2019, ελέγχθηκαν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Επιλέχθηκε το εισόδημα για τις χρήσεις του 2018 και 2019 να προσδιοριστεί με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 του Ν. 4987/2022 τεχνικές ελέγχου διότι εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα:

α)) η προσφεύγουσα έχει υποπέσει κατά τη χρήση του 2018, στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, για την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, με την υπ' αριθμό/2018 πράξη επιβολής προστίμου της

β) δήλωσε εισόδημα 0,16 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και προσδιορίστηκε εισόδημα 7.905,47 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 στις οικείες φορολογικές δηλώσεις με αποτέλεσμα το δηλούμενο εισόδημα να μην επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης της.

Από τον έλεγχο και την επεξεργασία του συνόλου των στοιχείων που ήταν διαθέσιμα στη φορολογική αρχή σε συνδυασμό με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της επιχείρησης της προσφεύγουσας, ήτοι αντικείμενο εργασιών και χαρακτηριστικά λειτουργίας, ο έλεγχος **εισηγήθηκε** με την από 15/07/2024 εισήγηση για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 **την εφαρμογή της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας.**

Η εισήγηση του ελέγχου έγινε αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της στις 15/07/2024 και εκδόθηκε η με αριθμό/15-07-2024 σχετική απόφαση.

Ειδικότερα:

Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/23-03-2023 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού», κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5). Κατόπιν, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθμό πρωτοκόλλου«Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και πρόσκληση παροχής πληροφοριών», κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α'5). Με την πρόσκληση ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα τα κάτωθι:

- Τα απλογραφικά βιβλία εσόδων – εξόδων για την περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2019,
- υπεύθυνη δήλωση ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων.
- Τα έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης – μεταβολών – υποχρεώσεις» για τις χρήσεις 2018 και 2019.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην παραπάνω πρόσκληση η οποία παραλήφθηκε στις 22/01/2024 και προσκόμισε τα απλογραφικά βιβλία και συμπληρωμένα τα έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης – μεταβολών – υποχρεώσεις» για τις χρήσεις 2018 και 2019 καθώς και την υπεύθυνη δήλωσή.

Ακολούθησε ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος της προσφεύγουσας βάσει της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας. Η τεχνική αυτή προσδιορίζει το 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», ενώ όλες οι επιμέρους κατηγορίες ποσών που αναφέρονται στα κεφάλαια Ι. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ και ΙΙ. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ, μεταφέρονται σε αντίστοιχους πίνακες προκειμένου να προσδιοριστούν συγκεντρωτικά τα αποτελέσματα για κάθε χρήση. Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1050/2014, η διαφορά μεταξύ των στηλών «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

Ο έλεγχος αξιοποιώντας τις πληροφορίες που παρείχε η προσφεύγουσα, τα στοιχεία της Πολ.1033/2014 και τα στοιχεία από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα προέβη στη σύνταξη του Πίνακα Ανάλυσης Ρευστότητας από τον οποίο προέκυψε ότι το σύνολο των διαθέσιμων κεφαλαίων/πηγές κεφαλαίων ήταν μικρότερο από τα διαθέσιμα κεφάλαια/αναλώσεις κεφαλαίων που αναλώθηκαν για το φορολογικό έτος 2018, με αποτέλεσμα να προκύψει για το έτος 2018, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 185.240,71€.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιορίζει τα έσοδα, ως εξής:

1. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2018	ΧΡΗΣΗ 1/1-31/12/2019
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	3.455,36 €	3.181,01 €
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης	0,00 €	0,00 €
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις	0,00 €	0,00 €
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	448.762,91 €	569.651,17 €
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	0,16 €	0,17 €
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)	840,00 €	504,00 €
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων	0,00 €	0,00 €
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π	0,00 €	0,00 €
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	0,00 €	0,00 €

10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών	0,00 €	0,00 €
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	0,00 €	0,00 €
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/νων	0,00 €	0,00 €
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων	0,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	453.058,43 €	573.336,35 €

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1-1/12/2018	ΧΡΗΣΗ 1/1-1/12/2019
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	3.181,01 €	1.433,83 €
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης	850,00 €	900,00 €
3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	0,00 €	0,00 €
4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	0,00 €	0,00 €
5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	0,00 €	0,00 €
6. Αγορές εμπορ/των, α',β 'υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	424.440,58 €	386.409,45 €
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	119.831,75 €	156.781,29 €
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	3.801,76 €	4.034,79 €
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	3.059,56 €	4.702,02 €
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	50.967,05 €	9.520,14 €
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	7.360,00 €	7.990,00 €
12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	24.807,43 €	0,00 €
13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	0,00 €	0,00 €
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους	0,00 €	0,00 €
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους /νων	0,00 €	0,00 €
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	0,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	638.299,14 €	571.771,52 €

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

Φορολογική Περίοδος	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2019
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	638.299,14 €	571.771,52 €
(-) I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	453.058,43 €	573.336,35 €
(=) Μη δηλωθείσα Φορολογητέα ύλη βάσει της τεχνικής ελέγχου Ανάλυσης Ρευστότητας	185.240,71 €	-1.564,83 €

Για την προκύπτουσα διαφορά των 185.240,71 ευρώ στο φορολογικό έτος 2018, δεν δύναται να αποδειχθεί από τον έλεγχο πέραν πάσης αμφιβολίας ότι προέρχεται από την άσκηση της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, ήτοι δεν δύναται να διαπιστωθεί το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού. Επίσης, δεν δύναται να αποδειχθεί ότι η ανωτέρω προσδιορισθείσα μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη είναι προϊόν οποιασδήποτε από τις αναφερόμενες πηγές εισοδήματος των διατάξεων του Ν.4172/2013.

Ως εκ τούτου, από την προσδιορισθείσα με την εφαρμογή της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας μη φορολογητέα ύλη φορολογικού έτους 2018 ποσού 185.240,71 ευρώ, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι εμπίπτει στις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 21§4 του Ν.4172/2013, ήτοι προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία και λογίστηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας. Για τη χρήση του 2019 δεν προέκυψε φορολογητέα ύλη από την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 5104/2024, εκδόθηκε το με αριθμό/08-10-2024 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 08/10/2024, μέσω της εφαρμογής της ΑΑΔΕ, e- κοινοποίηση, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024, με συνημμένες τις πράξεις προσωρινών προσδιορισμών, προκειμένου να λάβει γνώση για τα αποτελέσματα του ελέγχου και κλήθηκε εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο Σημείωμα διαπιστώσεων, υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2024 υπόμνημα το οποίο δεν έγινε δεκτό από τον έλεγχο και ως εκ τούτου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη τα ακόλουθα:

Μη νόμιμη η προσφυγή του ελέγχου σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των εσόδων της επιχείρησης - μη νόμιμη επιλογή της μεθόδου ελέγχου-έπρεπε να εφαρμοστεί η μέθοδος της κλειστής αποθήκης - ο έλεγχος δεν τεκμηρίωσε τη μη επιλογή της κλειστής αποθήκης.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο **άρθρο 23 του Ν. 4987/22** 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

[..]

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων 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 άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και ταιοικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της **παρ.3 του άρθρου 28 του ν.4987/22** εκδόθηκε η Α.1293/2019, με την οποία καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014. Μεταξύ των ενδεδειγμένων βημάτων και ελεγκτικών επαληθεύσεων της ως άνω απόφασης, στο άρθρο 11 προβλέπεται ο έλεγχος πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013, προκειμένου το εισόδημα να προσδιοριστεί με

βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με βάση τις έμμεσες τεχνικές που ορίζει το άρθρο 27 του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 27 του ν.4987/22 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, **β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου**, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς 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. 2. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος».

Η υπ' αριθ. **ΠΟΛ.1050/2014** (ΦΕΚ Β' 474/25.02.2014) Απόφαση του ΓΓΔΕ καθόρισε το περιεχόμενο και τον τρόπο εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 (Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού.

Ειδικότερα με την ως άνω υπ' αριθ. ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ ορίζεται ότι : «Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου 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 φορολογούμενου**. 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 προσφεύγουσα ς 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 προσφεύγουσα ς 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 υπ' όψη από τον έλεγχο κατά την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου. Άρθρο 7 Παροχή στοιχείων. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η Φορολογική Διοίκηση, με την έναρξη του ελέγχου ή κατά τη διάρκεια αυτού, μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο και αυτός έχει υποχρέωση να παράσχει στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, του/της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών τους, για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί απαραίτητο. Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται: στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συ μ μετοχές κάθε μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και στο εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις/υποχρεώσεις κάθε είδους. Ειδικά ως προς τα περιουσιακά στοιχεία των κατηγοριών έργων τέχνης, συλλογών και λοιπών τιμαλφών απαιτείται η παροχή στοιχείων μόνο εφόσον η αξία εκάστου υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Τα ανωτέρω στοιχεία παρέχονται διακεκριμένα για κάθε φορολογική περίοδο σε περίπτωση που υπάρχουν μεταβολές. Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης προσφεύγουσα ς 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 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος. Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσβαίας 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 φορολογούμενου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος. Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου γίνεται ως εξής: Κατ' αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε προσφεύγουσα /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 φορολογούμενους/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 αποτέλεσμα 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 φορολογούμενους 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 προσφεύγουσα /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 προσφεύγουσα /νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών. Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος...».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1259/2014** παρασχέθηκαν οδηγίες για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ.1050/2014 και διευκρινίστηκε ότι: «...2 Στον ελεγχόμενο θα πρέπει να επισημαίνεται η δυνατότητα αναγραφής διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη ή τη λήξη κάθε προσφεύγουσα ς χρήσης όπως αναγράφεται και στην ΠΟΛ. 1270/24.12.2013. Η μη αναγραφή ποσού μετρητών σε οποιαδήποτε προσφεύγουσα χρήση σημαίνει ότι τα μετρητά είναι μηδενικά και δεν αναγράφεται κανένα ποσό σε καμία άλλη ένδειξη των πινάκων».

Επειδή, στο **άρθρο 28 του Ν 4172/2013**, όπως, με το άρθρο 22 του Ν 4223/2013, η παράγραφος 1 τροποποιήθηκε και προστέθηκε η παράγραφος 2 αυτού, ορίζεται ότι « 1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με

έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας **στις ακόλουθες περιπτώσεις:**

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

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

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

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

Επειδή, με την **Ε 2015/2020** εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν 4172/2013. Ειδικότερα: 1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

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

.....

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

[...]

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

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΚΦΔ «Είδη προσδιορισμού φόρου», 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, στο άρθρο 76 του ΚΦΔ 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 1&2 του Ν. 5104/24 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 11/11/2024 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της προκύπτει ότι διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις της υπ' αριθ. Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ και διαπιστώθηκε ότι: «....Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ...Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 «Το εισόδημα των φυσικών

προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί να προσδιορίζεται με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν τα λογιστικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ., όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση, όταν το δηλούμενο ποσό δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας, η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα...Συγκεκριμένα:

α) η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει υποπέσει κατά τη χρήση του 2018, στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, για την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, με τις υπ' αριθμό/2018 πράξη επιβολής προστίμου της

β) δήλωσε εισόδημα 0,16 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και προσδιορίστηκε εισόδημα 7.905,47 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 στις οικείες φορολογικές δηλώσεις με αποτέλεσμα το δηλούμενο εισόδημα να μην επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης της.

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ ΕΤΟΥΣ 2018

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ 2018	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ		
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑ	840,00	
ΕΙΣΟΔ. ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ Ή ΦΟΡΟΛΟΓ. ΜΕ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ (ΚΩΔ. 659, 660)		
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ν.Π.		
ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΧΕΙΩΝ (ΚΩΔ. 781, 782)		
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	0,16	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ		
ΖΗΜΙΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-81.134,29	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΑΤΟΜΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΟΘΕΝ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ		0,00
ΔΑΠΑΝΕΣ 2018	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΝΟΙΚΙΟΥ (κωδικός δήλωσης 420)		
ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΔΙΔΑΚΤΡΑ ΣΕ ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ (ΠΟΛ 1033/2014)	1.050,00	
ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ (ΚΩΔ. 727, 728)	3.801,76	
ΕΝΟΙΚΙΟ ΠΟΥ ΠΛΗΡΩΣΑΤΕ ΓΙΑ ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΣ (ΚΩΔ. 811)	4.560,00	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (ΠΟΛ 1033/2014)	3.059,56	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΚΑΡΤΩΝ		
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΣΤΗ ΔΟΥ	50.967,05	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΚΩΔ. 049, 050)	1.750,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	65.188,37	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ		65.188,37

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ ΕΤΟΥΣ 2019

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ 2019	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ		
ΕΙΣΟΔ. ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ Ή ΦΟΡΟΛΟΓ. ΜΕ ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ (ΚΩΔ. 659, 660)		
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑ (ΚΩΔ. 617)	504,00	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑ (ΚΩΔ. 657)		
ΕΙΣΟΔ. ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ(ΚΩΔ. 659)		
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ Ν.Π.		
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΚΟΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	0,17	
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ		
ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	7.905,30	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΑΤΟΜΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	8.409,47	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΟΘΕΝ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ		8.409,47
ΔΑΠΑΝΕΣ 2019	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΤΟΚΟΧΡΕΩΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ (ΠΟΛ 1033/2014)	4.034,79	
ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΔΙΔΑΚΤΡΑ ΣΕ ΙΔΙΩΤΙΚΑ ΣΧΟΛΕΙΑ (ΠΟΛ 1033/2014)	850,00	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΝΟΙΚΙΟΥ (κωδικός δήλωσης 420)		
ΕΝΟΙΚΙΟ ΠΟΥ ΠΛΗΡΩΣΑΤΕ ΓΙΑ ΚΥΡΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΣ (ΚΩΔ. 811)	4.640,00	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	4.702,02	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΣΤΗ ΔΟΥ	9.520,14	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ΚΩΔ. 049, 050)	2.500,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	26.246,95	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ		26.246,95

Ως εκ τούτου συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.2 του ν. 4172/2013 περί προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

.....Από τον έλεγχο και την επεξεργασία του συνόλου των στοιχείων που ήταν διαθέσιμα σε συνδυασμό με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης επιχείρησης, ήτοι αντικείμενο εργασιών και χαρακτηριστικά λειτουργίας, ο έλεγχος **εισηγήθηκε** με την από 15/07/2024 εισήγηση για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 **την εφαρμογή της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας (source and application of funds method).** Η εισήγηση του ελέγχου έγινε αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας στις 15/07/2024 και εκδόθηκε η με αριθμό/15-07-2024 σχετική απόφαση....»

Επειδή, αναφορικά με την πραγματοποίηση κλειστής αποθήκης, δεν έλαβε χώρα καθώς, ως αποτέλεσμα του αντικειμένου εργασιών (μεζεδοπωλείο) η συγκεκριμένη επαλήθευση δεν μπορεί να

εφαρμοστεί, αφού δεν πωλούνται αυτούσια εμπορεύματα και οι αγοραζόμενες ύλες μετουσιώνονται σε έτοιμα προϊόντα (φαγητά) και ως εκ τούτου η επικαλούμενη επαλήθευση ήταν μη εφαρμόσιμη. Περαιτέρω ο έλεγχος προχώρησε σε εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ειδικότερα στην τεχνική ανάλυσης ρευστότητας για λόγους που αιτιολόγησε πλήρως και αναφέρονται ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της προαναφερθείσας εγκυκλίου ΠΟΛ 1050/17-02-2014 (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014) της ΓΓΔΕ: «..... Άρθρο 5-Επιλογή τεχνικής ελέγχου: Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους έμμεσου 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, ο έλεγχος κατόπιν αξιολόγησης των στοιχείων που διέθετε, εισηγήθηκε ως καταλληλότερη τη μέθοδο της Ανάλυσης Ρευστότητας η οποία επιλέχθηκε με την αρ./15-07-2024 αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου της Επίσης κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθμό πρωτοκόλλου«Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και πρόσκληση παροχής πληροφοριών» και τις ζητήθηκαν μεταξύ άλλων, τα έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης – Μεταβολές – Υποχρεώσεις», τα οποία η προσφεύγουσα επέστρεψε συμπληρωμένα.

Επειδή, με τις διατάξεις της **A 1008/2020** (Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα: «.....Άρθρο 4 Εφαρμογή και επιλογή τεχνικής ελέγχου. Για τις υποθέσεις του άρθρου 3 της παρούσας, δύναται να εφαρμόζονται, σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, οι τεχνικές ελέγχου, που ορίζονται με την παρούσα απόφαση, οι οποίες επιλέγονται κατόπιν έγκρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου...».

Επειδή, ο έλεγχος διαπιστώνοντας παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά τη χρήση του 2018 και ότι τα δηλωθέντα εισοδήματα στο σύνολο τους δεν επαρκούν για να καλύψουν τις προσωπικές-οικογενειακές δαπάνες διαβίωσης της, προχώρησε σε εφαρμογή έμμεσων τεχνικών η οποία μπορεί να λάβει χώρα σε οποιοδήποτε στάδιο διενέργειας του ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις της A 1008/2020.

Επειδή, περαιτέρω ο έλεγχος, τηρώντας τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1050/2014, παρέθεσε τα στοιχεία της εισήγησης καθώς και της απόφασης έγκρισης έμμεσης τεχνικής στην συναφή έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, ολοκληρώνοντας δε τις επαληθεύσεις του αιτιολόγησε πλήρως τα πορίσματα αυτού επιδίδοντας στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./08-10-2024 σημείωμα διαπιστώσεων προκειμένου αυτή να ασκήσει το δικαίωμα ακρόασης .

Από τα ως άνω εκτεθειμένα καθίσταται σαφές ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης προσφυγής σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου και μη νόμιμης επιλογής της μεθόδου ελέγχου πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **10/12/2024** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του, με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

1)Επί της υπ' αριθμ./**11-11-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της , φορολογικού έτους 2018.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	105.716,83 €	105.716,83 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

2)Επί της υπ' αριθμ./**11-11-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της , φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2018.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού		7.854,12 €	7.854,12 €
Υπόλοιπο Φόρου για έκπτωση		1.787,33€	-1.787,33€

Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	2.344,40€	2.344,40€	
-------------------------------------	------------------	------------------	--

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

3)Επί της υπ' αριθμ./11-11-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της , φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού		11.063,51€	11.063,51€
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	4.621,90€	4.621,90€	

Επί του οφειλόμενου φόρου 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 στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.