



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/04/2025

Αριθμός απόφασης: 1068

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός, αρ. ..., ..., κατά:

Α) της με αριθμό .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2018,

Β) της με αριθμό .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

6. Την από 19/12/2024 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/12/2024 ηλεκτρονικά κατατεθείσας και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 50.936,13€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (ήδη άρθρο 54 ν.5104/2024) ποσού 25.468,07€, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 12.043,51€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **88.447,71€**.

Με τη με αριθμό .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 56.857,07€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (ήδη άρθρο 54 ν.5104/2024) ποσού 28.470,27€, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 14.996,14€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **100.323,48€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 14/11/2024 θεωρηθείσα Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, για την περίοδο από 01/01/2018 – 31/12/2019, δυνάμει της με αριθμό .../12-04-2024 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας, η οποία τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. .../23-09-2024 εντολή ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «.....» δυνάμει της προαναφερθείσας εντολής ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), καθώς και έλεγχος για την ορθή τήρηση των Βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Ο έλεγχος προέβη στην επεξεργασία των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου Σ.Μ.Τ.Λ. και διαπιστώθηκαν πιστώσεις-«πρωτογενείς» χρηματικών ποσών (πιστώσεις και πιστώσεις μέσω POS), οι οποίες δεν συσχετίστηκαν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, τους οποίους είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος και προκειμένου να εξακριβωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013, συντάχθηκε το υπ' αριθ. πρωτ. .../13.05.2024 «Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14

του Ν.5104/2024, με το οποίο καλούνταν ο προσφεύγων, για τις κινήσεις (πιστώσεις) αυτές, να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών και κατόπιν επεξεργασίας των προσκομισθέντων στοιχείων του, ο έλεγχος:

- Έκανε δεκτές πιστώσεις (όπως αυτές παρατίθενται στον πίνακα Α' της έκθεσης ελέγχου-σελ. 101-119) οι οποίες αποτελούν μέρος των εσόδων του προσφεύγοντα από την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας, αφού συσχετίστηκαν με αντίστοιχα εκδοθέντα στοιχεία πώλησης.

- Δεν έκανε δεκτές πιστώσεις όπως αυτές παρατίθενται στους πίνακες Β' και Γ' της έκθεσης ελέγχου (σελ. 120-121). Ειδικότερα:

α) δεν έκανε δεκτές πιστώσεις συνολικού ποσού **10.835,46€** για το φορολογικό έτος 2018 και **5899,87€ (=5.877,07+22,80)** για το φορολογικό έτος 2019 (πίνακας Β' σελ. 120).

β) οι καταθέσεις μετρητών του πίνακα Γ', έτους 2019, συνολικού ποσού **166.670,00€** δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο, ο οποίος λαμβάνοντας υπόψη μεταξύ άλλων τις ζημιές από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας ετών 2014-2023, την αγορά/ανέγερση ακινήτων και τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα τα οποία κινήθηκαν μειούμενα, έκρινε ότι δεν προκύπτει ούτε η αιτία, ούτε η πηγή εισοδήματος αυτών και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατό να ελεγχθούν ότι τα ποσά αυτά των πιστώσεων προέρχονται από νομίμως φορολογηθέντα ή νομίμως απαλλασσόμενα εισοδήματα του προσφεύγοντα.

- Από τον έλεγχο των πιστώσεων μέσω τερματικών ΡΟS (πίνακες Δ' και Ε', σελ. 124-141), διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα έσοδα από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης, ενώ είχαν εκδοθεί αποδείξεις από τα ΡΟS συνολικού ποσού **6.251,00€** για το έτος 2018 (πίνακας 1, σελ. 142), και συνολικού ποσού **23.727 60€** για το έτος 2019 (πίνακας 2, σελ. 143-144).

Βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, συγκεντρωτικά, οι μη δεκτές πιστώσεις για τα έτη 2018 και 2019 αναφέρονται στον κάτωθι πίνακα:

ΕΤΟΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΜΤΛ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2018	10.835,46€	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 21§4 Ν. 4172/2013
2018	6.251,00€	ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
2019	172.547,07 € (=166.670,00+5.877,07)	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡΘΡΟ 21§4 Ν. 4172/2013
2019	22,80 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
2019	23.727,60 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Επιπλέον, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Από την προσκομισθείσα καρτέλα του πελάτη «.....» με Α.Φ.Μ. ... προέκυψε στις 15.06.2019 καταχωρημένο Τιμολόγιο με συνολική αξία 1.666,00€, ήτοι καθαρή αξία **1.343,55€** πλέον Φ.Π.Α. 24% 322,46€ το οποίο δεν καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων έτους 2019 και το οποίο προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

- Βάσει των άρθρων 22§β και 23§ιβ του Ν. 4172/2013 διαπιστώθηκαν μη εκπιπτόμενες δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **444,70€** πλέον Φ.Π.Α. 77,91€ για το έτος 2018 και

1.608,07€ πλέον Φ.Π.Α. 172,97 € για το έτος 2019, που δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα.

- Από την επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια αγοράς της αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας **8.220,96€** πλέον Φ.Π.Α. 1.689,83€ έτους 2019, δεν έπρεπε να συμπεριληφθούν στις αγορές του έτους 2019.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω και με βάση τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία, καθώς και τις υποβληθείσες στις 30.09.2024 τροποποιητικές/συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα για τα Φορολογικά έτη 2018 και 2019 ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ 1ης ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ Ν.4512/2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα Έσοδα από Πωλήσεις αγαθών και παροχή Υπηρεσιών				
Εμπορική δραστηριότητα	87.460,72	87.654,27	93.905,27	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	2.449,17	2.449,17	2.449,17	
Σύνολο	89.909,89	90.103,44	96.354,44	6.251,00
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας				
Εμπορεύματα έναρξης (+)	69.543,59	69.543,59	69.543,59	
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης (καθαρό ποσό) (+)	84.110,45	84.110,45	84.110,45	
Εμπορεύματα λήξης (-)	70.566,69	70.387,19	70.387,19	
Λοιπά έξοδα εμπορικής δραστηριότητας	19.647,72	19.647,72	19.647,72	
Κόστος πωληθέντων	102.735,07	102.914,57	102.914,57	
Σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	607,66	607,66	607,66	
Σύνολο	103.342,73	103.522,23	103.522,23	
Μικτό κέρδος				
Εμπορική δραστηριότητα	-15.274,35	-15.260,30	-9.009,30	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-13.432,84	-13.418,79	-7.167,79	6.251,00
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων και αποσβέσεων				
Εμπορική δραστηριότητα	-15.274,35	-15.260,30	-9.009,30	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-13.432,84	-13.418,79	-7.167,79	6.251,00
Αποσβέσεις				
Εμπορική δραστηριότητα	3.483,54	3.483,54	3.483,54	
Παροχή Υπηρεσιών	0,00	0,00	0,00	
Σύνολο	3.483,54	3.483,54	3.483,54	
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων				
Εμπορική δραστηριότητα	-18.757,89	-18.743,84	-12.492,84	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-16.916,38	-16.902,33	-10.651,33	6.251,00
Φορολογητέα κέρδη ατομικής επιχείρησης				
Εμπορική δραστηριότητα	-18.757,89	-18.743,84	-12.492,84	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	0,00	0,00	444,70	444,70
Συνολικά Καθαρά Αποτελέσματα	-16.916,38	-16.902,33	-10.206,63	6.695,70

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ 1ης ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ Ν.4512/2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα Έσοδα από Πωλήσεις αγαθών και παροχή Υπηρεσιών				
Εμπορική δραστηριότητα	222.632,60	222.632,60	247.726,55	25.093,95 (=23.727,60 +22,80 +1.343,55)
Παροχή Υπηρεσιών	21.955,40	21.955,40	21.955,40	
Σύνολο	244.588,00	244.588,00	269.681,95	25.093,95
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας				
Εμπορεύματα έναρξης (+)	70.566,69	70.387,19	70.387,19	
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης (καθαρό ποσό) (+)	277.285,32	277.285,32	269.064,36	-8.220,96
Εμπορεύματα λήξης (-)	61.975,17	61.898,80	61.898,80	
Λοιπά έξοδα εμπορικής δραστηριότητας	124.551,76	124.551,76	124.551,76	
Κόστος πωληθέντων	410.428,60	410.325,47	402.104,51	-8.220,96
Σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	8.051,50	8.051,50	8.051,50	
Σύνολο	418.480,10	418.376,97	410.156,01	-8.220,96
Μικτό κέρδος				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων και αποσβέσεων				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Αποσβέσεις				
Εμπορική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	
Παροχή Υπηρεσιών	0,00	0,00	0,00	
Σύνολο	0,00	0,00	0,00	
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Φορολογητέα κέρδη ατομικής επιχείρησης				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	8.220,96	1.608,07	6.612,89
Συνολικά Καθαρά Αποτελέσματα	-173.892,10	-165.568,01	-138.865,99	26.702,02

Ακολούθως, ο έλεγχος προσδιόρισε τα εισοδήματα του προσφεύγοντος κατ' έτος βάσει των ισχυουσών διατάξεων των άρθρων 30-34 του Ν. 4172/2013.

Συγκεντρωτικά οι δαπάνες διαβίωσης για τα κρινόμενα έτη 2018 και 2019 εμφανίζονται στον κάτωθι πίνακα:

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	ΕΤΟΣ 2018		ΕΤΟΣ 2019	
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (άρθρο 31 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.))				
Οικογενειακή κατάσταση (Εγγαμος)	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€
Κύρια κατοικία (Διαμέρισμα στη ..., 2ου ορόφου, επιφανείας κυρίων χώρων 68,00 τ.μ., ποσοστό χρήσης 100% στον υπόχρεο, για 12 μήνες)	2.720,00€		2.720,00€	
Πρώτη δευτερεύουσα κατοικία (Διαμέρισμα στη ..., 3ου ορόφου, επιφανείας κυρίων χώρων 118,78 τ.μ., ποσοστό συνιδιοκτησίας 100% του υπόχρεου, για 12 μήνες)	2.867,50 €		2.867,50 €	
ΕΙΧ με αριθμό κυκλοφορίας ... , 1124cc, 12 μήνες χρήση, ανήκει κατά ποσοστό 100% στη σύζυγο		2.000,00€		2.000,00€
ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	8.087,50 €	4.500,00€	8.087,50€	4.500,00€
ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (άρθρο 32 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.))				
Δαπάνη για την ανέγερση οικοδομής	189.171,40€		59.432,04€	
ΣΥΝΟΛΟ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ	197.258,90€	4.500,00€	67.519,54€	4.500,00€

Με την υποβολή της 1ης Τροποποιητικής/Συμπληρωματικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για τα έτη 2018 και 2019, βάσει Ν. 4512/2018, ο προσφεύγων δήλωσε ως ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο, ποσό 155.000,00€ για το έτος 2018 και 30.000,00€ για το έτος 2019.

Από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τα Εκκαθαριστικά του φόρου και ειδικότερα από τον έλεγχο και την επαλήθευση του προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα Πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου οικονομικών/φορολογικών ετών 2008-2019, ο έλεγχος προσδιόρισε το κεφάλαιο προς ανάλωση των ετών 2007 έως 2019. Το προοδευτικό υπόλοιπο διαθέσιμου κεφαλαίου προς ανάλωση στο τέλος του 2017 (ή κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης περιόδου 2018) ανερχόταν σε 173.929,97€.

Κατόπιν των παραπάνω διαπιστώσεων ο έλεγχος συνέταξε πίνακες ανά ελεγχόμενο έτος προκειμένου να διαπιστωθεί εάν ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντα θα γίνει με βάση τα πραγματικά εισοδήματα ή με βάση τις ετήσιες τεκμαρτές δαπάνες, οι οποίοι συνοπτικά έχουν ως ακολούθως:

Φορ. έτος 2018		
	Υπόχρεου	Συζύγου
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών (Αρ.31 ΚΦΕ)	8.087,50	4.500,00
Σύνολο δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (Αρ. 32 ΚΦΕ)	189.171,40	
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης (Αρ. 31&32 ΚΦΕ)	197.258,90	4.500,00
Συνολικό εισόδημα	52.877,68 (42.042,22 δηλωθέν+10.835,46 ελέγχου)	0,31
Εισοδήματα που εξαιρούνται από τον φόρο και εισφορά	1.680,00	
Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο	15.893,60	
Συνολικό ποσό εισοδημάτων που μειώνουν την	70.451,28	0,31

ετήσια δαπάνη		
Ακάλυπτες αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια) του υπόχρεου-της συζύγου	126.807,62	4.499,69

Φορ. έτος 2019		
	Υπόχρεου	Συζύγου
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών (Αρ.31 ΚΦΕ)	8.087,50	4.500,00
Σύνολο δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (Αρ. 32 ΚΦΕ)	59.432,04	
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης (Αρ. 31&32 ΚΦΕ)	67.519,54	4.500,00
Συνολικό εισόδημα	206.223,32 [33.676,25 δηλωθέν +(166.670+5.877,07] ελέγχου)	0,29
Εισοδήματα που εξαιρούνται από τον φόρο και εισφορά	1.680,00	
Συνολικό ποσό εισοδημάτων που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	207.903,32	0,29

και κατέληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις:

- Για το φορολογικό έτος 2018 τα πραγματικά εισοδήματα του προσφεύγοντα, είναι μικρότερα από την τεκμαρτή δαπάνη. Συνεπώς, προκύπτει προστιθέμενη διαφορά φορολογητέου εισοδήματος, λόγω τεκμηρίων, για την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ 2018		
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ	52.877,68€	0,31€
Πλέον ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ	126.807,62€	4.499,69€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	179.685,30€	4.500,00€

- Για το φορολογικό έτος 2019 τα πραγματικά εισοδήματα του προσφεύγοντα, είναι μεγαλύτερα από την τεκμαρτή δαπάνη. Συνεπώς, δεν προκύπτει προστιθέμενη διαφορά φορολογητέου εισοδήματος λόγω τεκμηρίων, για την περίοδο 01.01.2019-31.12.2019. Στη συνέχεια συντάχθηκε το υπ' αριθ. .../14.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσωρινές πράξεις. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ με το υπ' αριθ. πρωτ. .../04.11.2024 Υπόμνημα και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών, που καταβλήθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό από πωλήσεις - εισπράξεις σε μετρητά και επανακατάθεση χρημάτων που είχαν αναληφθεί σε προγενέστερο χρόνο.
- 2) Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις οφειλόμενος στην δήθεν μη έκδοση παραστατικών αξίας.
- 3) Παράνομος, εσφαλμένος και πλημμελώς αιτιολογημένος καταλογισμός διαφορών βάσει τεκμηρίων.

Ως προς τον 1° προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013:

«4. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4987/2022:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017, με θέμα: “Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας”:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κτλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις

οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός. [...]».

Επειδή, με το άρθρο 77 του Ν.5104/2024 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, εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθ. .../12-04-2024 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «..... ..», μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης των Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικών ετών 2018 και 2019. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Για το φορολογικό έτος 2018 προέκυψε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού **137.643,08€** η οποία αφορά προστιθέμενη διαφορά δαπανών (τεκμήρια) ποσού **126.807,62€** και προσαύξηση εισοδήματος άρθρου 21§4 Ν. 4172/2013 ποσού **10.835,46€**.

Για το φορολογικό έτος 2019 προέκυψε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού **172.547,07€** η οποία αφορά προσαύξηση εισοδήματος άρθρου 21§4 Ν. 4172/2013. Ειδικότερα, ποσό **166.670,00€** αφορά καταθέσεις μετρητών του προσφεύγοντα και ποσό **5.877,07€** αφορά πιστώσεις οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Επειδή, ο προσφεύγων με τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο του ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο καταλογισμός ως προσαύξηση περιουσίας ποσών που καταβλήθηκαν σε τραπεζικό

λογαριασμό του από πωλήσεις-εισπράξεις σε μετρητά και επανακατάθεση χρημάτων που είχαν αναληφθεί σε προγενέστερο χρόνο. Επικαλείται α) αναλήψεις 11.530,00€ το 2018, 4.410,00€ το 2019, β) κατάσταση είσπραξης από παραστατικά που εκδόθηκαν και εισπράχθηκαν τοις μετρητοίς ύψους 34.061,75€ για το 2018 και 62.890,36€ για το 2019, γ) εισπράξεις μετρητών το 2019 από πελάτες ύψους 6.269,30€ δ) πληρωμές σε μετρητά 2.476,00€ και 12.136,79€, ισχυριζόμενος ότι το υπόλοιπο αυτών ύψους 104.548,65€ (11.530+4.410+34.061,75+62.890,36+6.269,30-2.476,00-12.136,76) θα πρέπει να αφαιρεθεί από το ποσό των 166.670,00 που του καταλογίστηκε ως εισόδημα του άρθρου 21§4 του ν 4172/2013. Αναφέρει επίσης ότι το σύνολο των δαπανών για την κατασκευή κτιρίων/απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζής ή με επιταγές και ότι δεν χρησιμοποιήθηκαν μετρητά για την απόκτησή τους.

Επειδή, από την επισκόπηση από την Υπηρεσία μας της από 14/11/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, των με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ...ΕΙ2025 ΕΜΠ/14-04-2025 και ΔΕΔ ... ΕΙ 2025 ΕΜΠ/14-04-2025 ηλεκτρονικών αρχείων που εστάλησαν στην Υπηρεσία μας από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, καθώς και των προσκομισθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στοιχείων από τον προσφεύγοντα προκύπτει ότι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018	2019
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	96.354,44	269.691,95
ΦΠΑ Εκροών	23.125,07	64.721,73
Σύνολο	119.479,51	334.413,68
Μείον: Τραπεζικές εισπράξεις πελατών	54.721,79	103.196,09
Μείον: Εισπράξεις μέσω POS	14.830,64	100.235,60
Σύνολο Εισπράξεων μέσω τραπεζικού συστήματος	69.552,43	203.431,69
Υπόλοιπο εισπράξεων σε μετρητά	49.927,08	130.981,99
Πλέον: Αναλήψεις τρέχοντος έτους	11.530,00	4.410,00
Μερικό Σύνολο	61.457,08	135.391,99
Μείον: Πληρωμές δαπανών σε μετρητά	125.168,86	247.359,96
Σύνολο διαθεσίμων σε μετρητά	-63.711,78€	-111.967,97€

Για τους υπολογισμούς του παραπάνω πίνακα αναφέρουμε ότι:

- Τα έξοδα των κρινόμενων ετών όπως προκύπτουν από τους πίνακες των σελίδων 147-148 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ανέρχονται σε **315.402,40€** για το φορολογικό έτος 2018 (κατόπιν αφαίρεσης των αποσβέσεων ποσού 3.483,54€) και σε **691.336,37€** για το φορολογικό έτος 2019 (κατόπιν αφαίρεσης των αποσβέσεων ποσού 42.907,89€, της ιδιοχρησιμοποίησης ποσού 19.332,06€ και του ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ποσού 13.498,99€).
- Οι ηλεκτρονικές συναλλαγές του προσφεύγοντα σχετικά με τις προσωπικές του δαπάνες, που περιήλθαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ΔΑΦΕ Α .. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/16.05.2024 (εισερχόμενο πρωτ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ΕΜΠ .../16.05.2024) έγγραφο της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών-Τμήμα Α, ανέρχονται σε **194.401,37€** για το

φορολογικό έτος 2018 και σε **80.752,30€** για το φορολογικό έτος 2019 (σελ. 35 έκθεσης ελέγχου).

- Οι πληρωμές του προσφεύγοντα μέσω τραπεζικού συστήματος, όπως αυτές προκύπτουν από τα δεδομένα του ηλεκτρονικού αρχείου ΣΜΤΛ ανέρχονται σε **384.634,91€** για το φορολογικό έτος 2018 και σε **524.728,71€** για το φορολογικό έτος 2019.

Αφαιρώντας από τα προαναφερθέντα ποσά τις προσωπικές δαπάνες του προσφεύγοντα, οι πληρωμές των επιχειρηματικών του δαπανών μέσω τραπεζικού συστήματος διαμορφώνονται σε **190.233,54€** για το φορολογικό έτος 2018 (ήτοι 384.634,91€-194.401,37€) και σε **443.976,41€** για το φορολογικό έτος 2019 (ήτοι 524.728,71€-80.752,30€).

Με βάση τα ανωτέρω, προκύπτει ότι οι πληρωμές δαπανών σε μετρητά ανέρχονται στο ποσό των **125.168,86€** (ήτοι 315.402,40€-190.233,54€) για το φορολογικό έτος 2018 και σε **247.359,96€** (ήτοι 691.336,37€-443.976,41€) για το φορολογικό έτος 2019.

Συνεπώς, κατά τα κρινόμενα έτη 2018 και 2019 δεν προκύπτουν για τον προσφεύγοντα διαθέσιμα σε μετρητά και ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον 2ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» 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 τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία» του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: [...]

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. [...].

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.[....].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το

μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 7 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, ο προσφεύγων με τον 2° προβαλλόμενο λόγο του ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο καταλογισμός εισοδήματος από εμπορικές δραστηριότητες οφειλόμενος στην μη έκδοση παραστατικών εσόδων, για εισπράξεις μέσω τερματικών POS ποσού 6.251,00€ για το έτος 2018 και ποσού 23.727,60 για το έτος 2019. Αναφέρει ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε περαιτέρω διασταύρωση, σύμφωνα με την οποία θα έπρεπε να αντιπαραβάλει, κατά την ημέρα που διαπίστωσε την διαφορά, μια εκάστη εκδοθείσα απόδειξη λιανικής πώλησης, χρησιμοποιώντας την μνήμη της ταμειακής μηχανής, με την αντίστοιχη κατάθεση στην τράπεζα.

Επειδή, από τον έλεγχο των πιστώσεων μέσω τερματικών POS διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα έσοδα από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης, ενώ είχαν εκδοθεί αποδείξεις από τα POS για το έτος 2018 συνολικού ποσού 6.251,00€ και για το έτος 2019 συνολικού ποσού 23.727,60€.

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στους πίνακες Δ' και Ε' (σελ. 124-141) ο έλεγχος παραθέτει αναλυτικά και συνδυαστικά τα δεδομένα που προέκυψαν από τις πιστώσεις του ηλεκτρονικού αρχείου Σ.Μ.Τ.Λ., τις καταστάσεις εξόφλησης συναλλαγών μέσω πιστωτικών καρτών των τραπεζών (αναφέροντας κάθε επιμέρους συναλλαγή) και τα εκδοθέντα παραστατικά πώλησης ή παροχής υπηρεσίας, λαμβάνοντας υπόψη τόσο τις επιμέρους συναλλαγές κάθε πίστωσης μέσω POS, τις καταβληθείσες δόσεις, όσο και τον τρόπο πληρωμής κάθε παραστατικού πώλησης ή παροχής υπηρεσιών (μετρητά, με πιστωτική κάρτα, επί πιστώσει) και συσχετίζοντας τις πιστώσεις μέσω POS με τα εκδοθέντα παραστατικά, καταλήγει στις προαναφερθείσες διαφορές από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης ή παροχής υπηρεσιών.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι επαληθεύσεις του ελέγχου είναι ατελείς και οδηγούν σε ανασφαλή συμπεράσματα, τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον 3° προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30, παρ.1 και 2 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32, του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.

Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

Οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 της Συμφωνίας Έδρας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Τράπεζας Εμπορίου και Ανάπτυξης του Ευξείνου Πόντου, που κυρώθηκε με το ν. 2707/1999 (Α' 78).

β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν.

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, [...]

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34, του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.[...]

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα

οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.[...]

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.[...]

Επειδή, ο προσφεύγων με τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο του ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος και πλημμελώς αιτιολογημένος ο καταλογισμός διαφορών βάσει τεκμηρίων. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι κατά τις χρήσεις 2018-2019 έχει κάνει δωρεάν παραχώρηση στους γονείς του ενός διαμερίσματος επί της οδού ... και γι' αυτόν τον λόγο δεν θα έπρεπε να του υπολογιστεί τεκμαρτή δαπάνη ύψους 2.867,50 ευρώ. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι στις σελίδες 173 και 174 της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το υπόλοιπο διαθέσιμου κεφαλαίου που

ο ίδιος προσδιόρισε στα **173.929,97€**.

Επειδή, ως προς το διαμέρισμα επί της οδού ..., ο προσφεύγων δεν έχει δηλώσει στο έντυπο Ε2 (Αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας) των ετών 2018-2019 ως όφειλε, τη δωρεάν παραχώρηση στους γονείς του, ο σχετικός ισχυρισμός του δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή, από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου οικονομικών/φορολογικών ετών 2007-2019 που παρατίθεται στη σελίδα 171 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προκύπτει ότι το προοδευτικό υπόλοιπο διαθέσιμου κεφαλαίου προς ανάλωση στις 31/12/2017 (ή κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης περιόδου 2018) ανερχόταν σε 173.929,97€.

Επειδή, στην από 19/12/2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί του προαναφερθέντος ισχυρισμού του προσφεύγοντος αναφέρονται τα κάτωθι:

«Στη συνέχεια ο έλεγχος συνέταξε πίνακα για το έτος 2018, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος θα γίνει με βάση τα πραγματικά εισοδήματα (κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, προσαύξηση περιουσίας, τόκοι, ιδιοχρησιμοποίηση ακίνητης περιουσίας κλπ.), ή με βάση τις ετήσιες τεκμαρτές δαπάνες (Άρθρα 30-34 Ν.4172/2013). Εκ παραδρομής ο έλεγχος στη σελ. 173 της Έκθεσης Μερικού Ελέγχου, καταχώρησε στον ανωτέρω πίνακα, υποπίνακα 6 , περίπτωση 12 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο (κωδ. 787)» ποσό 15.893,60€ (που είναι το τελικό προοδευτικό Υπόλοιπο Διαθέσιμου Κεφαλαίου που σχηματίστηκε στις 31.12.2018), αντί του ποσού 155.000,00 ευρώ, που ο ελεγχόμενος δήλωσε στον κωδικό 787 ως ανάλωση κεφαλαίου, με την υποβολή Τροποποιητικής/Συμπληρωματικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος έτους 2018, βάσει Ν.4512/2018, με συνέπεια να προσδιορισθεί εσφαλμένα προστιθέμενη διαφορά φορολογητέου εισοδήματος, λόγω τεκμηρίων.

Ε. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι υπ' αριθμ. ένα και δύο προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται δεκτοί και οι διαπιστώσεις του ελέγχου και ο καταλογισμός των φόρων επί των διαφορών παραμένουν ως έχουν στην από 14.11.2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου, ενώ όσον αφορά τον τρίτο ισχυρισμό, αιτούμεθα την τροποποίηση της με αριθμό .../14.11.2024 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018.»

Επειδή, κατόπιν των παραπάνω διαπιστώσεων οι πίνακες ανά κρινόμενο έτος προκειμένου να διαπιστωθεί εάν ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντα θα γίνει με βάση τα πραγματικά εισοδήματα ή με βάση τις ετήσιες τεκμαρτές δαπάνες, διαμορφώνονται ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2018	ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΕΔ	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών (Αρ.31 ΚΦΕ)	8.087,50	4.500,00	8.087,50	4.500,00
Σύνολο δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (Αρ. 32	189.171,40		189.171,40	

ΚΦΕ)				
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης (Αρ. 31&32 ΚΦΕ)	197.258,90	4.500,00	197.258,90	4.500,00
Συνολικό εισόδημα	52.877,68	0,31	52.877,68	0,31
Από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	42.042,22		42.042,22	0,31
Από προσαύξηση περιουσίας	10.835,46		10.835,46	
Εισοδήματα που εξαιρούνται από τον φόρο και εισφορά	1.680,00		1.680,00	
Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο	15.893,60		155.000,00	
Συνολικό ποσό εισοδημάτων που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	70.451,28	0,31	209.557,68	0,31
Ακάλυπτες αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια) του υπόχρεου-της συζύγου	126.807,62	4.499,69	-	-

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ 2018	ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΕΔ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ	52.877,68€	0,31€	52.877,68	0,31€
Πλέον ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ	126.807,62€	4.499,69€	-	-
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	179.685,30€	4.500,00€	52.877,68	0,31€

Φορ. έτος 2019		
	Υπόχρεου	Συζύγου
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών (Αρ.31 ΚΦΕ)	8.087,50	4.500,00
Σύνολο δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (Αρ. 32 ΚΦΕ)	59.432,04	
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών και δαπανών απόκτησης (Αρ. 31&32 ΚΦΕ)	67.519,54	4.500,00
Συνολικό εισόδημα	206.223,32	0,29
Από ακίνητη περιουσία	26.562,57	
Από μερίσματα-τόκους- δικαιώματα	4.113,68	0,29
Από προσαύξηση περιουσίας (166.670,00+5.877,07)	172.547,07	
Εισοδήματα που εξαιρούνται από τον φόρο και εισφορά	1.680,00	
Συνολικό ποσό εισοδημάτων που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	207.903,32	0,29
Ακάλυπτες αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια) του υπόχρεου-της συζύγου	-	-

Από τους παραπάνω πίνακες προκύπτει ότι για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 τα πραγματικά εισοδήματα του προσφεύγοντα, είναι μεγαλύτερα από την τεκμαρτή δαπάνη. Συνεπώς, δεν προκύπτει προστιθέμενη διαφορά φορολογητέου εισοδήματος λόγω τεκμηρίων, για την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019.

Κατόπιν των ανωτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

Επειδή, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/11/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με ΑΦΜ ..., και ειδικότερα:

Την τροποποίηση της:

υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και

Την επικύρωση της:

υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Η με αριθμό .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	42.042,22	179.685,30	52.877,68	10.835,46
	της συζύγου	169,18	4.500,00	0,31	-168,87
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.714,70	52.650,83	5.290,40	3575,70
Πρόστ. φόρου άρ. 58 ΚΦΔ (άρ. 54 ν.5104/2024)			25.468,07	1.787,85	1.787,85
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.479,17	13.522,68	2.291,83	812,66
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	-
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		3.843,86	92.291,57	10.020,08	6.176,21

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Η με αριθμό .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	33.676,26	206.223,32	172.547,07
	της συζύγου	3.795,79	0,29	-3.795,50
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	8.030,41	64.887,48	56.857,07
Πρόστ. φόρου άρ. 58 ΚΦΔ (άρ. 54 ν.5104/2024)			28.470,27	28.470,27
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		914,96	15.911,10	14.996,14
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1,250,00	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		10.195,37	110.518,85	100.323,48

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

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

**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**α/α
ΠΑΣΧΑΛΗΣ Χ.**

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.