



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 05/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1289

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κατοίκου Αττικής, επί της οδού κατά της υπ αριθμ. /**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω πράξη του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης **11/12/2024** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**11-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού **21.514,26€**, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **10.757,13€**, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **4.844,73€**, ήτοι συνολικό ποσό **37.116,12€**.

Ύστερα από την υπ' αριθμ./**16-4-2024** εντολή μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, διενεργήθηκε Μερικός Έλεγχος Γραφείου Φορολογίας εισοδήματος στην προσφεύγουσα στα φορολογικά έτη 2018 και 2019, προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του Ν.5104/2024. Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο αξιοποιήθηκαν τα τραπεζικά δεδομένα του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών της Γ.Γ.Π.Σ. του Υπ. Οικονομικών. Η εν λόγω εντολή εκδόθηκε με αιτιολογία ΣΤΟΧΕΥΣΕΙΣ-ΔΙΑΣΤΑΤΑΥΡΩΣΕΙΣ καθότι από την προσφεύγουσα δηλώθηκαν αγορές ακινήτων και αναλώσεις κεφαλαίων προηγούμενων ετών.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προέκυψαν μη αιτιολογημένες πιστώσεις αγνώστου πηγής το έτος 2019 ποσού 67.180,00€ καθότι δεν προέκυψε η πηγή προέλευσης αυτών ή δεν καλύπτονταν από τα μετρητά που επικαλέστηκε ότι είχε εις χείρας της η προσφεύγουσα. Για το έτος 2018 οι υπό διερεύνηση πιστώσεις δικαιολογήθηκαν από την προσφεύγουσα και δεν προέκυψε καταλογισμός φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενη ότι:

- Ως προς τις ερευνώμενες πιστώσεις — Πλήρης αιτιολόγηση με βάση τα δηλωθέντα μετρητά εις χείρας της την 1.1.2018, τα οποία ο έλεγχος πλήρως αποδέχθηκε.

-Από τα διαθέσιμα μετρητά την 1.1.2018 σε συνδυασμό με τις καταθέσεις μετρητών που έγιναν εντός του 2018 (εν προκειμένω μηδενικές) προκύπτει το ποσό των διαθεσίμων μετρητών την 1.1.2019. Ο έλεγχος συγγέει το διαθέσιμο κεφάλαιο των 195.315,57€ που μπορούσε να κατέχει την 1.1.2018 και το συγκρίνει με τα τραπεζικά υπόλοιπα της 1.1.2019 εξαγοντας λανθασμένο αποτέλεσμα για τα διαθέσιμα μετρητά την 1.1.2019. Επιπλέον, θα πρέπει να σημειωθεί ότι εφόσον ελέγχεται και η χρήση του 2018 και από τις ζητούμενες πιστώσεις δεν ζητείται αιτιολόγηση καμίας κατάθεσης μετρητών (εντός του 2018) το ποσό των μετρητών που κατείχε την 1.1.2018 παρέμενε εις χείρας της και την 1.1.2019, από τα οποία χρησιμοποίησε για να κάνει καταθέσεις μέσα στο 2019, πράγμα το οποίο δεν απαγορεύεται από καμία διάταξη νόμου.

-Οι λογαριασμοί με αριθμό GR..... και GR..... λανθασμένα αποδίδονται στην ίδια ως δικαιούχο, μιας και όπως και ο έλεγχος αναφέρει, αυτοί έχουν τροφοδοτηθεί από τον σύζυγό της Σχετικά με τη χρήση των χρημάτων που έγινε μεταγενέστερα, έχει γίνει δήλωση δωρεάς και έχουν πληρωθεί οι σχετικοί φόροι, γεγονός που αποδεικνύει πως δεν ήταν ο κύριος των χρημάτων και για το λόγο αυτό επιβλήθηκε φόρος δωρεάς.

- Πλημμελής αιτιολογία της εκθέσεως ελέγχου — Πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου - Ο έλεγχος δεν ανταποκρίνεται στο βάρος ανταπόδειξης.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 1 & 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται:

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....

«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 στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4987/2022, ορίζεται: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, 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 το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση

περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:
5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

5.4.....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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66

παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος ..

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 11/12/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, το υπό κρίση έτος **2019** η προσφεύγουσα δήλωσε στον κωδ.736 (αγορές ακινήτων κλπ) ποσό **316.750€** και αντίστοιχη ανάλωση κεφαλαίου (κωδ.788) **300.000€**. Από τον έλεγχο ανάλωσης κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων (2002-2018)

προέκυψε ότι το υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου είχε ήδη αναλωθεί στο σύνολο του (βλ. πίνακα ανάλωσης σελ.16 έκθεσης ελέγχου) δηλαδή υπήρχε απόκλιση στον κωδ.788 μεταξύ δηλωθέντος και προσδιορισθέντος βάσει ελέγχου ποσού σχηματισμού κεφαλαίου προς ανάλωση ύψους **300.000€**

Οι αγορές ακινήτων αφορούσαν :

1)Αγορά οικοπ. Συμβολ...../4.10.2019 αξίας τιμήματος 150.000€, πλέον έξοδα

2)Αγορά οικοπ. Συμβολ...../7.11.19 αξίας τιμήματος 150.000€, πλέον έξοδα

Ως προς την δικαιολόγηση της απόκλισης αυτής, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε ότι μεγάλο μέρος της αγοράς του ακινήτου στο όνομά της προήλθε από χρηματοδότηση από τον σύζυγό της μέσω αναλήψεων από ατομικό του τραπεζικό λογαριασμό ή καταθέσεων μετρητών στον κοινό τους λογαριασμό GR..... της από τον οποίο εκταμιεύθηκαν τα ποσά για την αγορά του ακινήτου.

Από τα δεδομένα των κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών καθώς και από τα προσκομισθέντα παραστατικά, με το αρ.πρωτ./22.5.24 υπόμνημα που υπέβαλε κατά τη διάρκεια του ελέγχου η προσφεύγουσα, προέκυψε ότι μέρος του τιμήματος του οικοπέδου χρηματοδοτήθηκε όντως με καταθέσεις μετρητών του συζύγου της στον λογ. GR..... της, ο οποίος στη συνέχεια και αφού σχηματίστηκε επαρκές υπόλοιπο, χρεώθηκε με δύο εκδόσεις επιταγών συνολικής αξίας 150.000€ για την αγορά του οικοπέδου στο όνομα (100%) της προσφεύγουσας.

Από τον έλεγχο των καταθέσεων του συζύγου της προέκυψε ότι μέρος της αγοράς του οικοπέδου με το Συμβολ...../4.10.2019, αξίας τιμήματος 150.000€, χρηματοδοτήθηκε με άτυπη χρηματική δωρεά ποσού 125.570,46€ από τον σύζυγό της. Το γεγονός της ανωτέρω άτυπης δωρεάς αποδέχθηκε η προσφεύγουσα μετά του συζύγου της, υποβάλλοντας τις κάτωθι δηλώσεις άτυπης χρηματικής δωρεάς συνολικού ποσού 125.570,46€

- Δήλωση άτυπης χρηματικής δωρεάς 30.050€ (εκκαθαρίστηκε με ΑΧΚ/23.9.24)
- Δήλωση άτυπης χρηματικής δωρεάς 22.955€ (εκκαθαρίστηκε με ΑΧΚ .../23.9.24)
- Δήλωση άτυπης χρηματικής δωρεάς 26.010€ (εκκαθαρίστηκε με ΑΧΚ/23.9.24)
- Δήλωση άτυπης χρηματικής δωρεάς 31.975€ (εκκαθαρίστηκε με ΑΧΚ/23.9.24)
- Δήλωση άτυπης χρηματικής δωρεάς 14.580€ (εκκαθαρίστηκε με ΑΧΚ/23.9.24)

Επιπλέον υποβλήθηκε Τροποποιητική Δήλωση Φ.Ε. Φορολογικού Έτους 2019 όπου ο σύζυγος στον κωδ.725 «Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών άνω των 300€» δήλωσε το ως άνω ποσό των 125.570,46€, η προσφεύγουσα στον κωδ.782 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ» δήλωσε το ίδιο ποσό των 125.570,46€ και στον κωδ.788 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» δήλωσε το ποσό των 150.371,58 €. Σημειώνεται δε ότι ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το σχηματισθέν κεφάλαιο από δηλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών του συζύγου της, επαρκούσε για την κάλυψη των ως άνω άτυπων χρηματικών δωρεών.

Επειδή, από τον έλεγχο ζητήθηκαν διευκρινήσεις με το/15-5-2024 Αίτημα για πιστώσεις συνολικού ύψους 372.260,46€ για το 2019 και η προσφεύγουσα επικαλέστηκε τις άνω δωρεές που έγιναν από τον σύζυγο της προς την ίδια, καθώς και ανάλωση πραγματικού κεφαλαίου προς επίκληση της διάθεσης μετρητών εις χείρας της.

Προκειμένου να επιβεβαιωθεί ο ισχυρισμός της, ο έλεγχος προχώρησε σε υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματός της με βάση τα στοιχεία και δεδομένα που είχε στη

διάθεσή του από το έτος 2002 έως και το 2018. Η επεξεργασία των δεδομένων αυτών που αφορούσαν πραγματικά εισοδήματα και δαπάνες (εξαιρέθηκαν οι τεκμαρτές) όπως αντλήθηκαν από κάθε διαθέσιμη στον έλεγχο πηγή (Δηλώσεις Ε1, Καταβολές φόρων & Τελών από τα δεδομένα του Taxis, Εντοπισμένες δαπάνες ΠΟΛ 1033/15 από τα μητρώα του Elenxis, Υπόλοιπα λογαριασμών και λοιπά δεδομένα από το ΣΜΤΛ κλπ), παρατίθενται σε αναλυτικούς πίνακες στις σελ. 17-21 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα μετρητά εις χείρας της επαρκούσαν για την κάλυψη των υπό διερεύνηση πιστώσεων.

Ωστόσο από την έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι το επικαλούμενο ποσό των μετρητών εις χείρας και τραπεζικών καταθέσεων αθροιζόμενα σε 195.315,57€ την 1/1/2018 πλέον των άτυπων χρηματικών δωρεών από την σύζυγό της και των λοιπών δηλωθέντων εισοδημάτων της εντός της χρήσης 2018 σχημάτισαν εν τέλει ένα συνολικό διαθέσιμο κεφάλαιο 412.889,04€, που αναλώθηκε κατά 282.809,19€, αφήνοντας τελικό υπόλοιπο κεφαλαίου 130.079,85€ την 31/12/2018, προς χρήση το 2019, επιμεριζόμενο σε ποσό 71.422,07€ που είχε υπόλοιπο σε τραπεζικές καταθέσεις την 01/01/2019 και 58.657,78€ που ο έλεγχος δέχθηκε ότι δυνητικά θα μπορούσε να είχε σε μετρητά εις χείρας.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1-31/12/2018

ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΑ ΕΤΗ	195.315,57	
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ (ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ-ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΚΛΠ)	17.011,76	
ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		
ΑΤΥΠΕΣ ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΩΡΕΕΣ	200.561,71	
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΕΙΘΕΜΕΝΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	412.889,04	
ΜΕΙΟΝ :		
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ	27.270,00	
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ-ΔΩΡΕΕΣ	255.539,19	
ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΙΩΣΕΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	282.809,19	
ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ		130.079,85
ΣΕ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ 31/12/2018		71.422,07
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΓΙΑ ΧΡΗΣΗ ΤΟ 2019		58.657,78

Το ποσό των δυνάμενων μετρητών, όπως και το σύνολο αναλήψεων σε μετρητά 1.100€ εντός του 2019, ο έλεγχος ορθώς το αφαίρεσε από το ποσό των υπό διερεύνηση πιστώσεων συνολικού ύψους 126.937,78€ που κατέθεσε αποδεδειγμένα η ίδια σε μετρητά στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, προσδιορίζοντας τελικώς το εναπομείναν υπόλοιπο ως προσαύξηση περιουσίας §4 άρθρου 21 Ν.4172/13 σε ποσό 67.180,00€ (126.937,78 - 58.657,78-1.100,00=67.180,00).

Δηλαδή για τις υπόλοιπες καταθέσεις συνολικού ποσού 67.180,00€ του έτους 2019, το προς ανάλωση ποσό (μετρητών εις χείρας την 1/1/2019 συν αναλήψεις μετρητών εντός της χρήσης) δεν επαρκούσε προς κάλυψη αυτών και προς τούτο ορθώς καταλογίσθηκαν ως Προσαύξηση Περιουσίας από τον έλεγχο.

Επειδή επιπλέον, ως προς τον ισχυρισμό ότι οι λογαριασμοί GR..... (.....) & GR..... (.....) λανθασμένα αποδίδονται σε εκείνη ως πραγματική δικαιούχο αυτών, ουδόλως επηρεάζουν το αποτέλεσμα του ελέγχου καθότι οι καταλογιζόμενες ως προσαύξηση περιουσίας καταθέσεις μετρητών που έγιναν τεκμηριωμένα από την ίδια (όπως

προκύπτει από τα ενυπόγραφα από την ίδια τραπεζικά παραστατικά καταθέσεων σε μετρητά), αφορούσαν στους λογαριασμούς GR..... (TP.....), GR..... (.....), GR..... (.....) & GR..... (TP.....) που όπως για τους λόγους που αναφέρονται αναλυτικά στις σελ. 22-23 της Έκθεσης Ελέγχου, πραγματική δικαιούχος ήταν η ίδια.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 64 του ν.4987/2022), ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 65 του ν.4987/2022), 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται 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.*

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από το διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη

διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου αποτελεί την αιτιολογία της υπό κρίση πράξεως όπου αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξεως. Στην έκθεση ελέγχου, που αποτελεί προσάρτημα πράξεως, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προκειμένου να δικαιολογήσει ότι τις εξαιρετικά υψηλού ποσού καταθέσεις μετρητών από την προσφεύγουσα εν συγκρίσει με τα δηλωθέντα εισοδήματά της, προέβη σε υπολογισμό σχηματισθέντος διαθέσιμου κεφαλαίου από προηγούμενες χρήσεις βασιζόμενος σε πραγματικά στοιχεία που είχε στην διάθεσή του, δηλαδή στα πραγματικά δηλωθέντα εισοδήματά και λοιπά έσοδά της μείον τις πραγματικές (όχι τεκμαρτές) δαπάνες διαβίωσης κλπ καθώς και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Ο έλεγχος μάλιστα δέχθηκε το σύνολο των επικαλούμενων αιτιάσεων της όπως ότι μεγάλο μέρος του κεφαλαίου προήλθε από άτυπες χρηματικές δωρεές του συζύγου τις οποίες προσέθεσε στα σωρευμένα έσοδά της αλλά και το ότι τα κατατεθέντα μετρητά προέρχονταν από μετρητά που είχε την 1/1/2019 εις χείρας, τουλάχιστον έως του ύψους των 58.657,78€ που ο έλεγχος έκρινε βάσει της ανωτέρω πραγματικής ανάλυσης ότι θα μπορούσε «δυνητικά» να είχε. Σε κάθε περίπτωση, όπως προκύπτει και από την λεπτομερή ανάλυση των ποσών που αποτυπώθηκαν στους σχετικούς πίνακες που παρατίθενται στην έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος εμπεριστατωμένα με σαφήνεια και χωρίς αοριστίες, αντιφάσεις ή λογικά κενά, όπως επικαλείται η προσφεύγουσα στην προσφυγή της, προέβη στον υπολογισμό του τελικώς καταλογιζόμενου ποσού.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πλημμελούς αιτιολογίας και αοριστίας της της έκθεσης ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης **11/12/2024** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **09-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση: της υπ' αριθμ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	21.514,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	10.757,13 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.844,73 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	37.116,12 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.