



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20-05-2025

Αριθμός απόφασης: 953

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.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' 58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από 20-01-2025 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του με **ΑΦΜ:**....., κατοίκου, επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας,

β) της υπ' αριθμ. /23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας,

γ)της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και δ)της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-01-2025 και με αριθμό πρωτ. 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 προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 6.513,83€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 3.257,92€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 568,44€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 10.342,19€.

Με την υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 2.995,13€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 1.497,57€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 35,97€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 4.528,67€.

Με την υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση από 4.533,21€ σε 1.626,24€, ήτοι διαφορά φόρου 2.906,97€.

Με την υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 2.950,86€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 ύψους 1.475,43€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 4.426,29€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος των από 23-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ...../14-05-2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ιστορικό υπόθεσης:

Ειδικότερα, κατά τη διενέργεια ελέγχου, σύμφωνα με την Α.1293/23-07-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως 31/12/2019, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι :

- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 27.668,09€ το φορολογικό έτος 2018 και 27.769,16€ το φορολογικό έτος 2019 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της

επιχείρησης, λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής, σύμφωνα με το άρθρο 23 Ν.4172/2013.

- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 7.206,90€ πλέον ΦΠΑ 1.642,15€ το φορολογικό έτος 2018 και 433,43€ πλέον ΦΠΑ 38,74€ το φορολογικό έτος 2019, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, σύμφωνα με τα άρθρα 22 και 23 Ν.4172/2013 και δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα άσκησης έκπτωσης φόρου εισροών, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.1 και 4 Ν.2859/2000, γιατί είναι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και δαπάνες κίνησης, όπου δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου.
- Πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς αξίας 15,00€ το έτος 2018 και 17.630,00€ το έτος 2019, συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.
- Διαφορές στην αξία φορολογητέων εκροών και εισροών, βάσει δηλώσεων και βάσει βιβλίων.
- Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καθαρής αξίας 5.270,10€ το έτος 2018 και 9.108,00€ το έτος 2019, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά.
- Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων το έτος 2019, συνολικής καθαρής αξίας 22,85€ πλέον ΦΠΑ 5,15€.
- Κατά τον έλεγχο πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 Ν.4172/2013, διαπιστώθηκε ότι στο ελεγχόμενο έτος 2018, τα δηλωθέντα εισοδήματα δεν επαρκούν για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, καθώς, το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος υπολείπεται των δαπανών κατά 13.883,99€ το έτος 2018. Ακολούθως, ο έλεγχος, με βάση την ως άνω διαπίστωση, προχώρησε στον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος για το έτος 2018 με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 του Ν.4987/2022 έμμεσες τεχνικές ελέγχου, επιλέγοντας ως καταλληλότερη την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας. Από τη σύνταξη του πίνακα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» ύψους 77.278,89€, η οποία, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1050/2014, λογίζεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013, ως ακολούθως:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ	01/01/2018- 31/12/2018
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	981,99
Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	109.700,45
Έσοδα από λοιπές πηγές	600,00
ΣΥΝΟΛΟ	111.282,44
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	1.841,05
Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	9.617,89
Αγορές εμπορ/των, α',β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	107.507,10

Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	55.111,30
Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	13.824,80
Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	659,19
ΣΥΝΟΛΟ	188.561,33
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	111.282,44
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	188.561,33
Υπόλοιπο	-77.278,89

Η αρνητική διαφορά που προέκυψε από τις δύο στήλες «ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ» και «ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ» συνιστά τη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη που δεν αιτιολογείται. Το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου προσδιορίστηκε στο ύψος των 77.278,89€ για το φορολογικό έτος 2018 και κατόπιν σύγκρισης με το προσδιορισθέν εισόδημα με βάση τις γενικές φορολογικές διατάξεις ύψους 585,00€, επιλέχθηκε ως μεγαλύτερο, η δε διαφορά με το φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης ύψους 77.278,89€ για το φορολογικό έτος 2018 αποτελεί τη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αρ./13-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2018 και 2019, καλώντας τον να υποβάλει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση. Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρ./03-12-2024 έγγραφο με τις απόψεις του που έγιναν εν μέρει δεκτές από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων προσκόμισε παραστατικά τραπεζικής πληρωμής, αποδεικτικά ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και υπέβαλε τροποποιητική δήλωση με κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης για τις δαπάνες που δεν εκπίπτουν. Κατόπιν αυτών, για την επιχείρηση του προσφεύγοντος διαπιστώθηκαν τα κάτωθι :

- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 558,00€ το φορολογικό έτος 2019 δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής, σύμφωνα με το άρθρο 23 Ν.4172/2013.
- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 433,43€ πλέον ΦΠΑ 38,74€ το φορολογικό έτος 2019, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, σύμφωνα με τα άρθρα 22 και 23 Ν.4172/2013, γιατί είναι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες
- Δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα άσκησης έκπτωσης φόρου εισροών, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 Ν.2859/2000, για εισροές συνολικής καθαρής αξίας 7.206,90€ πλέον ΦΠΑ 1.642,15€ το φορολογικό έτος 2018 και 433,43€ πλέον ΦΠΑ 38,74€ το φορολογικό έτος 2019
- Πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς αξίας 15,00€ το έτος 2018 και 8.400,00€ το έτος 2019, που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.
- Διαφορές στην αξία φορολογητέων εκροών και εισροών, βάσει δηλώσεων και βάσει βιβλίων.
- Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καθαρής αξίας 5.270,10€ το έτος 2018, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά.
- Αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων το έτος 2019, συνολικής καθαρής αξίας 22,85€ πλέον ΦΠΑ 5,15€.

- Έγινε δεκτό ότι οι πληρωμές φόρων το έτος 2018 είναι συνολικού ποσού 8.042,24€ αντί του αρχικού ποσού 13.824,80€ και κατά συνέπεια, το δηλούμενο εισόδημα το έτος 2018 υπολείπεται των δαπανών κατά 8.101,94€. Επιπλέον, έγινε δεκτή από τον έλεγχο η ύπαρξη χρηματικών διαθεσίμων μετρητών ύψους 50.000,00€, ώστε συντάχθηκε νέος πίνακας τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, από τον οποίο προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» ύψους 27.278,89€, η οποία, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1050/2014, λογίζεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ως ακολούθως:

<u>ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ</u>	<u>01/01/2018- 31/12/2018</u>
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	981,99
Διαθέσιμα μετρητά	50.000,00€
Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	109.700,45
Έσοδα από λοιπές πηγές	600,00
ΣΥΝΟΛΟ	161.282,44
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	1.841,05
Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	9.617,89
Αγορές εμπορ/των, α',β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκών στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	107.507,10
Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	55.111,30
Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	13.824,80
Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	659,19
ΣΥΝΟΛΟ	188.561,33
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	161.282,44
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	188.561,33
Υπόλοιπο	-27.278,89

Η αρνητική διαφορά που προέκυψε από τις δύο στήλες «ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ» και «ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ» συνιστά τη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη που δεν αιτιολογείται. Το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου προσδιορίστηκε στο ύψος των 27.278,89€ για το φορολογικό έτος 2018 και κατόπιν σύγκρισης με το προσδιορισθέν εισόδημα με βάση τις γενικές φορολογικές διατάξεις ύψους 585,00€, επιλέχθηκε ως μεγαλύτερο, η δε διαφορά με το φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης ύψους 27.278,89€ για το φορολογικό έτος 2018 αποτελεί τη μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις

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

1. Στο ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018, κατά τη σύνταξη του νέου πίνακα ανάλυσης ρευστότητας, δεν υπολογίστηκαν οι αναλώσεις κεφαλαίου με βάση τα ποσά που δήλωσε με την τροποποιητική δήλωση. Με τον ορθό υπολογισμό, δεν προκύπτει αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Πρέπει να αφαιρεθεί από το ποσό των 55.111,30€ το ποσό των 7.206,90€ και από το ποσό των 107.507,10€ το ποσό των 27.668,09€, ως μη εκπιπόμενες δαπάνες, για τις οποίες υπέβαλε τροποποιητική δήλωση. Επιπλέον, πρέπει να διορθωθεί το ποσό φόρων με το ορθό ποσό των 8.042,24€, όπως αποδέχθηκε και ο έλεγχος.

2. Τα ποσά συνολικής αξίας 8.400,00€ που κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας το έτος 2019, είναι ποσά δανείου που μεταφέρθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του, σύμφωνα με το από 12-06-2019 συμφωνητικό δανείου.

3. Κρίθηκαν, για το έτος 2019, ως καταναλωτικές, δαπάνες παραγωγικές της επιχείρησής του, χωρίς αιτιολογία. Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ως μη εκπιπόμενη, δαπάνη σχετική με το υπ' αριθμ./24-07-2019 τιμολόγιο καθαρής αξίας 558,00€, του οποίου η αποπληρωμή έγινε με συμψηφισμό, όπως προκύπτει από την καρτέλα πελάτη της προμηθεύτριας επιχείρησης.

Επιπλέον, ο προσφεύγων ζητά να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ: «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, σύμφωνα με την Α 1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Άρθρο 11 Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους»: "Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε: "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, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ΚΦΔ Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης : "1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής....."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4 ΚΦΔ «.....4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2015/2020 "Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 ":«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.....

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. 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.

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1050/2014 σχετικά με τον καθορισμό του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού: **Άρθρο 1**

Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης. Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν. 4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. **Άρθρο 2**

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου. 2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου. Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών. **Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.** Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.....

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:.....

- **Δαπάνες.** Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Σε περίπτωση όπου είναι δεδομένη η πραγματοποίηση της δαπάνης, αλλά δεν είναι γνωστό το ποσό που καταβλήθηκε και δεν

παρέχονται στοιχεία από το φορολογούμενο για το ύψος του, αυτό προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές...

Άρθρο 5 Επιλογή τεχνικής ελέγχου.

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

Άρθρο 6 Ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης.

Η Φορολογική Διοίκηση συγκεντρώνει πληροφορίες και στοιχεία τόσο από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών όσο και από τρίτες πηγές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ (ν. 4174/2013).

Τα ανωτέρω στοιχεία, οι παρεχόμενες από τον φορολογούμενο πληροφορίες (άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ), καθώς και τα οικονομικά δεδομένα των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων (στις περιπτώσεις όπου σύμφωνα με τις ισχύουσες σε κάθε φορολογική περίοδο διατάξεις έχει υποχρέωση να τηρεί), λαμβάνονται υπόψη από τον έλεγχο κατά την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου.

Άρθρο 7 Παροχή στοιχείων.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η Φορολογική Διοίκηση, με την έναρξη του ελέγχου ή κατά τη διάρκεια αυτού, μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο και αυτός έχει υποχρέωση να παράσχει στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, του/της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών τους, για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί απαραίτητο.

Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται: στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συμμετοχές κάθε μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και στο εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις/υποχρεώσεις κάθε είδους.....

Τα ανωτέρω στοιχεία παρέχονται διακεκριμένα για κάθε φορολογική περίοδο σε περίπτωση που υπάρχουν μεταβολές.

Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Άρθρο 8

Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

.....

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά...

Άρθρο 9

Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσθεύουσας 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 ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.

....

Άρθρο 10

Προσδιορισμός ακαθαρίστου εισοδήματος/συνολικών εσόδων στην περίπτωση εφαρμογής τεχνικών ελέγχου με τη χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού.

Στην περίπτωση που επιλεγεί ο προσδιορισμός του τελικού φορολογητέου εισοδήματος με τις λοιπές γενικές φορολογικές διατάξεις τότε τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται σύμφωνα με αυτές.

Στην περίπτωση που το τελικό φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με το άρθρο 9 της παρούσας είναι το προσδιορισθέν με τις τεχνικές ελέγχου μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού τότε αν η προκύπτουσα διαφορά έχει κατανεμηθεί ολόκληρη ή τμήμα αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 της παρούσας, ως εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση ή από άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος ή από επιχειρηματική δραστηριότητα, αυτή προστίθεται στα δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα εισοδήματα/στα συνολικά έσοδα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εισοδημάτων/ συνολικών εσόδων.

Άρθρο 11 Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου

Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.

Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος....."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1171/2013 Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων»: «.....Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου προκειμένου να προσδιορίσουν το φορολογητέο εισόδημα, αξιοποιούν κάθε στοιχείο ή πληροφορία που διαθέτει η υπηρεσία ή μπορεί να συλλεχθεί για τον φορολογούμενο τον/την σύζυγο ή τα προστατευόμενα μέλη αυτών και το οποίο μπορεί να αφορά κάθε μορφή εσόδων ή δαπανών. Σκοπός είναι να προσδιοριστεί με αντικειμενικό τρόπο το πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου το οποίο είτε έχει αναλωθεί σε αγορές και δαπάνες ή έχει χρησιμοποιηθεί προκειμένου να προσυζητηθεί η περιουσιακή του κατάσταση.....Μετά τα παραπάνω και για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων κατά την άντληση στοιχείων από τους φορολογούμενους (φυσικά πρόσωπα) ορίζονται τα ακόλουθα έντυπα:

α) Διαθέσιμα Περιουσιακά στοιχεία

β) Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης-μεταβολών-υποχρεώσεων

γ) Επιστολή προς το φορολογούμενο....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/2013 Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου: «...**1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method).** Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:....

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:

1)

6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας

7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (**εκπιπόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης**). Περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των επαγγελματικών περιουσιακών στοιχείων. Παρατήρηση: Χειρισμός αποσβέσεων για πάγια επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία στην έμμεση τεχνική της ρευστότητας. Στην περίπτωση που οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στις συνολικά δηλωθείσες επαγγελματικές δαπάνες για την εφαρμογή της συγκεκριμένης τεχνικής θα πρέπει με το ποσό των αποσβέσεων να μειώσουμε τις επαγγελματικές δαπάνες που θα καταχωρίσουμε στην αντίστοιχη ένδειξη γιατί οι αποσβέσεις δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές.

.....

10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής.

11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών)...

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, κατά την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, τη στήλη των πηγών κεφαλαίων/εσόδων, όπου περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί, και τη στήλη των αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων, όπου περιλαμβάνονται όλες οι αναλώσεις της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, με σκοπό τον προσδιορισμό με αντικειμενικό τρόπο του πραγματικού εισοδήματος του φορολογούμενου. Επιπλέον, ρητά ορίζεται ότι στη στήλη των αναλώσεων περιλαμβάνονται οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες κάθε φύσης, εκπιπόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Στην υπό κρίση περίπτωση, η ΔΟΥ Βέροιας, μετά την εξέταση του υπομνήματος του προσφεύγοντος επί του υπ'αριθμ./2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και την εν μέρει αποδοχή των απόψεων του, συνέταξε νέο πίνακα ανάλυσης ρευστότητας, όπου αποτυπώνονται στη στήλη των αναλώσεων αγορές εμπορευμάτων ύψους 107.507,10€ και επαγγελματικές δαπάνες ύψους 55.111,30€, όπως και στον αρχικό πίνακα. Τα ποσά των 27.668,09€ και 7.206,90€, για τα οποία ο προσφεύγων προβάλει τον ισχυρισμό ότι πρέπει να αφαιρεθούν από τα ποσά των 107.507,10€ και 55.111,30€ αντίστοιχα, είναι ποσά δαπανών που πραγματοποιήθηκαν, αλλά δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και για τα οποία ο προσφεύγων υπέβαλε κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης με την υπ'αριθμ./24-11-2024 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018. Συγκεκριμένα, το ποσό των 27.668,09€ συνιστά δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω των 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και το ποσό των 7.206,90€ είναι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εσφαλμένα περιλαμβάνονται στις αναλώσεις κεφαλαίων/εσόδων στον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αντίθετα, βάσιμα προβάλλει ότι ο έλεγχος αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του ότι οι πληρωμές φόρων είναι ύψους 8.042,75€, αλλά κατέγραψε το ποσό των 13.824,80€ στη στήλη των αναλώσεων στον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας. Συνεπώς, το σύνολο των αναλώσεων διαμορφώνεται στο ύψος των 1.841,05 + 9.617,89 + 107.507,10 + 55.111,30 + 8.042,75 + 659,19 = 182.779,28€. Ακολούθως, η διαφορά πηγών – αναλώσεων αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	161.282,44
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	182.779,28
Υπόλοιπο	-21.496,84

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός και το φορολογητέο εισόδημα που προσδιορίζεται με την έμμεση τεχνική ελέγχου διαμορφώνεται στο ύψος των 21.496,84€ αντί του ποσού των 27.278,89€, είναι δε μεγαλύτερο από αυτό που προσδιορίστηκε με τις γενικές διατάξεις ύψους 585,00€. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και στο φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου βάσει δήλωσης, ύψους 570,00€ προστίθεται το φορολογητέο εισόδημα ύψους 21.496,84€ που προέκυψε από την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου, το οποίο φορολογείται ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας με συντελεστή 33% (άρθρο 8 ΠΟΛ1050/2014), όπως ρητά αποτυπώνεται και στην έκθεση ελέγχου. Ως εκ τούτου, προκύπτει διαφορά φόρου ύψους 7.093,96€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 3.546,98€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 279,34€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 10.920,28€.

Επειδή, κατά γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 236/2016, 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό. Εν όψει των ανωτέρω, η οριστική φορολογική υποχρέωση για το συνολικό ποσό για καταβολή, φορολογικού έτους 2018 θα πρέπει να περιοριστεί στο ποσό των 10.342,19€, που, δυνάμει της προσβαλλόμενης με αριθμ./23-12-2024 πράξης, καταλογίζεται στον προσφεύγοντα.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.6 του ΚΦΔ : «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, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ΚΦΔ «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, περαιτέρω, στο άρθρο 77 του Κ.Φ.Δ. 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 την παράγραφο 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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι : «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι : «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, περαιτέρω, με την ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της

ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα: ..

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 προσαύξησή της.

[...]

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).».

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, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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, κ.τλ.), 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...»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος έκρινε ότι οι πιστώσεις συνολικής αξίας 8.400,00€ που αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ως άγνωστης αιτίας και προέλευσης :

Ημερομηνία	Τράπεζα & Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή & Αιτιολογία Συναλλαγής	Αρ.	Ποσό
------------	-------------------------------	-----------------------------------	-----	------

Συναλλαγής			Δικαιούχων	Συναλλαγής
12/06/2019			1	6.000,00€
20/06/2019			1	2.400.00€

Επειδή, ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι οι εν λόγω πιστώσεις συνιστούν δάνειο από τηνκαι προσκομίζει σχετικά την από 12-06-2019 σύμβαση δανείου, θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής από τον Πρόεδρο Κοινότητας, σύμφωνα με την οποία συμφωνείται ηνα παρέχει στον προσφεύγοντα άτοκο δάνειο ύψους 8.400,00€ με μεταφορά στον τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Επιπλέον, προσκομίζει τα τραπεζικά παραστατικά μεταφοράς και έγγραφο της τράπεζας, από το οποίο προκύπτει ότι ηείναι συνδικαιούχος στον λογαριασμό, από τον οποίο μεταφέρονται τα χρήματα. Επιπρόσθετα, για την εν λόγω σύμβαση, προσκομίστηκε στον έλεγχο η υπ'αριθμ...../29-11-2024 αίτηση απόδοσης τελών χαρτοσήμου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ.2 και 3 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται μεν βέβαιη για τους τρίτους, όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο, ωστόσο, κατά τα λοιπά, όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών εγγράφων εκτιμάται σύμφωνα με το άρθρο 148 του ίδιου Κώδικα, ήτοι ελεύθερα, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό με άλλα αποδεικτικά μέσα, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά. Εν προκειμένω, λαμβανομένων υπόψη περαιτέρω στοιχείων, όπως ότι α)η αίτηση απόδοσης τελών χαρτοσήμου υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, κατόπιν ελέγχου, μετά την κοινοποίηση του υπ'αριθμ...../13-11-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, και β)δεν προκύπτει επιστροφή, έστω μέρους του δανείου, από το έτος 2019. Συνεπώς, από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων που αφορούν την εν λόγω περίπτωση, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι ανωτέρω πιστώσεις συνολικής αξίας 8.400,00€ αιτιολογούνται ως δάνειο από την, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου : «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:.....

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,.....

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1113/02-06-2015 σχετικά με την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 : «.....α) με τις διατάξεις του

άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,.....γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.....2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).....β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48..... Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

Άρθρο 23

Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:..... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με

τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας..... ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1216/01.10.2014 σχετικά με την κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 : «.....2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου..... Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ 4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,

- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων. 5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή»..... 10. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.2859/2000 : «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο..... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών,
εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.
Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, ο έλεγχος ορθά έκρινε ως μη εκπιπόμενες δαπάνες σχετικές με τα υπ' αριθμ./26-04-2019 και/06-06-2019 ΤΔΑ καθαρής αξίας 36,46€ πλέον ΦΠΑ 7,18€ και 60,74€ πλέον ΦΠΑ 10,35€ αντίστοιχα, τα οποία αφορούν αγορά τροφίμων και ειδών σούπερ μάρκετ που από το είδος τους (μαλακτικό, ζυμαρικά, είδη προσωπικής υγιεινής) δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, όπως ορίζει το άρθρο 22 Ν.4172/2013, αλλά αποτελούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και δεν χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο, όπως ορίζει το άρθρο 30 Ν.2859/2000. Αντίστοιχα, ορθά κρίθηκε ως προσωπική καταναλωτική δαπάνη, η δαπάνη διαμονής σε ξενοδοχείο, σύμφωνα με το υπ'αριθμ...../06-12-2019 ΤΠΥ καθαρής αξίας 151,99€ πλέον ΦΠΑ 21,09€.

Επειδή, ο προσφεύγων, σχετικά με τη δαπάνη του υπ'αριθμ./24-07-2019 τιμολογίου καθαρής αξίας 558,00€, προσκομίζει καρτέλα της προμηθεύτριας επιχείρησης, από την οποία δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικό μέσο πληρωμής, ούτε ο συμψηφισμός μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων, όπως επικαλείται. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του ότι ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ως μη εκπιπόμενη τη συγκεκριμένη δαπάνη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αντίθετα, αναιτιολόγητα ο έλεγχος απέρριψε δαπάνη αγοράς καφέ 2,750kg, σχετική με τα υπ'αριθμ./12-08-2019 και/23-10-2019 ΤΔΑ καθαρής αξίας 60,15€ πλέον ΦΠΑ 7,82€ και 103,00€ πλέον ΦΠΑ 13,39€ αντίστοιχα, που από το είδος και την ποσότητα του αγαθού, προκύπτει ότι η αγορά δεν αποτελεί προσωπική καταναλωτική δαπάνη για την επιχείρηση του προσφεύγοντος με δευτερεύουσα δραστηριότητα «υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο». Ως εκ τούτου, με την παρούσα απόφαση, τροποποιείται η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και η λογιστική διαφορά που προστίθεται στο εισόδημα διαμορφώνεται στο ύψος των $1.014,28 - 103 - 60,15 = 851,13\text{€}$. Επιπλέον, τροποποιείται η υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 και η διαφορά στην αξία των φορολογητέων εισροών διαμορφώνεται σε $433,43 - 60,15 - 103,00 = 270,28\text{€}$ και η διαφορά φόρου εισροών στο ύψος των $38,74 - 7,82 - 13,39 = 17,53\text{€}$.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει νέα στοιχεία, κατά την έννοια του άρθρου 72 ΚΦΔ, ώστε να είναι αναγκαίο να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της από 20-01-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:.....,

την τροποποίηση :

α)της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας,

β)της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και

γ)της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και

την **επικύρωση** της υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018					
Η υπ'αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου		570,00	27.863,89	22.066,84	21.496,84
Φορολογητέο εισόδημα συζύγου		0,00	0,00	0,00	0,00
φόρος	πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	85,50	6.601,33	7.179,46	7.093,96
Πρόστιμο άρθρ.58 Ν.4987/2022			3.257,92	3.546,98	3.546,98
Ειδ. Εισφ. Αλληλεγγύης			568,44	279,34	279,34
Τέλος επιτηδεύματος					
Σύνολο για καταβολή:		85,50	10.427,69	10.427,69	10.342,19

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Η υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου		4.220,66	13.634,94	13.471,79	9.251,13
Φορολογητέο εισόδημα συζύγου		0,00	0,00	0,00	0,00
φόρος	πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	888,61	3.883,74	3.847,86	2.959,25
Πρόστιμο άρθρ.58 Ν.4987/2022			1.497,57	1.479,63	1.479,63
Ειδ. Εισφ. Αλληλεγγύης		0,00	35,97	32,38	32,38
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	0,00
Σύνολο για καταβολή:		2.138,61	6.667,28	6.609,87	4.471,26

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

Υπ' αριθμ...../23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης – Απόφασης
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	4.533,21€	1.626,24€	1.626,24€	2.906,97€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019				
Η υπ' αριθμ./23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019- 31/12/2019	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	189.272,21	189.295,06	189.295,06	22,85
Αξία φορολογητέων εισροών	180.504,68	180.071,25	180.234,40	270,28
Φόρος εκροών	35.063,36	35.068,51	35.068,51	5,15
Σύνολο φόρου εισροών	31.956,19	31.917,45	31.938,66	17,53
Προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών	0,01	0,01	0,01	
Πιστωτικό υπόλοιπο	4.533,21	1.626,24	1.626,24	2.906,97

προηγούμενης φορολογικής περιόδου				
Υπόλοιπο φόρου εισροών	36.489,41	33.543,70	33.564,91	2.924,50
Χρεωστικό υπόλοιπο ελέγχου		2.950,86	2.929,65	2.929,65
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A N.4987/2022		1.475,43	1.464,83	1.464,83
Σύνολο για καταβολή:		4.426,29	4.394,48	4.394,48
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση :	1.426,05	1.426,05	1.426,05	0,00

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 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 Δ/ΝΣΗΣ 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.