



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-05-2025

Αριθμός απόφασης: 999

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@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με ημερομηνία και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:....., κατά:

α) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και

β)της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του 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 με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 13.195,16€ και πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 6.597,58€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 19.792,74€.
- Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 7.219,28€ και πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 3.609,64€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 10.828,92€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 30-12-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ.....εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, πρόκειται για ατομική επιχείρηση που πραγματοποίησε έναρξη εργασιών την 30-08-1993 με κύρια δραστηριότητα «Ιατρικές Υπηρεσίες Ειδικότητας Ψυχιατρικής».

Από την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 15 §3 του ΚΦΔ, όπως αποτυπώνονται στην Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/17) της Α.Α.Δ.Ε. διαπιστώθηκαν:

Α) πιστώσεις, οι οποίες σχετίζονται με την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα. Ωστόσο από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων δεν διαπιστώθηκε η έκδοση των σχετικών φορολογικών παραστατικών. Ειδικότερα, οι πιστώσεις αυτές αναφέρονται ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΡΙΘ.ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
GR.....	2	18/1/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	8/2/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	18/2/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	23/3/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	7/4/2021	.....	50,00 €
GR.....	3	9/4/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	9/4/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	20/4/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	28/4/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	25/5/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	29/6/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	26/7/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	12/8/2021.	.....	50,00 €
GR.....	3	27/8/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	4/10/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	26/10/2021	.....	50,00 €
GR.....	2	2/11/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	23/11/2021	.....	40,00 €
GR.....	2	3/12/2021	.....	20,00 €
GR.....	2	17/12/2021	.....	50,00 €
			ΣΥΝΟΛΟ	690,00 €

Φορολογικό έτος 2022

Αριθμός Λογαριασμού	Αρ.Δικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
GR.....	2	4/1/2022	.....	20,00
GR.....	2	31/1/2022	.....	20,00
GR.....	2	28/2/2022	.....	50,00
GR.....	2	3/3/2022	.....	20,00
GR.....	2	30/3/2022	.....	50,00
GR.....	3	13/4/2022	.....	50,00
GR.....	2	19/4/2022	.....	20,00
GR.....	2	23/6/2022	.....	50,00
GR.....	2	23/6/2022	.....	50,00
		ΣΥΝΟΛΟ		330,00€

Β) πιστώσεις-καταθέσεις με τη μορφή μετρητών, για τις οποίες δεν κατέστη εφικτό να ταυτοποιηθεί η πηγή και η αιτία προέλευσης, βάσει της, δοθείσας από τις τράπεζες, αιτιολογίας.

Φορολογικό έτος 2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΡ. ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ
GR.....	2	4/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	15/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	18/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.600,00
GR.....	2	1/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	3/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.800,00
GR.....	2	4/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.200,00
GR.....	2	8/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.500,00
GR.....	2	12/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	15/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	18/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	23/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	3/3/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	4/3/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.200,00
GR.....	3	10/3/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.500,00
GR.....	2	22/3/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	6/4/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00

GR.....	2	6/4/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.200,00
GR.....	3	6/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.450,00
GR.....	3	14/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00
GR.....	3	19/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00
GR.....	3	26/4/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	3	26/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.750,00
GR.....	3	5/5/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.400,00
GR.....	2	6/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	11/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	12/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	3	24/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	3	24/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	31/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	2/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	4/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	14/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00

GR.....	2	15/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	18/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	3	22/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	1/7/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	3	5/7/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.450,00
GR.....	2	19/7/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	22/7/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	3	17/8/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	18/8/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	2	8/9/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	5.700,00
GR.....	3	4/11/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.100,00
				ΣΥΝΟΛΟ	98.350,00

Φορολογικό έτος 2022

ΑΡΙΘΜ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΡ. ΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡ.ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
GR.....	3	4/1/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		10.000,00
GR.....	3	14/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	1.750,00
GR.....	2	14/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	150,00
GR.....	2	14/1/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	600,00
GR.....	3	31/1/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00

GR.....	3	1/2/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.300,00
GR.....	2	14/2/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.500,00
GR.....	3	14/2/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	3.000,00
GR.....	2	1/3/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	2	14/3/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00
GR.....	3	14/3/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.300,00
GR.....	3	21/3/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.850,00
GR.....	2	4/4/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	850,00
GR.....	3	4/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	4.000,00
GR.....	3	11/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	3.500,00
GR.....	3	19/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	3.000,00
GR.....	3	26/4/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	3.000,00
GR.....	2	9/5/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	2.000,00
GR.....	3	9/5/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.500,00
GR.....	3	18/5/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	4.000,00

GR.....	3	25/5/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.500,00
GR.....	3	6/6/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	4.000,00
GR.....	3	14/6/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	4.000,00
GR.....	3	20/6/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.900,00
GR.....	2	24/6/.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	100,00
GR.....	3	27/6/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00
GR.....	3	4/7/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	3.000,00
GR.....	3	22/7/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	19.687,00
GR.....	3	25/7/.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.500,00
				ΣΥΝΟΛΟ	92.987,00

Προς αιτιολόγηση των ανωτέρω καταθέσεων μετρητών ο προσφεύγων προσκόμισε στο 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης την υπ' αριθ.....υπεύθυνη δήλωση με το γνήσιο της υπογραφής του, στην οποία αναφέρει αυτολεξεί: **«Όλες οι καταθέσεις μετρητών που έγιναν στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς, έγιναν μέσω της προσωπικής μου κάρτας της τράπεζας και αφορούσαν χρήματα που παρείχα στο ιατρείο μου (τζίρος)».**

Ακολούθως, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (68.970,00€ για το φορολογικό έτος 2021 και 73.783,90€ για το φορολογικό έτος 2022), όπως προκύπτουν από την υποβληθείσα κατάσταση οικονομικών στοιχείων (Ε3), τις πιστώσεις που προέρχονται από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, για τις οποίες δεν διαπιστώθηκε η αντίστοιχη έκδοση φορολογικού παραστατικού και τις ως άνω πιστώσεις, οι οποίες, σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα, προέρχονται από το τζίρο της επιχείρησής του, κατέληξε στον επαναπροσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών του προσφεύγοντα, ως κάτωθι:

	2021	2022
--	------	------

Πιστώσεις από επαγγελματική δραστηριότητα, βάσει υπεύθυνης δήλωσης	98.350,00€	92.987,00€
Μείον Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	68.970,00€	73.783,90€
Πλέον πιστώσεις από επιχειρηματική δραστηριότητα, για τις οποίες δε διαπιστώθηκε η έκδοση φορολογικού παραστατικού	690,00€	330,00€
Σύνολο πιστώσεων που δεν περιλαμβάνονται στα ακαθάριστα έσοδα	30.070,00€	19.533,10

Φορολογικό έτος 2021			
	Βάσει δήλωσης Ε3	Βάσει ελέγχου (ως πίνακες 1 & 3)	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας	68.970,00	99.040,00	30.070,00
Μείον δαπάνες	(21.551,52)	(21.551,52)	
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη)	47.418,48	77.488,48	30.070,00

Φορολογικό έτος 2022			
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου (ως πίνακες 2 & 4)	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας	73.783,90	93.317,00	19.533,10
Μείον δαπάνες	(24.819,84)	(24.819,84)	
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη)	48.964,06	68.497,16	19.533,10

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1) Είναι εσφαλμένος ο υπολογισμός του διαθέσιμου προς ανάλωση κεφαλαίου, καθώς από το σύνολο των εισοδημάτων του προσφεύγοντος αφαιρέθηκαν οι πραγματικές δαπάνες (υπολογιζόμενες σε ιδιαίτερα υψηλά επίπεδα) και όχι οι δαπάνες των άρθρων 31 και 32 Ν.4172/2013 (αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του άρθρου 31 και δαπάνες για την αγορά περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32).

2)Εσφαλμένα δεν λήφθηκε υπόψιν από τον έλεγχο το διαθέσιμο κατά την 31/12/2014 κεφάλαιο της συζύγου του προσφεύγοντος ύψους 234.820,69€ (με την οποία υπέβαλε χωριστές φορολογικές δηλώσεις κατά τα οικονομικά έτη 2004 – 2015). Προκειμένου να διαπιστωθεί το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών θα έπρεπε να προσδιορισθεί το διαθέσιμο εισόδημα κάθε συζύγου χωριστά για τα φορ. έτη 2004-2015 και κατόπιν να αθροιστεί το κατά την 31/12/2014 διαθέσιμο εισόδημα της συζύγου του προσφεύγοντος στο δικό του, ως κοινό (την 1/1/2015). Ο

έλεγχος εσφαλμένα, ενώ δε λαμβάνει υπόψιν το εισόδημα της συζύγου, προσμετρά τις δαπάνες της

3)Λανθασμένα προστίθενται στις δηλωθείσες δαπάνες, δαπάνες από το σύστημα taxis και τους παρόχους της ΠΟΛ 1033/2014 – αόριστος, ανατιολόγητος και ανέλεγκτος ο προσδιορισμός των δαπανών (π.χ. ο πάροχος ΔΕΗ αποστέλλει στην ΑΑΔΕ βεβαιώσεις στον Α.Φ.Μ. του προσφεύγοντος για λογαριασμό κοινόχρηστου ρεύματος της οικοδομής όπου διαμένει).

4)Όσον αφορά τον υπολογισμό του εισοδήματος φορ. ετών 2021 και 2022, παρόλο που, κατά τον έλεγχο, ο προσφεύγων διέθετε σε λογαριασμούς της αλλοδαπής υπόλοιπο ποσό 408.693,90€ την 31/12/2021 και 126.803,69 την 31/12/2022, ωστόσο, το μεγαλύτερο μέρος των χρημάτων αυτών το διέθετε ήδη από τις 31/12/2020 και συνακόλουθα, το επίμαχο κατά την 31/12/2021 ποσό (των 408.693,90€) δεν προήλθε από τα εισοδήματα που έλαβε κατά τη διετία 2021 – 2022. Ακόμη κι αν θεωρηθεί ότι υπολογίστηκαν ορθά τα εισοδήματα της ελεγχόμενης διετίας (σε 237.096,84€) και οι δαπάνες (σε 126.515,53€), τότε στις 31/12/2022. υπήρχε προς διάθεση κεφάλαιο ύψους 110.581,31€, το οποίο προήλθε μόνον από τα εισοδήματα της ελεγχόμενης διετίας, ενώ επιπλέον υπήρχε υπόλοιπο μετρητών στην αλλοδαπή, καθώς και κεφάλαια προηγούμενων ετών.

5)Εσφαλμένος υπολογισμός των πιστώσεων από και προς τον υιό του προσφεύγοντος (χρεοπιστώσεις ποσών μεταξύ των δύο λογαριασμών - επιστροφή ποσού 96.000,00€ την ίδια ημέρα). Οι επίμαχες πρωτογενείς καταθέσεις προέρχονται από κεφάλαιο προηγούμενων ετών, το οποίο διακρατούσε ο προσφεύγων εκτός τραπεζικού συστήματος.

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Ν 4174/2014 προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν **σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική**

δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 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:

«Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19](#) του ν. [2238/1994](#), καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της [παρ. 2 του άρθρου 19](#) του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/[ΠΟΛ.1094/23.3.1989](#) διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την [παράγραφο 7 του άρθρου 3](#) του ν. [3842/2010](#) που τροποποίησε την [παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19](#) του ν. [2238/1994](#), για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των [άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34](#) του ν. [4172/2013](#) (ΦΕΚ 167 Α') όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#). Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ', της [παρ. 2 του άρθρου 34](#) του ν. [4172/2013](#), ερμηνεύθηκαν με την [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#) και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. [2238/1994](#).

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα [άρθρα 31 και 32](#) του ν. [4172/2013](#) (π.χ.

ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμόζοταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του [άρθρου 32](#) ν. [4172/2013](#) και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό.

Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#)).».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «

2.....

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.

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. [2238/1994](#) (άρθρα [28](#), [40](#), [48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

.....

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση.».

Επειδή, ο ΚΦΔ παρέχει στη φορολογική αρχή εξουσία ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με διάφορα μέσα. Σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία (πρέπει να) αναζητείται αν τα επίμαχα ποσά τραπεζικών λογαριασμών του φορολογουμένου, που υπερβαίνουν κατά πολύ τα δηλωθέντα εισοδήματά του, αντιστοιχούν, εν όλω ή εν μέρει, σε μη δηλωθείσα, διαφυγούσα το φόρο οικονομική ύλη, μεταξύ των μέσων αυτών συγκαταλέγονται,

ιδίως, η κτήση από τραπεζικά ιδρύματα στοιχείων για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών τούτου (λ.χ. ποσά, χρονικά σημεία και τυχόν προκύπτουσα αιτία των αυξομειώσεων), η αντιπαραβολή τους με τα βιβλία και στοιχεία του, η συλλογή από τρίτα πρόσωπα σχετικών πληροφοριών (λ.χ. για την αιτία κατάθεσης που έγινε από τον τρίτο σε τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου) και η κλήση του φορολογούμενου για παροχή πληροφοριών και αποδεικτικών στοιχείων. Το τελευταίο τούτο μέσο ενδέχεται να έχει μεγάλη σημασία και βαρύτητα: σε αρκετές περιπτώσεις (λ.χ. όταν ο ίδιος ο δικαιούχος του λογαριασμού καταθέτει σε αυτόν μετρητά ή το ποσό επιταγής), η αληθής φύση και η ακριβής αιτία ή πηγή (γενεσιουργός οικονομικός λόγος) των οικείων σημαντικών αυξήσεων του ποσού του τραπεζικού λογαριασμού είναι αδύνατο ή, εν πάση περιπτώσει, ιδιαίτερα δυσχερές να διαγνωσθούν με άλλους τρόπους από τη φορολογική διοίκηση, η οποία διαπιστώνει μια κατάσταση, όσον αφορά την περιουσία του φορολογούμενου, που ευλόγως καλεί για εξηγήσεις εκ μέρους του. Εξάλλου, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρίζον 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, ... 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. Εξάλλου, η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, 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, 2442/2013, 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. Πράγματι, 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 ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και **ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.)**. Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε' του νόμου [4174/2013](#), η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική

οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας (ΣτΕ 884/2016, 440/2019). (1335/2022 ΔΕφ Αθ σκέψη 3).

Επειδή, ο προσφεύγων προκειμένου να αιτιολογήσει το επιπλέον ποσό βρέθηκε κατατεθειμένο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και που, όπως ο ίδιος δήλωσε, προέρχεται από την επαγγελματική του δραστηριότητα, επικαλέστηκε και προσκόμισε σχετικό πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 «... για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1076/2015 « *Διευκρινίζεται ότι τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους.*».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ειδικότερα από το οικονομικό έτος 2005 έως το φορολογικό έτος 2019 (οικονομικό έτος 2020).

Επειδή, εν προκειμένω, το πρώτο κρινόμενο έτος είναι το φορολογικό έτος 2021, ενώ ο προσκομιζόμενος πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών φτάνει μέχρι το φορολογικό έτος 2019. Συνεπώς, ο εν λόγω πίνακας δεν μπορεί να αξιολογηθεί.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, προκειμένου να αιτιολογηθούν οι επίμαχες πιστώσεις, θα πρέπει να διαπιστωθεί η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου κατά την 01-01 του πρώτου ελεγχόμενου έτους, το οποίο βρίσκονταν εκτός τραπεζικού συστήματος, ήτοι εις χείρας του φορολογούμενου.

Επειδή, προκειμένου να διαπιστωθεί το πραγματικά διαθέσιμο κεφάλαιο του προσφεύγοντα, θα πρέπει από το πραγματικό εισόδημα των επικαλούμενων προηγούμενων ετών να αφαιρεθούν οι πραγματικές δαπάνες των ιδίων ετών. Ακολούθως, το ποσό που προκύπτει θα πρέπει να συγκριθεί με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα κατά την 01-01 του ελεγχόμενου έτους προκειμένου να διαπιστωθεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο, εις χείρας του προσφεύγοντα, εκτός τραπεζικού συστήματος, το οποίο θα ήταν διαθέσιμο προς κατάθεση κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη.

Επειδή, σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1270/2013, ΠΟΛ 1259/2014 και ΠΟΛ.1076/2015, για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών, πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία. Περαιτέρω, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, θα πρέπει να ελέγχεται, εάν έχει ληφθεί υπόψη το πραγματικό εισόδημα, καθώς και το πραγματικό αναλωθέν ποσό για αγορές και δαπάνες και όχι οι τεκμαρτές, δεδομένου ότι το ποσό το οποίο κάθε φορά κρίνεται αντιστοιχεί σε ταμειακή βάση, ενώ, επίσης, θα πρέπει να ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, οπότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως.

Επειδή, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη:

Α) τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) του προσφεύγοντα (για τα έτη 2004 έως 2020) και της συζύγου του, με ΑΦΜ:..... (για τα έτη 2014 έως 2020),

Β) τα εκκαθαριστικά σημειώματα των οικονομικών ετών 2005-2014,

Γ) τις πράξεις Διοικητικού προσδιορισμού Φόρου των φορολογικών ετών 2014-2020,

Δ)στοιχεία από το σύστημα taxisnet (υποσύστημα εσόδων και το πληροφοριακό σύστημα πληρωμής τελών κυκλοφορίας),

Ε)καθώς και την ΠΟΛ 1033/2014, για τις πραγματικές οικογενειακές του δαπάνες, συνέταξε τον παρακάτω πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, με βάση πραγματικά εισοδήματα

Οικονομικά Έτη	2008 €	2007 €	2006 €	2005 €
Υπόχρεος ΑΦΜ: Σύζυγος ΑΦΜ: Συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1) σ				
Συνολικά Φορολογούμενα εισοδήματα	89.410,06	55.260,61	45.559,25	43.092,85
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	73,93	0,00	453,11	355,77
Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση περιουσιακών στοιχείων κλπ	0,00	23.166,00	0,00	0,00
Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων	89.483,89	78.426,61	46.012,36	43.448,62
Συνολικές πραγματικές δαπάνες βάσει δήλωσης (Ε1)	45.914,79	31.728,24	26.552,38	22.911,58
Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών	45.914,79	31.728,24	26.552,38	22.911,58
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	43.569,10	46.698,37	19.459,98	20.537,04
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. Χρήσης €	86.695,39	39.997,02	20.537,04	0,00
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €	130.264,49	86.695,39	39.997,02	20.537,04

Οικονομικά Έτη	2012 €	2011 €	2010 €	2009 €
Υπόχρεος ΑΦΜ: Σύζυγος ΑΦΜ: Συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων σ				
Συνολικά Φορολογούμενα εισοδήματα	85.774,08	74.008,30	77.123,80	85.535,17
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	0,00	42.635,26	2.583,49	8,16
Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση περιουσιακών στοιχείων κλπ	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων	85.774,08	116.643,56	79.707,29	85.543,33
Συνολικές πραγματικές δαπάνες βάσει δήλωσης (Ε1)	104.005,31	52.597,93	46.561,72	39.376,45

Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών	104.005,31	52.597,93	46.561,72	39.376,45
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	-18.231,23	64.045,63	33.145,57	46.166,88
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. Χρήσης €	273.622,57	209.576,94	176.431,37	130.264,49
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €	255.391,34	273.622,57	209.576,94	176.431,37

Οικονομικά Έτη	2014 €	2013 €
Υπόχρεος ΑΦΜ: Σύζυγος ΑΦΜ: Συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet σ		
Συνολικά Φορολογούμενα εισοδήματα	62.993,10	64.283,51
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	11.777,18	10.643,43
Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση περιουσιακών στοιχείων κλπ	0,00	0,00
Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων	74.770,28	74.926,94
Συνολικές πραγματικές δαπάνες βάσει δήλωσης (Ε1)	18.897,84	31.288,61
Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών	18.897,84	31.288,61
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	55.872,44	43.638,33
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. Χρήσης €	299.029,67	255.391,34
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €	354.902,11	299.029,67

Φορολογικά Έτη	2017 €	2016 €	2015 €	2014 €
Υπόχρεος ΑΦΜ: Σύζυγος ΑΦΜ: Συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet σ				
Συνολικά Φορολογούμενα εισοδήματα	48.112,87	49.321,61	55.555,24	76.320,62
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	1.680,30	945,00	3.221,56	15.357,21
Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση περιουσιακών στοιχείων κλπ	0,00	0,00	0,00	10.500,00

Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων	49.793,17	50.266,61	58.776,80	102.177,83
Συνολικές πραγματικές δαπάνες βάσει δήλωσης (Ε1)	21.001,50	14.083,18	16.669,26	30.445,23
Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών	21.001,50	14.083,18	16.669,26	30.445,23
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	28.791,67	36.183,43	42.107,54	71.732,60
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. Χρήσης €	504.925,68	468.742,25	426.634,71	354.902,11
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €	533.717,35	504.925,68	468.742,25	426.634,71

Φορολογικά Έτη	2020 €	2019 €	2018 €
Υπόχρεος ΑΦΜ: Σύζυγος ΑΦΜ: Συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet			
Συνολικά Φορολογούμενα εισοδήματα	90.932,00	51.331,80	50.811,89
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο	2.470,52	2.470,52	379,02
Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση περιουσιακών στοιχείων κλπ	1.400,00	0,00	
Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων	94.802,52	53.802,32	51.190,91
Συνολικές πραγματικές δαπάνες βάσει δήλωσης (Ε1)	28.078,68	23.051,33	24.251,11
Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών	28.078,68	23.051,33	24.251,11
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	66.723,84	30.750,99	26.939,80
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. Χρήσης €	591.408,14	560.657,15	533.717,35
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €	658.131,98	591.408,14	560.657,15

Επειδή, το ανωτέρω ποσό των 658.131,98€ αποτελεί αρχικά το διαθέσιμο υπόλοιπο του προσφεύγοντα από το έτος 2004 έως το έτος 2020 και της συζύγου του, από το έτος 2014 έως το έτος 2020.

Επειδή, πέραν του ποσού των πραγματικών δαπανών ύψους 577.415,14€, όπως αναφέρονται στον προαναφερθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ο οποίος συντάχθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή, ο έλεγχος διαπίστωσε επιπλέον δαπάνες ύψους 177.172,92€, οι οποίες προέρχονται από πληρωμές φορολογικών υποχρεώσεων μέσω taxisnet, καθώς και δαπάνες ασφαλίσεων, όπως εμφανίζονται στην ΠΟΛ 1033/2014. Το εν λόγω ποσό των 177.172,92€ δεν περιλαμβάνεται στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1. Συνεπώς, από το διαθέσιμο εισόδημα των 658.131,98€ θα πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των δαπανών ύψους 177.172,92€ (658.131,98€-177.172,92€=480.959,06€).

Επειδή, τα υπόλοιπα των ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα κατά την 01-01-2021 ανέρχονται στο ποσό των 305.372,42€. Συνεπώς, από το ποσό των 480.959,06€, που αποτελεί το διαθέσιμο υπόλοιπο του προσφεύγοντα (έτη 2004-2020) και της συζύγου του (έτη 2014-2020), το ποσό των 305.372,42€, κατά την 01-01-2021 βρίσκεται κατατεθειμένο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα. Συνεπώς, το διαθέσιμο κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος διαμορφώνεται στο ποσό των 175.586,64€

Διαθέσιμο κεφάλαιο ετών 2004-2020	1.235.547,12€
Σύνολο δαπανών, όπως προκύπτουν από το έντυπο Ε1	577.415,14€
Στοιχεία δαπανών από το taxisnet και την ΠΟΛ 1033/2014	177.182,92€
Υπόλοιπα των ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών την 01-01-2021	305.372,42€
Διαθέσιμο οικογενειακό εισόδημα σε μετρητά, εκτός τραπεζικού συστήματος την 01-01-2021	175.586,64€

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ.«Αίτημα χορήγησης στοιχείων και πληροφοριών που προέρχονται από αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών με αλλοδαπές δικαιοδοσίες βάσει Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας» προς τη Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Τμήμα Ε΄, ο έλεγχος ενημερώθηκε αναφορικά με την ύπαρξη τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα στην αλλοδαπή, με μοναδικό δικαιούχο τον ίδιο.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει εκτύπωση των υπολοίπων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρεί στην αλλοδαπή. Από την εν λόγω εκτύπωση προκύπτει ότι κατά την 31-12-2020, τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της αλλοδαπής ανέρχονταν, όπως και ο ίδιος συνομολογεί, στο ποσό των 343.273,47€.

Επειδή, το διαθέσιμο οικογενειακό εισόδημα σε μετρητά, εκτός τραπεζικού συστήματος την 01-01-2021 (175.586,64€), είναι σημαντικά μικρότερο από το υπόλοιπο των τραπεζικών υπολοίπων της αλλοδαπής (343.273,47€). Δηλαδή, το ποσό των 175.586,64€, το οποίο θα μπορούσε να βρίσκεται στα χέρια του προσφεύγοντα κατά την 01-01-2021 και θα μπορούσε να επανακαταθέσει, βρισκόταν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της αλλοδαπής. Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω δεν υφίσταται διαθέσιμο υπόλοιπο προς ανάλωση και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, το σύνολο των πραγματικών εισοδημάτων του ανωτέρω πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, περιλαμβάνει τα εισοδήματα του προσφεύγοντα για τα οικονομικά έτη 2005-2014 (χρήσεις 2004-2013) και αθροιστικά τα εισοδήματα του προσφεύγοντα και της συζύγου του, για τα έτη κατά τα οποία υποβλήθηκαν κοινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ήτοι φορολογικά έτη 2014 έως 2020.

Επειδή, με το [άρθρο 5 παρ. 1](#) του ν.[2238/1994](#), ως ίσχυε κατά τα οικονομικά έτη 2005-2014, ορίζεται ότι: «Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Σε αυτή την περίπτωση, το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου».

Επειδή, με τα υπ' αριθ. πρωτ. 1020051/389/12.03.2002, 1013980/335/13.02.2003, 1001807/11/08.01.2003 έγγραφα της Διεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι οι σύζυγοι που υποβάλλουν χωριστή δήλωση φόρου εισοδήματος, μπορούν να επικαλεστούν κεφάλαιο προηγούμενων ετών, το οποίο θα προέρχεται μόνο από τα δικά τους εισοδήματα και όχι από το οικογενειακό εισόδημα που προκύπτει κατά τη διάρκεια της έγγαμης συμβίωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων και η σύζυγός του υπέβαλαν χωριστές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κατά τα οικονομικά έτη 2005 έως 2014 (χρήσεις 2004-2013), συνεπώς, τα εισοδήματα της συζύγου του, που αφορούν τα προαναφερθέντα οικονομικά έτη, δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη στον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα προαναφερθέντα οικονομικά έτη η σύζυγος του προσφεύγοντα υπέβαλε τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στις οποίες περιλαμβάνονταν μόνο τα δικά της εισοδήματα, αλλά και οι δαπάνες της. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι στις δαπάνες του πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, που συνέταξε η Φορολογική Αρχή, περιλαμβάνονται και δαπάνες των ετών 2004-2013, που αφορούν τη σύζυγό του, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, το σύνολο των πραγματικών δαπανών που αναφέρεται στον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών που συνέταξε η αρμόδια φορολογική αρχή, ανέρχεται στο ποσό των 577.415,14€ και περιλαμβάνει τις δαπάνες που αναγράφονταν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1), των οικονομικών ετών 2005-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2020.

Επιπλέον, ο έλεγχος διαπίστωσε ποσό δαπανών ύψους 177.182,92€ που περιλαμβάνει πληρωμές φορολογικών οφειλών, όπως προκύπτουν από το taxinet (πχ φόρος εισοδήματος, ΕΤΑΚ, ΦΑΠ, ΕΝΦΙΑ, ΦΜΥ, τέλη κυκλοφορίας), καθώς και δαπάνες ασφαλίσεων, όπως προκύπτουν από την ΠΟΛ 1033/2014. Οι ως άνω δαπάνες ύψους 177.182,92€ δεν περιλαμβάνονται στον κωδικό 049 του εντύπου Ε1 και συνεπώς ο ισχυρισμός περί διπλού καταλογισμού δαπανών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το συνολικό εισόδημα των φορολογικών ετών 2021 και 2022 του ιδίου και της συζύγου του, όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, ήταν ικανό να δικαιολογήσει τις υπό κρίση πιστώσεις.

Ειδικότερα, το διαθέσιμο εισόδημα για τα υπό κρίση φορολογικά έτη προσδιορίστηκε ως εξής:

Οικογενειακό εισόδημα φορολογικών ετών 2021 και 2022	237.096,84€
Οικογενειακές δαπάνες φορολογικών ετών 2021 και 2022	126.515,53€
Διαθέσιμο εισόδημα την 31-12-2022	110.581,31€

Επειδή, με την υπ' αριθμ..... υπεύθυνη δήλωση που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο, δηλώνει υπεύθυνα ότι οι υπό κρίση πιστώσεις προέρχονται από την επαγγελματική του δραστηριότητα. Συνεπώς, για την αιτιολόγηση των πιστώσεων δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη το οικογενειακό εισόδημα, καθώς ο ίδιος ο προσφεύγων αποδέχεται ότι είναι δικές του και μάλιστα από την δραστηριότητά του.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των δηλωθέντων, ανά φορολογικό έτος, ακαθαρίστων εσόδων και αφού διαπίστωσε ότι αυτά ήταν μικρότερα από τις υπό έλεγχο πιστώσεις, προχώρησε στον επαναπροσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και συνακόλουθα των καθαρών κερδών.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ως προς τις πιστώσεις από και προς τον υιό του (ύψους 96.000,00€ έκαστη), απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος, δεδομένου ότι τόσο αυτές όσο και η γονική παροχή ποσού 300.000,00€ στον υιό του προσφεύγοντα δεν επηρεάζουν το τελικό αποτέλεσμα του ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

1) Υπ' αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή	19.792,74€	19.792,74€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ

2)Υπ' αριθμ.....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Ποσό φόρου προς καταβολή	10.828,92€	10.828,92€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ 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.