



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1979

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού κατά της υπ'αριθ./**17-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης **17/12/2024** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

7. Το με αριθμ. πρωτ./**25-04-2025** Υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων με συμπληρωματικά στοιχεία.
8. Την με id/**20-05-2025** έκθεση ελέγχου και απόψεων επί αναπομπής της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας βάσει της υπ' αριθ./**29-04-2025** πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου ΔΕΔ.
9. Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ... ΕΙ 2025 ΕΜΠ/20-05-2025** Υπόμνημα του προσφεύγοντος με επιπλέον συμπληρωματικά στοιχεία .
10. Τις με id/**02-06-2025** απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί των νέων συμπληρωματικών στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 υπ' αριθμ./**17-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού **113.011,81** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **56.505,91** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **29.428,49** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **198.946,21** ευρώ.

Στον προσφεύγοντα, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο σιδηρικών, υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και τηρεί απλογραφικά βιβλία, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για το φορολογικό έτος 2018 με βάση την υπ' αριθ./**06-06-2024** (στη συνέχεια/**10-09-2024**) εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη ότι κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2018 το οικογενειακό εισόδημα του προσφεύγοντος μετά της συζύγου του δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν το κρινόμενο έτος, προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματός του σύμφωνα και με τις διατάξεις των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας, η οποία και επιλέχθηκε βάσει της με αρ.πρωτ./**30-07-2024** απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας (άρθρ. 32 Ν. 5104/2024, άρθρ. 28 Ν. 4172/2013, Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1050/17-02-2014).

Ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις της ΠΟΛ.1050/17-2-2014 και προσδιόρισε το τελικό φορολογητέο εισόδημα συγκρίνοντας το προσδιορισθέν συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα από όλες τις πηγές / κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο με το συνολικό προσδιορισθέν φορολογητέο εισόδημα από όλες τις πηγές / κατηγορίες εισοδήματος με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου. **Ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, έλαβε το μεγαλύτερο, ήτοι αυτό που προσδιορίστηκε με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας.**

Αναλυτικά ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος, κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο απεικονίζεται στους παρακάτω πίνακες:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ		ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ	
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018	II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	331.891,09	1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	328.957,94
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).	125.527,51
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις		3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	759.748,38	4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	315,19	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	81.437,75
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		6. Αγορές εμπορ/των, α΄ ,β΄ υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	740.834,10
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	81.610,28
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ	65.000,00	8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	13.168,91
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	28.632,64	9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	8.894,14
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	16.258,91
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτεών		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	131.357,80
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/νων		12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτεών	
		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους /νων	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	1.185.587,30	ΣΥΝΟΛΟ	1.528.047,34 €
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ		ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018	
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων		1.185.587,30	

Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	1.528.047,34
Υπόλοιπο	-342.460,04

Περιγραφή Φορολογητέου Εισοδήματος	Δήλωσης		Βάσει ελέγχου γενικών διατάξεων		Βάσει ελέγχου έμμεσων μεθόδων	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις		28.632,64		28.632,64		28.632,64
Κέρδη / ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα	-9.343,39		-9.343,39		-9.343,39	
Προσαύξηση άρθρου 21 παρ. 4					342.460,04	
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών			14.990,32			
Εισόδημα από μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα	314,89	0,29	314,89	0,29	314,89	0,29
Φορολογητέο εισόδημα	314,89	28.632,93	15.305,21	28.632,93	342.774,93	28.632,93

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματα του του ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξεως, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ 1270/2013 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1050/2014. Η αποδιδόμενη αρνητική διαφορά ποσού -342.460,04 ευρώ ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2018 τυγχάνει παντελώς αναπαισιολόγητη, αβάσιμη, αναπόδεικτη και τελεί σε παραβίαση των αρχών του Κράτους Δικαίου και της αρχής της μη αυτοενοχοποίησης. -Αβάσιμος ο υπολογισμός ποσού 116.397,54 ευρώ στο κονδύλι 11. «Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης». Το ποσό αυτό ήταν προσυμπληρωμένο κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης βάσει στοιχείων που διαβίβασαν οι Τράπεζες στην ΑΑΔΕ για πληρωμές δαπανών με τραπεζικό μέσο, πλην όμως δεν αφορά επουδενί πληρωμή προσωπικών δαπανών με τραπεζικά μέσα αλλά πληρωμή επαγγελματικών δαπανών που εσφαλμένα οι τράπεζες διαβίβασαν ως καταναλωτικές. Από σφάλμα και πλάνη του λογιστή του κατά την υποβολή της δήλωσης το 2019 δεν έγινε διόρθωση/αφαίρεση του σχετικού ποσού.

-Αβάσιμος ο υπολογισμός ποσού 125.527,51 ευρώ στο κονδύλι 2. «Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο Ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης» από τα έξοδα/αναλώσεις κεφαλαίων. (ΔΕΔ 1434/2024, ΔΕΔ 1885/2024). Αφ' ης στιγμής το δηλωθέν υπόλοιπο μετρητών την 31-12-2017 κρίθηκε μηδενικό από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, τότε αντίστοιχα μηδενικό έπρεπε να κριθεί στους υπολογισμούς της και το υπόλοιπο μετρητών την 31-12-2018, αφού τα μετρητά αυτά όπως συμπληρώθηκαν κατά τους υπολογισμούς του προέρχονταν από το ήδη σχηματισθέν απόθεμα στις 31-12-2017 από διαθέσιμο μη αναλωθέν κεφάλαιο και ουδέποτε αποκτήθηκαν αυτοτελώς και πρωτογενώς στη διάρκεια του ελεγχόμενου έτους. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/23-7-2013), ορίζουν, ότι:
«Άρθρο 28. Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή/με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή**
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή**
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.**

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

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 5104/2024 ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 32. 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 την ΠΟΛ 1050/17-02-2014 με θέμα “Καθορισμός 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 εμμέσου προσδιορισμού.”:

«...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 στην 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....

Άρθρο 9

Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρουβείσας 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. Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογουμένους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτελέσματα από τις τεχνικές ελέγχου.

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο

προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογούμενους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 του ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος.

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 για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εισοδημάτων/ συνολικών εσόδων...»

Επειδή σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων πληρούσε τις προϋποθέσεις εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου καθώς το οικογενειακό του εισόδημα δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης. Ο έλεγχος εισηγήθηκε την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της **τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας**, η οποία και επιλέχθηκε βάσει της με αρ. πρωτ./**30-07-2024** απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, ως η καταλληλότερη μεταξύ των τριών τεχνικών ελέγχου που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ.

Επειδή ο έλεγχος **εφάρμοσε ορθώς** τις διατάξεις της ΠΟΛ.1050/17-2-2014, προσδιορίζοντας τις Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και τις «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» της υπό κρίση φορολογικής περιόδου και συγκρίνοντας το εισόδημα που προέκυψε βάσει των γενικών φορολογικών διατάξεων και το εισόδημα που προέκυψε βάσει των διατάξεων των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και εν τέλει προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για το υπό κρίση φορολογικό έτος **2018** με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου.

Ως προς τα νέα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων προς αντίκρουση των διαπιστώσεων του ελέγχου

Επειδή ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ./**25-04-2025** Υπόμνημα προσκόμισε ηλεκτρονικά και επικαλείται προς επίρρωση των ισχυρισμών του τα κατωτέρω έγγραφα, τα οποία χαρακτηρίζονται ως **νέα στοιχεία**.

- Βεβαίωση από την Τράπεζα
- Απάντηση μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της Τράπεζας

- Αναλυτικό πίνακα της Τράπεζας με συναλλαγές αφορολόγητου για τα έτη 2018 και 2019.
- Πίνακα excel από την Τράπεζα για τεκμηρίωση κινήσεων.
- Extrait της Τράπεζας
- ΜΥΦ έτους 2018.
- Πινάκιο παραλαβής αξιογράφων της
- Καρτέλα πελάτη από έτους 2018.
- Απόδειξη παραλαβής αξιογράφων και καρτέλα πελάτη από
- Κίνηση λογαριασμού χρέωσης επιταγών έτους 2019.
- Απόφαση ΔΕΔ 2522/2018.

Επιπλέον με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/20-05-2025** Υπόμνημα προσκόμισε ηλεκτρονικά και επικαλείται προς επίρρωση των ισχυρισμών του τα έγγραφα με id
.....

Επειδή, όπως προέκυψε από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από **17/12/2024** εκθέσεως μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με την υπ' αριθ. ../**29-04-2025** πράξη, προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών. Η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με id συνημμένου/20-05-2025 πόρισμά του επί της υπ' αριθ./29-04-2025 πράξεως αναπομπής.

Επειδή η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθ./29-04-2025 απόφασή της, αποφάσισε την **παράταση της προθεσμίας** για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

Επειδή επιπλέον, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας με το με αρ. πρωτ. **Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2025 ΕΜΠ** έγγραφό της διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/20-05-2025** συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος με συνημμένα στο elenxis (id) τα δικαιολογητικά που είχαν συμπεριληφθεί σε αυτό σε ηλεκτρονική μορφή, προκειμένου να αξιολογηθούν βάσει της υπ' αριθ./29-04-2025 πράξης αναπομπής

Επειδή στο ως άνω πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί της με αριθ./29-04-2025 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, αναφέρεται σχετικά με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος: «.....**E.) ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ**

Ο έλεγχος αφού επανεξέτασε ΚΑΙ έλαβε υπ' όψιν του όλα τα ανωτέρω συν/να προσκομιζόμενα στοιχεία Διαπιστώνει τα κάτωθι :

1. Επί του πρώτου λόγου της προσφυγής περί μη ύπαρξης προσωπικών – καταναλωτικών δαπανών ποσού 116.397,54 ευρώ με τραπεζικά μέσα

Ο ελεγχόμενος προσκόμισε απαντητικό έγγραφο της τράπεζας με τις κινήσεις του αφορολογήτου που διαβίβασε για το έτος 2018 και από την επεξεργασία του αρχείου αυτού με τα προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων

ο έλεγχος αποδέχεται τα κάτωθι ποσά ως ποσά που αφορούν τις επαγγελματικές δαπάνες του ελεγχόμενου και επομένως θα πρέπει να αφαιρεθούν από συνολικό ποσό του των προσωπικών καταναλωτικών δαπανών του πίνακα προσδιορισμού ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ (II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ)

A. ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΜΕ ΙΣΟΠΟΣΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ

λογ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	σχετ
.....	18/1/2018	108,09 €	.....	.....	3
.....	12/1/2018	1.182,00 €	.....	.....	4
.....	22/1/2018	99,00 €	.....	.....	( 99,00 € + 19,00 €) Προσκομίζεται τιμολόγιο
.....	26/2/2018	809,47 €	.....	.....	9
.....	14/2/2018	477,40 €	.....	.....	10
.....	20/4/2018	280,00 €	.....	.....	33
.....	18/4/2018	669,00 €	.....	.....	35
.....	22/6/2018	156,84 €	.....	.....	49
.....	19/6/2018	224,39 €	.....	.....	54
.....	14/8/2018	349,97 €	.....	.....	67
.....	20/9/2018	235,60 €	.....	.....	75

.....	19/9/2018	148,07 €	.....	.....	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς & τιμολόγιο	82
.....	28/9/2018	796,70 €	.....	.....	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς & τιμολόγιο	83
.....	3/10/2018	623,20 €	.....	.....	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς & τιμολόγιο	85
.....	5/11/2018	1.208,01 €	.....	.....	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς & τιμολόγιο	99
		7.367,74 €				

B. ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ

Κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών κινήσεων μεταξύ των λογαριασμών του ελεγχόμενου ο έλεγχος εξαιρεί τα κάτωθι ποσά που αφορούν τραπεζικές συναλλαγές μεταξύ λογαριασμών του ελεγχόμενου

ΛΟΓ.	ΗΜΕΡ.	ΕΙΔΟΣ	ΠΟΣΟ		ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ		ΣΧΕΤΙΚΑ
.....	12/1/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	137,80 €	.....	Μεταφορά από δικό του λογαριασμό σε άλλον δικό του	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς	1
.....	20/6/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	6.000,00 €	ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	Μεταφορά από δικό του λογαριασμό σε άλλον δικό του	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς	56
.....	12/9/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	10.000,00 €		Μεταφορά από δικό του λογαριασμό σε άλλον δικό του	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς	73
.....	11/10/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	10.000,00 €		Μεταφορά από δικό του λογαριασμό σε άλλον δικό του	Προσκομίζεται παραστατικό μεταφοράς	87
		ΣΥΝΟΛΟ	26.137,8				

ΚΙΝΗΣΗ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ

Κατόπιν επεξεργασίας του εγγράφου της τράπεζας με τις κινήσεις του αφορολογήτου που διαβίβασε για το έτος 2018 διαπιστώθηκε ότι η κίνηση ποσού **7.499,74 €** αφορά καταβολή ασφάλιστρων η οποία επίσης έχει ληφθεί ήδη υπόψη ως έξοδο/αναλώσεις κεφαλαίων (εγγραφή 9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες)

Συνολικό ποσό : 41.005,28 € που τεκμηριώθηκε με παραστατικά θα πρέπει να αφαιρεθεί από ποσό **131.357,8 €** των προσωπικών καταναλωτικών δαπανών του πίνακα προσδιορισμού **ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ (II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ** εγγραφή 11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές) (**131.357,8-41.005,28) = 90.352,52 €**

Για τις λοιπές δαπάνες που επικαλείται ο ελεγχόμενος ο έλεγχος δεν δύναται να εξάγει ασφαλή συμπεράσματα καθ' όσον δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία (τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών ,προκειμένου να γίνει διασταύρωση με τα βιβλία της επιχ/σης και τις

τραπεζικές κινήσεις και επιπλέον από κανένα στοιχείο δεν προσδιορίζεται το είδος των εμπορευμάτων .

Δ. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΑΡΝΗΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

- ✓ Ο ελεγχόμενος προσκόμισε για τους προμηθευτές του 1) ΑΦΜ: 2) ΑΦΜ: πινάκια παραλαβής αξιογράφων , καρτέλα πελάτη των αντισυμβαλλομένων προμηθευτών , καθώς και κίνηση τραπεζικού λογαριασμού όπου προκύπτει η εξόφληση των αξιογράφων σε επόμενο του ελέγχου έτος ως κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ :.....

Εκδότης	Αριθ. επιταγής	τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία εξόφλησης	ΠΟΣΟ
.....				01/03/2019	10.000,00
.....				19/03/2019	15.000,00
.....				24/04/2019	15.000,00
.....				15/05/2019	15.000,00
.....				29-05-2019	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					70.000,00

ΠΙΝΑΚΑΣ : ΑΦΜ:

Εκδότης	Αριθ. επιταγής	τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία εξόφλησης	ΠΟΣΟ
.....				22-01-2019	7.605,00
.....				19/03/2019	7.000,00
.....				14/03/209	15.000,00
.....				02/04/2019	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					44.605,00

- ✓ Ύστερα από τα παραπάνω, ο έλεγχος με βάση την έμμεση τεχνική της Ανάλυσης Ρευστότητας του Φορολογούμενου για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος , στην ενότητα ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ εγγραφή (11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων) δέχεται το ποσό των 114.605,00€ όπως προκύπτει από τον ανωτέρω πίνακα

- ✓ Επίσης Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

Για τον υπολογισμό του υπολοίπου ο ελεγχόμενος προσκόμισε λόγω κατηγορίας βιβλίων τις καρτέλες πελάτη από τους ανωτέρω προμηθευτές του για τον προμηθευτή, Όπου προκύπτει υπόλοιπο (8.031,84-381,91)=7.649,93

και για τον προμηθευτή : προκύπτει υπόλοιπο (2.161,87-1.314,23)=847,64 € ήτοι συνολικό ποσό 8.497,57€ που καταχωρείται στην στήλη (II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ -12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών)

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Συμπερασματικά το τελικό φορολογητέο εισόδημα των ελεγχόμενων και το κρινόμενο φορολογικό έτος 2018 επαναπροσδιορίζεται από τον έλεγχο κατόπιν των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου καθότι αυτό είναι μεγαλύτερο από το συνολικό προσδιορισθέν φορολογητέο εισόδημα από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις .

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ			
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018	II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	331.891,09	1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	328.957,94
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).	125.527,51
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις		3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	759.748,38	4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	315,19	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	81.437,75
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		6. Αγορές εμπορ/των, α ,β υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	740.834,10
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	81.610,28
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ	65.000,00	8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	13.168,91
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	28.632,64	9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	8.894,14
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών	114.605,00	10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	16.258,91
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	90.352,52
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων		12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	8.497,57
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	

		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους /νων	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	1.300.192,30	ΣΥΝΟΛΟ	1.495.539,63

III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	1.300.192,30
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	1.495.539,63
Υπόλοιπο	-195.347,33

....»

Επειδή ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/20-05-2025 Υπόμνημά του προσκόμισε επιπλέον καρτέλες προμηθευτών προκειμένου να αποδείξει ότι πληρωμές συνολικού ποσού 39.217,12 ευρώ, που έχουν λογισθεί ως προσωπικές δαπάνες, αφορούσαν πληρωμές προμηθευτών του και έχουν ήδη ληφθεί υπόψη ως δαπάνη σε έτερη κατηγορία των αναλώσεων κεφαλαίων του υπό κρίση έτους ως επαγγελματικές δαπάνες.

Η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στις με id/02-06-2025 απόψεις της επί των ως άνω νέων συμπληρωματικών στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων, αναφέρει σχετικά ότι : «Από την επισκόπηση των νέων στοιχείων και δικαιολογητικών που προσκόμισε ο προσφεύγων, ο έλεγχος δεν δύναται να εξάγει ασφαλή συμπεράσματα καθ' όσον δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία (τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, προκειμένου να γίνει διασταύρωση με τα βιβλία της επιχ/σης και τις τραπεζικές κινήσεις και επιπλέον από κανένα στοιχείο δεν προσδιορίζεται το είδος των δαπανών έτσι ώστε να διευκρινισθεί με ασφάλεια αν πρόκειται για καταναλωτικές οικογενειακές δαπάνες η δαπάνες της επιχ/σης)με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος..»

Επειδή ωστόσο από την αντιπαραβολή των καρτελών των προμηθευτών με τα βιβλία του προσφεύγοντος καθώς και των ταμειακών πληρωμών, όπως αυτές προκύπτουν από την κατάσταση δαπανών που πληρώθηκαν μέσω της τράπεζας που προσκόμισε ο προσφεύγων, προκύπτει ότι δαπάνες συνολικού ποσού 39.217,12 ευρώ, που είχαν συμπεριληφθεί στο κονδύλι του πίνακα ρευστότητας με κωδικό 11. «Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)» αφορούν όλες πληρωμές προμηθευτών, καθώς αντιστοιχούν σε τιμολόγια που είναι καταχωρημένα στα βιβλία του προσφεύγοντος. Συνεπώς το σύνολο των πληρωμών αυτών ύψους 39.217,12 ευρώ αφορά επαγγελματικές δαπάνες και όχι προσωπικές και πρέπει να αφαιρεθεί από το ποσού του κωδικού 11.» Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)» καθώς έχει ήδη συμπεριληφθεί στο ποσό του κωδικού 7. «Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως» ύψους 81.610,28 ευρώ. Συνεπώς το κονδύλι της σειράς 11 των αναλώσεων, διαμορφώνεται σε 51.135,40 ευρώ (90.352,52-39.217,12).

Περαιτέρω όπως ορίζεται με την ΠΟΛ.1270/2013 με θέμα: «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου» σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους και το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

Από τα υπόλοιπα των προαναφερθέντων προσκομισθέντων καρτελών των προμηθευτών του προσφεύγοντος προκύπτει ο ακόλουθος πίνακας:

Προμηθευτής	Υπόλ. 01.01.2018	Υπόλ. 31.12.2018	Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών	Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών
.....	30.767,64€	20.479,55€		10.288,09€
.....	4.809,19€	4.990,32€	181,13€	
.....	2.535,49€	6.143,59€	3.608,10€	
.....	11,27€	202,93€	191,66€	
.....				
.....	778,96€	-413,08€		1.192,04€
.....	1.808,76€	4.375,47€	2.566,71€	
.....	0,28€	-3,20€		3,48€
.....	455,70€	250,83€		204,87€
.....		462,81€	462,81€	
.....	1.424,00€	479,74€		944,26€
.....	30,92€			30,92€
.....	276,54€			276,54€
.....	341,62€	1.620,69€	1.279,07€	
.....	-6,35€	2.200,50€	2.206,85€	
.....		331,70€	331,70€	
.....	3.094,30€	918,70€		2.175,60€
.....	937,99€	734,82€		203,17€
.....	1.183,80€	937,00€		246,80€
ΣΥΝΟΛΑ			10.828,03€	15.565,77€

Το σύνολο των ποσών που προκύπτει από αυξήσεις και μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών, ήτοι 10.828,03 ευρώ και 15.565,77 ευρώ αντίστοιχα, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη στον πίνακα ρευστότητας.

Συνεπώς το κονδύλι της σειράς 10 των εσόδων διαμορφώνεται σε 125.433,03 ευρώ (114.605,00+10.828,03) και το κονδύλι της σειράς 12 των αναλώσεων διαμορφώνεται σε 24.063,34 ευρώ (8.497,57+15.565,77).

Επομένως, κατόπιν τούτων, ο τελικός πίνακας ρευστότητας, λαμβάνοντας υπόψη και τα ποσά αυτού όπως προέκυψαν από το πόρισμα της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί της υπ' αριθ./29-04-2025 πράξεως αναπομπής, διαμορφώνεται από την παρούσα απόφαση ως εξής :

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ			
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018	II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	331.891,09	1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	328.957,94
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).	125.527,51
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις		3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	759.748,38	4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	315,19	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	81.437,75
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		6. Αγορές εμπορ/των, α' ,β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	740.834,10
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	81.610,28
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ	65.000,00	8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	13.168,91
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	28.632,64	9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	8.894,14
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών	125.433,03	10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	16.258,91
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	51.135,40
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων		12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	24.063,34
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	
		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους /ων	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	1.311.020,33	ΣΥΝΟΛΟ	1.471.888,28

III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΧΡΗΣΗ 1/1- 31/12/2018
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	1.311.020,33
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	1.471.888,28
Υπόλοιπο	-160.867,95

Επομένως κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, το σύνολο της αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης για τον προσφεύγοντα προσδιορίζεται στο ποσό των **160.867,95 €** για το υπό κρίση φορολογικό έτος **2018**.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εφόσον το δηλωθέν υπόλοιπο μετρητών την 31-12-2017 κρίθηκε μηδενικό από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, τότε αντίστοιχα μηδενικό έπρεπε να κριθεί και το υπόλοιπο μετρητών την 31-12-2018. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται τις με αριθμό/2024 και ../2024 αποφάσεις ΔΕΔ.

Ωστόσο, οι αποφάσεις ΔΕΔ που επικαλείται ο προσφεύγων, ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Συγκεκριμένα, η απόφαση ΔΕΔ με αριθμό/2024 αφορά πλημμελή και πεπλανημένη κατανόηση του τρόπου συμπλήρωσης των εντύπων διαθεσίμων περιουσιακών στοιχείων από μέρος του προσφεύγοντος, ενώ η απόφαση ΔΕΔ με αριθμό/2024 αφορά περίπτωση θανόντα φορολογούμενου, ο οποίος προ του θανάτου του είχε καταθέσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ συμπληρωμένα τα έντυπα διαθεσίμων περιουσιακών στοιχείων κτλ, αλλά ο έλεγχος ολοκληρώθηκε μετά τον θάνατο του, χωρίς δηλαδή ο ίδιος να μπορεί να παρέχει περαιτέρω εξηγήσεις.

Επιπλέον, ακόμη και κατά το ενδικοφανές στάδιο ο προσφεύγων δεν επικαλείται την κατοχή συγκεκριμένου ποσού διαθεσίμων μετρητών την 31-12-2018, παρά προβάλλει ισχυρισμούς σχετικά με υπολογισμούς ποσών και όχι με πραγματικά γεγονότα.

Κατόπιν τούτων ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **16-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜκαι την τροποποίηση της υπ'αριθ./17-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ- Δήλωσης	
	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ

Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους/μερίσματα	314,89	0,29	314,89	0,29	314,89	0,29	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	342.774,93	0,00	160.867,9 5	0,00	160.867,95	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτή εργασία	0,00	28.632,64	0,00	28.632,64	0,00	28.632,64	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	314,89	28.632,93	343.089,82	28.632,93	161.182,8 4	28.632,93	160.867,95	0,00

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)- (1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	314,89	47,23	343.089,82	113.059,04	161.182,84	53.133,65	160.867,95
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου						0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου (α)		47,23		113.059,04		53.133,65	53.086,42
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	28.632,93	6.903,51	28.632,93	6.903,51	28.632,93	6.903,51	0,00
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου		1.863,67		1.863,67		1.863,67	
Υπόλοιπο φόρου (β)		5.039,84		5.039,84		5.039,84	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		5.087,07		118.098,88		58.173,49	53.086,42
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες		47,25	0,00	47,25	0,00	47,25	
β) Εμπορικές επιχειρήσεις		209,65	0,00	209,65	0,00	209,65	
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες		4.559,20	0,00	4.559,20	0,00	4.559,20	
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή				0,00		0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		39,02	0,00	39,02	0,00	39,02	
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου			0		0		
Υπόλοιπο φόρου		231,95		113.243,76		53.318,37	53.086,42
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				0,00		0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων				0,00		0,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				0,00		0,00	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής				56.505,91		26.543,21	26.543,21
7α.Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%						
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου							
10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		125,19		29.553,68		11.982,65	11.857,46
12. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00	0,00
Σύνολο		1.007,14		199.953,35		92.494,23	91.487,09
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης				0,00		0,00	

14. Τέλος Επιτηδεύματος Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών					
			0,00	0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.007,14		199.953,35	92.494,23	91.487,09
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Ποσό που επιστράφηκε	0,00			0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.007,14		199.953,35	92.494,23	91.487,09

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	113.011,81 €	53.086,42 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	56.505,91 €	26.543,21 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	29.428,49 €	11.857,46 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	198.946,21 €	91.487,09 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.