

Θεσσαλονίκη, 13-06-2025

Αριθμός Απόφασης: 1110

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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 1064/2017 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθ. /14-01-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους 2021, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **13-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /**14-01-2025** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 4.645,78€, πλέον πρόστιμου του αρ. 58 του ν.4987/2022 ύψους 2.322,89€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 6.968,67€.

Ύστερα από την με αρ. /02-09-2024 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε μερικός έλεγχος εισοδήματος στον προσφεύγοντα στο πλαίσιο της στοχοθεσίας έμμεσων τεχνικών σε φυσικά πρόσωπα μη επιτηδευματίες στην προτεραιοποίηση του έτους 2021, διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας εισοδήματος για το παραπάνω φορολογικό έτος. Στον

προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ψηφιακά η εντολή ελέγχου και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων.

Με βάση την Α 1293/2019 ελέγχθηκε η πλήρωση των προϋποθέσεων, όπως ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013 και του ν. 4987/2022 και καθώς αυτές συνέτρεχαν, (ο προσφεύγων πλήρωσε κατά το έτος 2021 ασφάλιστρα ύψους 100.165,00€ και αγόρασε χαρτοφυλάκιο μετοχών αξίας 29.000,00€, χωρίς να δικαιολογείται από το δηλωθέν εισόδημά του) έγινε εισήγηση στις 25/09/2024 από την ελέγκτρια της υπόθεσης για επιλογή της μεθόδου της Τεχνικής Ανάλυσης της ρευστότητας, ως η κατάλληλη μέθοδος προσδιορισμού του εισοδήματος του προσφεύγοντος και εκδόθηκε η με αρ. πρωτ./25-09-2024 απόφαση έγκρισής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Με βάση το αρ. 14 του ν. 5104/2024 και τις ΠΟΛ 1270/13 και ΠΟΛ 1171/13 κοινοποιήθηκε στη θυρίδα taxis του προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./26-09-2024 επιστολή προς τον προσφεύγοντα με συνημμένα έντυπα «Διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης – μεταβολές υποχρεώσεις» προκειμένου να έρθουν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. ο τρόπος διαβίωσής του και τα διαθέσιμα περιουσιακά του στοιχεία. Ο προσφεύγων έως και τη σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων δεν ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα παροχής.

Από τα δεδομένα της υποβληθείσας δήλωσης κατά το ελεγχόμενο έτος, σε συνδυασμό με τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου περιουσιακών στοιχείων, των δικαιολογητικών και κινήσεων λογαριασμών και των στοιχείων που περιήλθαν στη διάθεση της Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος προχώρησε στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με βάση την έμμεση τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας όπως παρουσιάζεται ακολούθως:

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2021	II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2021
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί).	23.683,79	1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί,	17.340,65

		επαγγελματικοί)	
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις		3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα		4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές (ΕΝΟΙΚΙΑ-ΑΓΡΟΤΙΚΑ)	1.123,35	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	29.000,00
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ.		8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη	4.156,00	9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	100.165,00
10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	1.967,13
11. Μειώσεις Εισπρακτέων		11. Ποσά για κάθε είδους	9.664,97

λογαριασμών		Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών		12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων	5.400,00	13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών	
		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	34.363,14	ΣΥΝΟΛΟ	158.137,75

III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	2021
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	34.363,14
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	158.137,75
Υπόλοιπο	-123.774,61

Από τον παραπάνω πίνακα προέκυψε ότι υπήρχε μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη ύψους 123.774,61€, η οποία υπόκειται σε φορολόγηση με συντελεστή 33% όπως προβλέπεται από το αρ. 29§4 του ν. 4172/2013.

Ακολούθως και σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1050/2014 προσδιορίστηκε το καθαρό φορολογητέο εισόδημα της ελεγχόμενης χρήσης μετά την σύγκριση ανά φορολογική περίοδο του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις γενικές διατάξεις και με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου,

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθμ./12-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένη την Προσωρινή Πράξη Μερικού Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2021, επί των οποίων ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αρ. πρωτ./03-12-2024 έγγραφες απόψεις του, τις οποίες εξέτασε και έλαβε υπόψη του ο έλεγχος. Ο έλεγχος δεχόμενος ότι ο προσφεύγων κληρονόμησε από τον θείο του 280.000,00€ που ήταν κατατιθέμενα σε κοινό τους λογαριασμό, αποδέχτηκε ότι δεν υφίστανται πλέον οι προϋποθέσεις εφαρμογής έμμεσων τεχνικών και υπολόγισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα βάσει των γενικών διατάξεων, λαμβάνοντας υπόψη ότι από τα δεδομένα των τραπεζικών κινήσεων προκύπτει η αγορά στις 16/11/2021 χαρτοφυλακίου μετοχών (ΑΓΟΡΑ ΗΒΙΠ) ύψους 29.000,00€. που δεν έχει δηλωθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα από τον έλεγχο βάσει των γενικών διατάξεων, διαμορφώνεται για το ελεγχόμενο φορ. έτος 2021 ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Ακίνητη περιουσία	5.130,00	5.130,00
Τόκοι – Μερίσματα – Δικαιώματα	402,99	1.123,35
Μισθωτή εργασία – συντάξεις	0,00	0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00
Ναυτικό εισόδημα	0,00	0,00
Εισόδημα από αγροτική επιχ, δραστηριότητα	0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	5.532,99	6.253,35
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00
Υπόλοιπο	5.532,99	6.253,35
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών	0,00	25.520,65
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	5.532,99	31.774,00
Απαλλασσόμενα επιχ. δραστηριότητας	0,00	0,00

Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	5.532,99	31.774,00
Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (αρ. 43 ^α ΚΦΕ)	0,00	0,00
Τεκμαρτό εισόδημα	6.930,00	31.774,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	5.532,99	31.774,00

Τέλος, εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με το με αρ. πρωτ./15-01-2025 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., οι με ημ/νία θεώρησης 14/1/2025 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου προστίμου ΚΦΔ, η προσβαλλόμενη πράξη και η με αρ./2025 πράξη επιβολής προστίμου, που δεν προσβλήθηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/13-02-2025 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Πλημμέλειες της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης και της συμπροσβαλλόμενης αυτής έκθεσης ελέγχου – Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – Πλημμελής, εσφαλμένη, αντιφατική, παράνομη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης και της συμπροσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα: α) Ο έλεγχος κατά τη σύνταξη του πίνακα πηγών και χρήσεων παρέλειψε να συμπεριλάβει τον λογαριασμό κατάθεσης με αριθμ. ύψους 280.000,00€ ως υπόλοιπο έναρξης, ήτοι την 01/01/2021, όπως επίσης παρέλειψε και πάλι να συμπεριλάβει στον εν λόγω πίνακα τον λογαριασμό κατάθεσης με αριθμ. ύψους 145.000,00€ ως υπόλοιπο λήξης, ήτοι την 31/12/2021, και οπότε να εξάγει έτσι το ορθό συμπέρασμα της ύπαρξης υπολοίπου ύψους 150.000,00€ περίπου ποσό υπεραρκετό για την κάλυψη των αναλώσεών του. β) Ο έλεγχος ισχυρίζεται αναληθώς ότι περιήλθαν σε γνώση του νέα στοιχεία μετά από τις έγγραφες απόψεις του, παρόλο που τόσο στο σημείωμα διαπιστώσεων όσο και στην από 25/09/2024 εισήγησή του περί επιλογής έμμεσης

τεχνικής ελέγχου βεβαιώνει ότι είχε στη διάθεσή του τα δεδομένα των ηλεκτρονικών αρχείων με το σύνολο των χρηματοπιστωτικών συναλλαγών που είχε πραγματοποιήσει σε λογαριασμούς που φέρεται ως κύριος δικαιούχος ή συνδικαιούχος κατά τη χρονική περίοδο 01/01/2021-31/12/2021.

2. Πλημμέλειες της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης και της συμπροσβαλλόμενης αυτής έκθεσης ελέγχου – Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – Μη ορθή εφαρμογή, εσφαλμένη ερμηνεία της ισχύουσας νομοθεσίας. Πιο συγκεκριμένα: α) Εσφαλμένα και παράνομα ο έλεγχος λαμβάνει μερικώς υπόψη μόνο για τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου το γεγονός ότι δεν υφίσταται εισόδημα αγνώστου πηγής, ενώ για τη φορολόγηση του εισοδήματός του με βάση τις γενικές διατάξεις, αγνοεί παντελώς και δεν λαμβάνει υπόψη του ότι το χρηματικό ποσό που είχε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό με τον αποβιώσαντα θείο του αποτελεί διαθέσιμο κεφάλαιο από την κληρονομιά και επομένως υπήρχε κατά τον χρόνο αγορά των μετοχών αξίας 29.000,00€ το ποσό του κεφαλαίου που να δικαιολογεί την αγορά αυτών.

Επειδή, στο άρθρο 27 του 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 της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. 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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4987/2022 «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 36§6 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «.....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). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αν δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 33 του ΚΦΔ «.....2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του νόμου ν.5104/2024, ορίζεται ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση

έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 77 του ν.5104/2024: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του Κ.Δ.Δ., ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 27§1 του ν. 4987/2022: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων 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 το 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 αρ. 28§1,2 του ν. 4172/2013: 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 σύμφωνα με την Ε 2015/2020: «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.[...]

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](#).

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) και του [άρθρου 39](#) του ν. [4174/2013](#), κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν 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.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. 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.

Β. 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](#).

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 10 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι :

«Άρθρο 7

1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Άρθρο 10

Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στο εισόδημα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν 4172/2013 «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3.[...]

Επειδή, στο άρθρο 32 του Ν 4172/2013, ορίζεται ότι: « Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α)... β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν.».

Επειδή, στην απόφαση Α 1041/2019 ορίζεται ότι: «... 8. Το συνολικό ποσό όλων των αγορών χρεογράφων (μετοχών κλπ.) γενικά που πραγματοποιήθηκαν εντός του ίδιου φορολογικού έτους δηλώνεται στους κωδικούς 743-744 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. **Εκεί αναγράφονται και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν (άρθρο 32 περ. β' ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 115 παρ. 7 ν. 4549/2018).** Κατά τη λήξη των συμβολαίων αυτών ή την πρόωρη εξαγορά τους, δύναται να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, το μέρος του επιστραφέντος επενδεδυμένου κεφαλαίου που αναλογεί σε κεφάλαιο που καταβλήθηκε μετά την 1.1.2018 και συνεπώς να αναγραφεί στους κωδικούς 781-782 (όπου αναγράφονται ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα αλλά καλύπτουν τεκμήρια), καθόσον μόνο ποσά που αποτελούσαν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, είχαν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και είχαν δηλωθεί ως τεκμήριο όταν καταβλήθηκαν, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων κατά την επιστροφή τους [...]

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά

το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:...

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β`, γ`, δ`, ε` και στ` της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

4. Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων) και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, στην εγκύκλιο Ε 2137/2019 ορίζεται ότι «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος του φορολογουμένου σε ένα φορολογικό έτος μειώνεται κατά το ποσό που αναλογεί σε κεφάλαιο σχηματισθέν και μη αναλωθέν, το οποίο αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από τον φόρο. Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο και τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε', και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από το αν ο φορολογούμενος απαλλάσσεται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά αυτά. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του

εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 84 του Ν 5104/2024 «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 ΠΟΛ 1073/2018 «Α. Γενικά 1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα :

6. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού) ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την επιφύλαξη κοινοποίησης άλλης εντολής ελέγχου.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 23 του Ν 5104/2024 ορίζεται ότι «α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση.».

Επειδή ο προσωρινός προσδιορισμός του φόρου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 13/11/2024, ενώ στις 03/09/2024 με αρ. πρωτ./03-09-2024 του είχε κοινοποιηθεί η εντολή ελέγχου και του είχε γνωστοποιηθεί η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων των άρθρων 22, 23 και 75 του ν. 5104/2024, δυνατότητα που ο προσφεύγων δεν αξιοποίησε.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, μετά το πέρας του ελέγχου δύναται να κατατεθεί τροποποιητική δήλωση μόνο για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, ήτοι να δηλωθεί/ προστεθεί περαιτέρω φορολογητέα ύλη και όχι να ανακληθεί ή να αιτιολογηθεί, γεγονός που θα επέφερε μείωση των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Επειδή, η υποβολή της συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. καταχ.) που έλαβε χώρα στις 13/12/2024, με την οποία προστέθηκε στην κληρονομική του μερίδα το ποσό των 280.000,00€, ποσό κατατεθειμένο σε κοινό τους λογαριασμό, και που περιήλθε στην αποκλειστική κατοχή του μετά το θάνατο του θείου του, δεν αναιρεί την υποχρέωσή του αναγραφής του ποσού αυτού, προκειμένου να καλύψει το τεκμήριο των 29.000,00€ που αναγράφεται στον κωδικό 743 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Επειδή δεν υφίσταται αντιφατικότητα στο πόρισμα του ελέγχου αναφορικά με την παραδοχή του ελέγχου ότι: «δεν υφίσταται εισόδημα αγνώστου πηγής και αιτίας (προσαύξηση περιουσίας), καθώς μας έχει γνωστοποιηθεί η πηγή και η αιτία του εισοδήματος που προέκυψε από την έμμεση τεχνική ελέγχου. Η πηγή και η αιτία του εισοδήματος είναι κληρονομιά από το θείο του ελεγχόμενου», καθώς διαπίστωσε τη μη αναγραφή στη φορολογική δήλωση εισοδήματος φορ.

έτους 2021 του προσφεύγοντα, του ποσού που αναλώθηκε από το ποσό των 280.000,00€ για την αγορά των χρεογράφων αξίας 29.000,00€ και γι' αυτό προέβη σε καταλογισμό, όταν πλέον ο προσφεύγων είχε εξαντλήσει το χρόνο υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορ. έτος 2021.

Επειδή στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου αναλύονται με σαφήνεια και διεξοδικά όλα τα στοιχεία και οι υπολογισμοί του ελέγχου, που δικαιολογούν και στηρίζουν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./13-02-2025 ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ:

Με την/14-01-2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2021:

Με την υπ' αριθμ./14-01-2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Του υπόχρεου	5.532,99	31.774,00	31.774,00	26.241,01
	Της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	569,50	5.215,28	5.215,28	4.645,78
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		162,00	162,00	162,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		32,40	32,40	32,40	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58ν.4987/2022			2.322,89	2.322,89	2.322,89
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών					

χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης					
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	Για καταβολή	763,90	7.732,57	7.732,57	6.968,67
	Για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 52 του Κ.Φ.Δ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.