



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22/05/2026

Αριθμός απόφασης: 1231

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19.04.2024), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. τη με αρ. 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. Την από 23/01/2026 και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου: α) της με αρ. - 31/12/2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος /πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019, β) της με αρ. - 31/12/2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος /πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2020, γ) της με αρ. - 31/12/2025 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος /πράξης επιβολής προστίμου φορ. έτους 2021, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Βόλου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23/01/2026 και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος (μεσίτης ακινήτων), φόρος εισοδήματος ύψους 32.998,78€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας 16.499,39€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 6.782,45€, ήτοι συνολικό ποσό 56.280,62€, κατόπιν διαπίστωσης από την φορολογική αρχή: α) πιστώσεων άγνωστης πηγής ή αιτίας ύψους 90.973,10€, που χαρακτήρισε προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 και β) μη δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 13.820,83€.
- Με την με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 10.477,95€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4987/2022 λόγω ανακρίβειας 5.238,98€, ήτοι συνολικό ποσό 15.716,93€, κατόπιν διαπίστωσης από την φορολογική αρχή πιστώσεων άγνωστης πηγής ή αιτίας ύψους 31.751,36€, που χαρακτήρισε προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013.
- Με την με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2021 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 5.773,18€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν.4987/2022 λόγω μη υποβολής 2.886,59€, ήτοι συνολικό ποσό 8.659,77€, κατόπιν διαπίστωσης από την φορολογική αρχή πιστώσεων άγνωστης πηγής ή αιτίας ύψους 17.494,50€, που χαρακτήρισε προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 24/12/2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΔΟΥ Βόλου, σε εκτέλεση της με αρ...../.....-30/06/2025 εντολής του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ.πρωτ.: ΕΜΠ/19-7-2022 δελτίο πληροφοριών του Τελωνείου Βόλου σχετικά με την παράνομη προσωρινή κατοχή και κυκλοφορία στην Ελλάδα οχήματος με κοινοτική (γερμανική) πινακίδα κυκλοφορίας ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας στα πλαίσια ελέγχου που πραγματοποιήθηκε την 10/3/2021.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Δραστηριοποιούνταν ως μεσίτης αστικών συμβάσεων πλην όμως την 31-12-2020 διέκοψε εργασίες και επομένως κακώς διενεργήθηκε έλεγχος εισοδήματος για το φορ. έτος 2021.
2. Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης καθώς οι τραπεζικές καταθέσεις δεν συνιστούν αυτοτελώς φορολογητέο εισόδημα.
3. Μη συνεκτίμηση νόμιμων πηγών προέλευσης χρημάτων.
4. Παράνομη εξομίσωση καταθέσεων με προσαύξηση περιουσίας.
5. Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.
6. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο, τρίτο, τέταρτο και πέμπτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι «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».

Επειδή, στο άρθρο 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, στο άρθρο 29 παρ. 4 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1175/2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.».

Επειδή, 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: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο

σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «... Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από

τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής ... 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 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, όπως η επίδικη, 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 άλλη εύλογη 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 [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ. 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις)-πρβλ ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ. 1934/2013 επταμ., 2365/ 2013 επταμ. 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού]]. 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.)...».

Επειδή, στο άρθρο 14 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. 2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. ...»

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν.5104/2024 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 αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα...8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου. ...».

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν.5104/2024 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). ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι «...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, στο άρθρο 76 του 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, με το άρθρο 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στο άρθρο 77 του Ν.5104/2024, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, από τα διαλαμβανόμενα στην από 24/12/2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΔΟΥ Βόλου προκύπτουν συνοπτικά τα εξής:

Την 19/11/2025 σύμφωνα με το με αρ. καταχ. πιστοποιητικό ανάρτησης, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά από την φορολογική αρχή στον προσφεύγοντα η με αρ./2025 εντολή ελέγχου, η με αρ. πρωτ./19-11-2025 επιστολή περί δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων της ΠΟΛ 1073/2018 και το ταυτάριθμο αίτημα παροχής πληροφοριών - πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και εγγράφων του αρ. 14 του Ν.5104/2024 για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα 1/1/2019 - 31/12/2021. Παράλληλα, την ίδια ως άνω ημερομηνία κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην επιχείρηση το με αρ. πρωτ./19-11-2025 έγγραφο του ελέγχου περί παροχής στοιχείων για κάλυψη - δικαιολόγηση διαφοράς προσαύξησης περιουσίας, σχετιζόμενης με πρωτογενείς πιστώσεις - τραπεζικές καταθέσεις (προκειμένου αυτές να μην φορολογηθούν ως εισόδημα της παρ.4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013) συνολικού ποσού 104.793,93€ για το φορ έτος 2019, 31.751,36€ για το φορ. έτος 2020 και 17.494,50€ για το φορ. έτος 2021, όπως προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων μέσω του Συστήματος Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (άνοιγμα λογαριασμών). Στο εν λόγω έγγραφο επισυνάπτονταν αναλυτική κατάσταση με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις κατ' έτος. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε σε κανένα από τα παραπάνω έγγραφα - αιτήματα παροχής πληροφοριών και στοιχείων ούτε προέβη στην παροχή προφορικών εξηγήσεων. Κατόπιν των ανωτέρω για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και με δεδομένο ότι: α) για τα φορ. έτη 2019 και 2020 υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με μηδενικά ακαθάριστα επιχειρηματικά έσοδα και δεν προέκυψε άλλη πηγή εσόδων και β) για το φορ. έτος 2021 δεν υποβλήθηκε δήλωση φορολογίας εισοδήματος ούτε προέκυψε άλλη πηγή εσόδων, η φορολογική αρχή έκρινε αρχικά ότι:

- στο φορ. έτος 2019 23 πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ποσού 104.793,93€
- στο φορ. έτος 2020 13 πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ποσού 31.751,36€
- στο φορ. έτος 2021 17 πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ποσού 17.494,50€

προερχόταν από άγνωστη πηγή προέλευσης ή αιτία, αποτελούσαν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 και σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 29 του ίδιου νόμου φορολογούνταν αυτοτελώς με συντελεστή φορολόγησης 33%.

Ακολουθώντας, την 10/12/2025, σύμφωνα με το με αρ. καταχ. πιστοποιητικό ανάρτησης, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το με αρ./5-12-2025 σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου με τις ως άνω διαπιστώσεις, καθώς και οι οικείες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορ. ετών 2019, 2020 και 2021, στα οποία ωστόσο ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε.

Στην συνέχεια ο έλεγχος αφού τροποποίησε τα αποτελέσματα των προσωρινών αποτελεσμάτων του προς όφελος του προσφεύγοντος ως προς το φορ. έτος 2019, συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ειδικότερα για το φορ. έτος 2019 σημειώνεται ότι η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του εν λόγω φορ. έτους, σε σχέση με την οικεία προσωρινή πράξη, υπολόγισε ποσό 13.820,83€ από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας δεδομένου ότι με την με αρ...../13-9-2021 τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ της φορ. περιόδου 01/10/2019 - 31/12/2019 του προσφεύγοντος είχαν δηλωθεί φορολογητέες εκροές υπαγόμενες σε συντελεστή ΦΠΑ 24% ύψους 13.820,83€. Συνεπώς το εν λόγω ποσό μείωσε ισόποσα το ως άνω εισόδημα αγνώστου πηγής, αιτίας ή προέλευσης ποσού 104.793,93€ διαμορφώνοντάς το στο ποσό των 90.973,10€ (104.793,93€ - 13.820,83€).

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι:

- Ήταν μεσίτης αστικών συμβάσεων πλην όμως λόγω σοβαρής ασθένειας την 31-12-2020 διέκοψε εργασίες και επομένως κακώς διενεργήθηκε έλεγχος εισοδήματος για το έτος 2021.
- Οι τραπεζικές καταθέσεις δεν συνιστούν αυτοτελώς φορολογητέο εισόδημα και ο έλεγχος αντιστρέφει παράνομα το βάρος απόδειξης, αποδίδοντας αυθαίρετα εισοδηματικό χαρακτήρα στις καταθέσεις. Επιπλέον, αναφέρει ότι δεν έχει κωδικούς ebanking να προβεί

σε έλεγχο, καθώς οι τράπεζες μόνο για την τελευταία 5ετία χορηγούν την δυνατότητα πρόσβασης στο ebanking και ο ίδιος ισχυρίζεται ότι δεν βρίσκεται στην Ελλάδα.

- Οι επίμαχες καταθέσεις προέρχονται, εν όλω ή εν μέρει, από: αποταμιεύσεις προηγούμενων ετών, εισοδήματα νομίμως απαλλασσόμενα, επιστροφές χρημάτων, δάνεια, οικογενειακές ενισχύσεις και υποστηρίζει ότι οι ανωτέρω πηγές δεν εξετάστηκαν ουσιαστικά, παρά το γεγονός ότι μπορούσαν και όφειλαν να ληφθούν υπόψη από την φορολογική αρχή.
- Ο έλεγχος ταυτίζει εσφαλμένα την τραπεζική κατάθεση με την προσαύξηση περιουσίας που συνεπάγεται φορολογητέο εισόδημα.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις και η έκθεση ελέγχου πάσχουν από αιτιολογικό έλλειμμα, καθώς δεν προσδιορίζουν επακριβώς τη φύση κάθε κατάθεσης, δεν συνδέουν τα ποσά με συγκεκριμένη φορολογητέα πηγή και δεν αιτιολογούν γιατί απορρίπτονται εναλλακτικές εξηγήσεις.

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./19-11-2025 έγγραφο της φορολογικής αρχής περί παροχής στοιχείων για κάλυψη - δικαιολόγηση διαφοράς προσαύξησης περιουσίας, που αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου και περιλαμβάνεται στον φάκελο της υπόθεσης επισυνάπτονται με αναλυτικά στοιχεία όλες οι επίμαχες πιστώσεις ανά φορ. έτος (συνολικά 3 σελίδες). Το εν λόγω έγγραφο με τα συνημμένα του, όπως προαναφέρθηκε, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα από την φορολογική αρχή την 19/11/2025 (ημερομηνία αποστολής και ανάγνωσης) σύμφωνα με το σχετικό αποδεικτικό ανάρτησης.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση παρότι ο έλεγχος απέστειλε σχετικά αιτήματα (με αρ. πρωτ./19-11-2025 και/19-11-2025), ο προσφεύγων δεν ζήτησε παράταση προθεσμίας λόγω δυσχερειών για υποβολή/παράδοση πληροφοριών/στοιχείων (άρθρο 14 του Ν.5104/2024), δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε σε κανένα στάδιο του ελέγχου, ούτε κατόπιν κοινοποίησης του με αρ./5-12-2025 σημειώματος διαπιστώσεων, τα λογιστικά του αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και αποδεικτικά στοιχεία – τεκμήρια προκειμένου να αιτιολογηθούν οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αόριστα και γενικά διατείνεται ότι είναι εσφαλμένοι οι προσδιορισμοί της φορολογίας εισοδήματος των φορ. ετών 2019, 2020 και 2021, καθώς ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνυποβάλλει τα λογιστικά του αρχεία ή άλλα στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται η πηγή ή η αιτία των ποσών που ο έλεγχος προσδιόρισε ως πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, η απλή επίκληση γεγονότων και καταστάσεων χωρίς την προσκόμιση επαρκών αποδεικτικών στοιχείων δεν δύναται να απαλλάξουν τον προσφεύγοντα από την υποχρέωση τεκμηρίωσης της προέλευσης του εισοδήματος του.

Επειδή, ο προσδιορισμός της διαφοράς εισοδήματος και κατ' επέκταση του αναλογούντος φόρου, λόγω της διαπιστωθείσας προσαύξησης περιουσίας του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 στα φορ. έτη 2019, 2020 και 2021 αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται εμπεριστατωμένα στην από 31/12/2025 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΔΟΥ Βόλου.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης διενέργειας ελέγχου εισοδήματος για το φορ. έτος 2021, αντιστροφής του βάρους της απόδειξης, μη συνεκτίμησης από την φορολογική αρχή των νόμιμων πηγών προέλευσης χρημάτων, παράνομης εξομίσωσης των καταθέσεων με προσαύξηση περιουσίας και έλλειψης ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και της οικείας έκθεσης ελέγχου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. - 23/01/2026 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	32.998,78

Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022	16.499,39
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.782,45
Σύνολο φόρου για καταβολή	56.280,62

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν.5104/2024

- Η με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	10.477,95
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022	5.238,98
Σύνολο φόρου για καταβολή	15.716,93

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν.5104/2024

- Η με αρ. - 31/12/2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024) φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2021 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου

	Ποσό για καταβολή
Διαφορά φόρου	5.773,18
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022	2.886,59
Σύνολο φόρου για καταβολή	8.659,77

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν.5104/2024

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.