



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332240

E-mail : ded.thess@aaade.gr

Θεσσαλονίκη, 08-06-2026

Αριθμός απόφασης: 1333

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024 Α' 58), 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατά: 1) της υπ.

αριθ. .../..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2022**, 2) της υπ. αριθ./..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2022 – 31/12/2022**, 3) της υπ. αριθ./..... Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 58^Α, παρ. 1 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, και 4) της υπ. αριθ./..... Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 54, του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **Α.Φ.Μ.**, 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. .../..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, προσδιορίστηκε επιπλέον ποσό φόρου για καταβολή ύψους **28.585,80 ΕΥΡΩ** (19.057,20 ΕΥΡΩ Φόρος Εισοδήματος πλέον 9.528,60 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας).

Με τη με αρ./..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2022 - 31/12/2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, προσδιορίστηκε ποσό φόρου για καταβολή ύψους **2.338,28 ΕΥΡΩ** (**2.152,38 ΕΥΡΩ** Χρεωστικό Υπόλοιπο πλέον **185,90 ΕΥΡΩ** Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.). Επιπροσθέτως δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους **11.726,80 ΕΥΡΩ**.

Με τη με αρ. .../..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 58^Α, παρ. 1 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, προσδιορίστηκε πρόστιμο ύψους **890,29 ΕΥΡΩ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Μη έκδοση φορολογητέων

στοιχείων εσόδων συνολικής αξίας 9.199,70 ΕΥΡΩ (ήτοι 7.419,11 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.780,59 ΕΥΡΩ) σε απροσδιόριστο αριθμό περιπτώσεων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4987/2022.

Τα φορολογικά στοιχεία που δεν εξέδωσε και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 890,29 ΕΥΡΩ, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος Στοιχείου / Αρ.	Αξία Συναλλαγής	Αξία Φ.Π.Α.	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Παραστατικά εσόδων / 1	7.419,11	1.780,59	50,00%	890,29

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν.4987/2022.

Με τη με αρ. / Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 54, του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με 300,00 ΕΥΡΩ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Υπέβαλε ελλιπείς δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα ως κάτωθι:

- 1) Ανακριβής υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για τον 3ο μήνα του 2022 για διενεργηθείσες ενδοκοινοτικές παραδόσεις αξίας 1.138,50 ευρώ και 73,00 ευρώ προς την βελγική επιχείρηση και την ιταλική επιχείρηση -
... αντίστοιχα σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ήτοι ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 §5α του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..
- 2) Ανακριβής υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για τον 2ο μήνα του 2022 για διενεργηθείσα ενδοκοινοτική απόκτηση εμπορευμάτων από την φιλανδική επιχείρηση αξίας 258,06 ευρώ, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ήτοι ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 §5α του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..
- 3) Ανακριβής υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για τον 7ο μήνα του 2022 για διενεργηθείσα ενδοκοινοτική απόκτηση εμπορευμάτων από την σλοβάκικη επιχείρηση αξίας 1.520,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ήτοι ανακριβής υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, κατά παράβαση των διατάξεων

του άρθρου 36 §5α του Ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 300,00 €, ήτοι 3 περιπτώσεις Χ 100,00 €.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. α , § 2 περ. α του Ν.4987/2022 (πλέον διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024).

Ιστορικό

Ο προσφεύγων επελέγη για έλεγχο με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 31 του Ν.5104/2024. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ. αριθ./..... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, αντίγραφο της οποίας κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. με σκοπό την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013. Η φορολογική αρχή διενήργησε μερικό φορολογικό έλεγχο φορολογικής περιόδου 01/01/2022 – 31/12/2022.

Ο έλεγχος προέβη σε Άνοιγμα Λογαριασμών για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2020-2021 (λόγω ύπαρξης άλλης εντολή ελέγχου) και 2022, από τα οποία προέκυψαν τραπεζικοί λογαριασμοί με δικαιούχο ή συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα στις τράπεζες, ..., ..., ..., καθώς και στην

Καθώς, ο έλεγχος επεξεργάστηκε το ηλεκτρονικό αρχείο με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 λόγω ύπαρξης άλλης εντολή ελέγχου και για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2022, όπως αυτά του διατέθηκαν από τα ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, απεστάλη την-2025 στον προσφεύγοντα το με αριθμό .πρωτοκόλλου ΕΜΠ-...../.....-2025 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν.5104/2024, ψηφιακά στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του συστήματος Taxisnet καθώς επίσης πραγματοποιήθηκε γνωστοποίηση της ανάρτησης αυτής με e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του ελεγχόμενου. Το ανωτέρω έγγραφο αναγνώσθηκε αυθημερόν από τον προσφεύγοντα.

Στο ανωτέρω αίτημα παρατέθηκαν τρεις πίνακας «Υπό διερεύνηση Καταθέσεις/Πιστώσεις (εμβάσματα)», «Υπό διερεύνηση Καταθέσεις/Πιστώσεις (τραπεζικές καταθέσεις)» και «Υπό διερεύνηση Καταθέσεις/Πιστώσεις (μετρητά)», οι οποίοι περιλαμβάνουν πιστώσεις χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου που δεν εμφανίζονται να συσχετίζονται με προγενέστερες χρεώσεις ή με μεταφορές από άλλους λογαριασμούς ή με δηλωθέντα εισοδήματα, και χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο ως «πρωτογενείς».

Επιπλέον, κατόπιν του με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ-...../.....-2025 εγγράφου, απεστάλη στην ελεγκτική υπηρεσία το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΞ 2025 ΕΜΠ/..... έγγραφο της ΔΥΠΗΔΕΔ, από το οποίο προκύπτει η ύπαρξη του υπ' αριθμό τραπεζικού λογαριασμού στην βρετανική τράπεζα με υπόλοιπο στις 31/12/2022 33.259,65 (λίρες Αγγλίας).

Ο προσφεύγωντας μέχρι τη σύνταξη των σχετικών εκθέσεων ελέγχου δεν προσκόμισε στον έλεγχο τις κινήσεις του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού στην βρετανική τράπεζα παρά μόνο τις κινήσεις (Transactions) του επαγγελματικού λογαριασμού του στην PAYPAL, υποστηρίζοντας ότι πρόκειται για τον ίδιο λογαριασμό. Καθώς τα εν λόγω δικαιολογητικά δεν απεικονίζουν το αρχικό, το προοδευτικό και το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού, ο έλεγχος ήταν αδύνατο να ταυτοποιήσει μετά βεβαιότητας ότι πρόκειται για τον ίδιο λογαριασμό.

Από τον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην βρετανική τράπεζα προέκυψαν πιστώσεις ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2020: 7.166,38 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ (= 7.166,38 x 1,1261 = 8.070,06 ευρώ)

Φορολογικό έτος 2021: 12.176,76 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ (= 12.176,76 x 1,1634 = 14.166,44 ευρώ)

Φορολογικό έτος 2022: 3.406,46 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ (= 3.404,46 x 1,1731 = 3.993,77 ευρώ)

Επιπλέον, από τα δικαιολογητικά των κινήσεων μέσω PAYPAL προέκυψαν πιστώσεις ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2020: 36.618,29 ευρώ πλέον 99,24 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ πλέον 206,93 δολάρια ΗΠΑ (=36.911,52 ευρώ)

Φορολογικό έτος 2021: 32.013,22 ευρώ πλέον 243,94 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ πλέον 1.901,28 δολάρια ΗΠΑ πλέον 190.430,00 γιεν ΙΑΠΩΝΙΑΣ (=35.371,62 ευρώ)

Φορολογικό έτος 2022: 28.838,88 ευρώ πλέον 36,69 λίρες ΑΓΓΛΙΑΣ (=28.881,92 ευρώ)

Επιπλέον προέκυψαν κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, αμερικάνικα επενδυτικά προϊόντα/μερίσματα (dividends paid by U.S. corporations) πολύ μικρής αξίας (1 ή 2 δολαρίων Αμερικής) όπως αυτά δηλώθηκαν από την

Από τον προσφεύγοντα ζητήθηκε ο προσδιορισμός της πραγματικής πηγής των χρημάτων και της προέλευση αυτών, με την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών - εγγράφων - στοιχείων καθώς και αν τα ποσά που περιλαμβάνουν έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί του φόρου.

Ο προσφεύγωντας ανταποκρίθηκε στο αίτημα και απέστειλε την-2025 μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σχετικό Υπόμνημα (έλαβε το υπ' αριθμό/2025 πρωτόκολλο εισερχομένου εγγράφου), το οποίο συμπεριελάμβανε πίνακα με τον οποίο δικαιολόγησε διάφορες πιστώσεις.

Έτσι, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι κάποιες εκ των ονομαστικών πιστώσεων αφορούν την επαγγελματική του δραστηριότητα ενώ σε άλλες εξ αυτών δεν αναφέρει κάποια αιτιολογία ή αναφέρει αποδείξεις λιανικής πώλησης (παρά το γεγονός ότι πρόκειται για αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις και όχι φυσικά πρόσωπα), κάποιες αποτελούν φιλικές εξυπηρετήσεις-δάνεια ή αφορούν τη σύζυγο του και κάποιες αφορούν μεταφορά ποσών από τον λογαριασμό επαγγελματικό λογαριασμό που διατηρεί στην PAYPAL.

Από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου προκύπτουν οι κάτωθι πρωτογενείς πιστώσεις:

Φορολογικό έτος: 2022

ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΕ ΒΡΕΤΤΑΝΙΚΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	3.993,77
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ PAYPAL αφού αφαιρεθούν από το σύνολο των πιστώσεων αυτές που μεταφέρθηκαν στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου [28.881,92 - 17.953,89] ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	10.928,03
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΡΟΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	82.154,67
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΜΕΣΩ ΕΛΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	12.238,30
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	0-00
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΕΛΑΤΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	66.528,13
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ PAYPAL ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΜΕΝΟΥ (4)	17.953,89
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΜΕΝΟΥ [2]	50.302,38
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΜΕΝΟΥ (7)	2.450,00
ΛΟΙΠΕΣ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ [1], (3), (5), (6)	11874,25
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	258.423,42

Από το σύνολο πιστώσεων ύψους 258.423,42 ευρώ κατά το φορολογικό έτος, ο έλεγχος προσδιόρισε αυτές που σχετίζονται με την επιχειρηματική του δραστηριότητα ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΜΕΝΟΥ	17.953,89
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ αφού αφαιρεθούν από το σύνολο των πιστώσεων αυτές που μεταφέρθηκαν στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου (28.881,92 - 17.953,89) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	10.928,03
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΡΟΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	82.154,67
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΜΕΣΩ ΕΛΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	12.238,30
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΕΛΑΤΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	66.528,13
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥΜΕΝΟΥ	50.302,38
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	240.105,40

Δεδομένου ότι τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από τη επιχείρησή του για το φορολογικό έτος 2022 ανέρχονται στο ποσό των 230.905,70 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24.730,44 ευρώ), υφίσταται ένα υπόλοιπο πρωτογενών πιστώσεων ύψους 9.199,70 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) που συνιστά μικτά ακαθάριστα έσοδα από μη έκδοση παραστατικών εσόδων κατά την επαγγελματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου.

Από τις λοιπές πρωτογενείς πιστώσεις ύψους 18.318,02 ευρώ (ήτοι 258.423,42 - 240.105,40), ο έλεγχος αφαιρεί τα εισοδήματα από μισθούς ύψους 8.482,72 ευρώ (τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα ύψους 605,85 ευρώ αφορούν αποζημίωση ειδικού σκοπού, οι πιστώσεις των οποίων ήδη εντοπίστηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου δεν συμπεριλήφθηκαν στον σχετικό πίνακα) και διαπιστώνει ότι υφίσταται ένα σύνολο πιστώσεων ύψους 9.835,30 ευρώ κατά το φορολογικό έτος 2022 για το οποίο δεν δύναται να προσδιοριστεί μετά βεβαιότητας η πηγή προέλευσής του.

Κατόπιν προσδιορισμού ποσού ύψους 9.835,30 ευρώ για το φορολογικό έτος 2022 ως αδικαιολόγητων πρωτογενών πιστώσεων (μη επιχειρηματικών), ο έλεγχος προχώρησε σε προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος του προσφεύγοντος από τα διαθέσιμα στοιχεία της υπηρεσίας για τα έτη 2009-2019.

Από τον ανωτέρω προσδιορισμό προέκυψε για τον προσφεύγοντα πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα ύψους 3.873,00 ευρώ το οποίο όμως διαθέτει ήδη στους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά την 01/01/2020. Ως εκ τούτου, δεν προκύπτει ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος σε μετρητά από τα έτη 2009-2019 για τον προσφεύγοντα καθώς έχει εξαντληθεί στο σύνολό του λόγω των μεγάλων δαπανών διαβίωσης και των ζημιών από την

επιχειρηματική του δραστηριότητα, για την κάλυψη των οποίων χρησιμοποίησε τα μέχρι τότε διαθέσιμα εισοδήματά του.

Κατά συνέπεια, το ανωτέρω εισοδήματα, ήτοι **9.835,30** ευρώ για το φορολογικό έτος 2022 αποτελούν αποκρυβέντα εισοδήματα άγνωστης πηγής ή αιτίας (προσαύξηση περιουσίας) που προέκυψαν από την επεξεργασία τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων είναι αποκλειστικός δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

Ως εκ τούτου: Φορολογικό έτος: 2022

ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ		
7.419,11 + 1.780,59 = 9.199,70	7.419,11	ΕΥΡΩ
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ (προσαύξηση περιουσίας)	9.835,30	ΕΥΡΩ

Από τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν με βάση τα άρθρα 3 έως και 11 της εγκυκλίου Α.1293/23.07.2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31.7.2019) της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες λογιστικές διαφορές:

Φορολογικό έτος 2022

Μη έκδοση φορολογικών παραστατικών εσόδων (όπως αυτή προσδιορίστηκε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών)	7.419,11
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	7.419,11
Λογιστικές διαφορές από εσφαλμένη μεταφορά αγορών από το τηρούμενο βιβλίο στη φορολογική δήλωση	4.944,73
Λογιστικές διαφορές από διπλή καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία ληφθέντων φορολογικών παραστατικών εξόδων	13.335,59
Λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο μη εκπιπτόμενων δαπανών	8.885,93
Λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο αποσβέσεων	1.349,99
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	28.516,24

Ως προς το Φ.Π.Α. διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες διαφορές :

Φορολογικό έτος 2022

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ βάσει ελέγχου	ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
Μη έκδοση φορολογικών παραστατικών εσόδων (όπως αυτή προσδιορίστηκε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών)-	7.419,11	1.780,59
Πράξεις άρθρου 39Α για τις οποίες δεν αποδόθηκε ο Φ.Π.Α.	1.350,00	324,00

Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις χωρίς δικαίωμα απαλλαγής Φ.Π.Α.	1.211,50	290,76
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α.	1.520,00	364,80
Εξαγωγές χωρίς δικαίωμα απαλλαγής Φ.Π.Α.	1.562,12	374,91
Λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο λοιπών μη εκπιπόμενων δαπανών	4.173,45	1.001,62
Λογιστικές διαφορές από διπλοκαταχώρηση δαπάνης	121,63	29,20
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	17.357,81	4.165,88

Επιπρόσθετα από τον έλεγχο διαπιστώθηκε μη έκδοση φορολογητέων στοιχείων εσόδων συνολικής αξίας 9.199,70 ΕΥΡΩ (ήτοι 7.419,11 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.780,59 ΕΥΡΩ) σε απροσδιόριστο αριθμό περιπτώσεων και ανακριβή υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων για διενεργηθείσες ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκαν η από/2026 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & άρθρου 58^Α Ν.4174/2013 [ως άρθρο 85 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)], η από/2026 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, εφαρμογής των διατάξεων Ν.4172/2013, Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) & Εγκ Α.1293/2019, η από/2026 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φ.Π.Α., εφαρμογής των διατάξεων Ν.5144/2024, Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) & Εγκ Α.1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019), η από/2026 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Προστίμων, άρθρων 53 παρ. 1 και 57 παρ. 5 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου προηγούμενης ακρόασης.

Στις/2026 υποβλήθηκαν μέσω email από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του στο 1ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, οι από 2025 έγγραφες απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου μαζί με στοιχεία εκ των οποίων αποδεικνύεται, μεταξύ άλλων, ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεώρησε πλήθος πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς ως προσ αύξηση περιουσίας, καθώς οι πιστώσεις αυτές δικαιολογούνται πλήρως ως προς την πηγή τους, όπως επίσης και ότι εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση ορισμένες παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησής του. Παρόλα αυτά και παρά την από 2025 έγγραφη διαβεβαίωση του ανωτέρω ΕΛΚΕ ότι «ο έλεγχος θα λάβει υπόψη του, κατά τον

προσδιορισμό του Οριστικού Προσδιορισμού Φόρων, όλα τα υπομνήματα, τα στοιχεία και τα δικαιολογητικά που θα έχετε αποστείλει μέχρι την προηγούμενη ημερομηνία από αυτήν της σύνταξης των Οριστικών Αποτελεσμάτων Ελέγχου», η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της τις απόψεις του ούτε τα υποβληθέντα από αυτόν αποδεικτικά στοιχεία και στις 2026 προχώρησε σε οριστικοποίηση των σε βάρος του πράξεων. Εάν είχαν ληφθεί υπόψη οι απόψεις του, στις οποίες περιέχονταν οι εκτιθέμενοι και κατωτέρω στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή (υπό II.2. - II.3 ισχυρισμοί του), πιθανολογείται ισχυρά ότι η φορολογική αρχή είτε δεν θα είχε προχωρήσει στην έκδοση οριστικών πράξεων είτε θα είχε εκδώσει αυτές με διαφορετικό περιεχόμενο και θα του είχε καταλογίσει μικρότερα ποσά φόρων και προστίμων.

2. Έλλειψη αιτιολογίας – Αντιστροφή βάρους Απόδειξης – Μη λήψη υπόψη ουσιωδών ισχυρισμών του που κλονίζουν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις

Οι προσβαλλόμενες πράξεις παντελώς αναιτιολόγητα και κατά απαράδεκτη αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αφενός χαρακτηρίζουν αυθαίρετα ποσά πιστώσεων των τραπεζικών του λογαριασμών ως προσαύξηση περιουσίας και αφετέρου δεν αναγνωρίζουν προς έκπτωση παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησής του.

3. Πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων

Άπασες οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων αναφέρουν ως νομική βάση επιβολής τις διατάξεις του Ν.4987/2022, ενώ έχουν εκδοθεί υπό το καθεστώς του Ν.5104/2024. Ως εκ τούτου θα έπρεπε να μνημονεύουν τις διατάξεις του τελευταίου νόμου, ούτως ώστε να είναι σε θέση να ελέγξει εάν του έχουν επιβληθεί σύννομα τα πρόστιμα. Η γενική αναφορά σε κάθε πράξη της φράσης «ως άρθρο 85 του ΚΦΔ (Ν.5104/2022)» ουδόλως θεραπεύει την πλημμέλεια διότι η διάταξη του άρθρου 85 ορίζει απλώς ότι όπου γίνεται από άλλες διατάξεις παραπομπή στο Ν.4987/2022 νοείται πλέον ο νέος ΚΦΔ (Ν.5104/2024). Εδώ όμως δεν πρόκειται για καμία παραπομπή. Πρόκειται για τη νομική βάση επιβολής των σε βάρος του προστίμων, η εσφαλμένη αναφορά της οποίας καθιστά τις πράξεις παντελώς ασαφείς. Δεδομένου μάλιστα ότι πρόκειται για κυρώσεις, η αναφορά στην πράξη της ορθής νομικής βάσης δεν αποτελεί τυπικό στοιχείο, αλλά επηρεάζει την ουσιαστική νομιμότητά τους.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 33 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του

λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 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 τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 65 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, πριν την σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμό/..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρων βάσει των άρθρων 33 και 65 του Ν.5104/2024, με το οποίο έγιναν γνωστές οι διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο προσφεύγων κλήθηκε να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις ή της αντιρρήσεις του επί των ανωτέρω ελεγκτικών διαπιστώσεων εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του ανωτέρω Σημειώματος. Η επίδοση των κοινοποιούμενων εγγράφων πραγματοποιήθηκε την, ήτοι την ημερομηνία ανάγνωσης αυτών. Σημειώνεται ότι είχε προηγηθεί η ανάρτηση των ανωτέρω, ψηφιακά, στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του συστήματος Taxisnet, καθώς επίσης και η γνωστοποίηση της ανάρτησης αυτής με e-mail στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα. Κατόπιν της κοινοποίησης του παραπάνω Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου, ο πληρεξούσιος δικηγόρος του προσφεύγοντα απέστειλε την-2025, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, προς τον Προϊστάμενο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, αίτημα παράτασης της προθεσμίας προσκόμισης δικαιολογητικών του προσφεύγοντα (το οποίο και έλαβε το υπ' αριθμό πρωτ. EI

2025/.....-2025 εισερχόμενο στην υπηρεσία του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης). Με το με αριθμό πρωτ.-2025 έγγραφο του το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης ενημέρωσε τον προσφεύγοντα και τον πληρεξούσιο δικηγόρο αυτού ότι δεν προβλέπεται παράταση της προθεσμίας διατύπωσης απόψεων-αντιρρήσεων και προσκόμισης εγγράφων και δικαιολογητικών, πέραν των 20 ημερών από την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και ότι παρ' όλα αυτά, ο έλεγχος θα λάβει υπόψη του, κατά τον προσδιορισμό του Οριστικού Προσδιορισμού Φόρων, όλα τα υπομνήματα, τα στοιχεία και τα δικαιολογητικά που θα έχουν αποσταλεί μέχρι την προηγούμενη ημερομηνία από αυτήν της σύνταξης των Οριστικών Αποτελεσμάτων Ελέγχου. Στη συνέχεια, ο πληρεξούσιος δικηγόρος του ελεγχόμενου προέβη σε αίτημα του προς το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης για ραντεβού την-2025 προκειμένου να προσκομίσει τις απόψεις του προσφεύγοντα, το οποίο και ακύρωσε τηλεφωνικά το πρωί της ίδιας ημέρας για έκτακτους επαγγελματικούς του λόγους. Κατόπιν παρελεύσεως άπρακτης της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν.5104/2024 καθώς και επιπλέον εύλογου χρόνου, χωρίς να διατυπωθούν απόψεις ή αντιρρήσεις από τον προσφεύγοντα και χωρίς να προσκομιστεί οποιοδήποτε στοιχείο, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Επειδή, περαιτέρω, από το ηλεκτρονικό αρχείο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αποστολής στις-2026 στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Υπηρεσίας εγγράφων απόψεων επί των διαπιστώσεων του ελέγχου από το δικηγορικό γραφείο του πληρεξούσιου δικηγόρου του δεν επιβεβαιώνεται. Από τα στοιχεία, δε, που προσκομίζει ο προσφεύγων αποδεικνύεται ότι το ηλεκτρονικό μήνυμα που εστάλη από τη δικηγορική εταιρεία (.....@.....gr) την Παρασκευή-2026 στη μ.μ. εστάλη σε λανθασμένη ηλεκτρονική διεύθυνση (elke1thessalonikis@aade.gr αντί του ορθού elke1.thessalonikis@aade.gr). Η ορθή, δε, αναγραφή της ηλεκτρονικής διεύθυνσης της Υπηρεσίας αποτελεί αποκλειστική υποχρέωση και εκδήλωση της δέουσας επιμέλειας του φορολογούμενου, ο οποίος φέρει και το βάρος για την επιτυχή αποστολή και παραλαβή των απόψεών του εντός της νόμιμης προθεσμίας. Εφόσον το μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου δεν περιήλθε ποτέ στην ηλεκτρονική θυρίδα της Υπηρεσίας λόγω σφάλματος του αποστολέα, η διοίκηση τελούσε σε αντικειμενική αδυναμία γνώσης του περιεχομένου του, ενώ το σφάλμα αυτό εμπίπτει αποκλειστικά στη σφαίρα ευθύνης του φορολογούμενου. Εξάλλου, οι πράξεις ή οι παραλείψεις των πληρεξουσίων και των προστηθέντων του φορολογούμενου κατά τη διαδικασία του ελέγχου καταλογίζονται στον ίδιο, ο οποίος οφείλει να διασφαλίζει την εγκυρότητα των ενεργειών που γίνονται για λογαριασμό του.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραβίασης του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως καταφανώς ουσία αβάσιμος, καθόσον δεν αποδεικνύεται η παραλαβή των έγγραφων απόψεων του προσφεύγοντος από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 του Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζονται τα ακόλουθα: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ακόλουθα: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ακόλουθα: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4987/2022 ορίζονται τα ακόλουθα: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 διευκρινίζεται ότι: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθ. 21](#) του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που

προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την [παράγραφο 4 του άρθρου 21](#) του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 2 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, περαιτέρω, με την ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων,

αναφέρονται τα εξής: «...**Β' Προσαύξηση περιουσίας**

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθ. 21](#) του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την [παράγραφο 4 του άρθρου 21](#) του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.[...]

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση

περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...»

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «**1.** Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. [2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. [2238/1994](#) ή του ν. [4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.**2.** Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε

εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει. Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Η διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 ([ΣτΕ 1225/2017](#), [884/2016](#), [1897/2016](#)).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του ([ΣτΕ 1225/2017](#), [884/2016](#), [435/2017](#)). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία

συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016). 5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων: 5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο [ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015](#) έγγραφό μας.....».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «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 ύπαρξής 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 ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους, ...».

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «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 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). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία.....».

Επειδή, με το 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 77 του ΚΦΔ 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, 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».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, 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.α.). 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 ύπαρξής της αδύνατη ή

υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης 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 ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων επιχειρεί να αιτιολογήσει τις πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς που από τον έλεγχο θεωρήθηκε ότι αποτελούν χρηματικά ποσά άγνωστης πηγής και ότι συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του.

Πιο συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ακόλουθες πιστώσεις δικαιολογούνται και δεν συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του (ο αναφερόμενος Α/Α είναι ο αύξων αριθμός με τον οποίο αναφέρονται οι πιστώσεις στον Πίνακα Α του/2025 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ο οποίος περιλαμβάνεται αυτούσιος και στην από 2026 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος):

Α/Α	IBAN ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
77	GR.....	3/1/2022	..... ..... .....	148,5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
78	GR.....	5/1/2022	 (.....)	3.863,28	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ

79	GR.....	7/1/2022	 (.....)	2.090,61	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
80	GR.....	10/1/2022	..... .....	84	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
81	GR.....	13/1/2022	..... .....	932	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
82	GR.....	17/1/2022	.....	618	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
83	GR.....	18/1/2022	.....	3.771,00	08/02/2022 INV
84	GR.....	20/1/2022	.....	390	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
85	GR.....	26/1/2022	.....	501,5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
86	GR.....	28/1/2022	.....	234,4	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
87	GR.....	1/2/2022	.....	276	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
88	GR.....	1/2/2022	..... .....	563,1	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
89	GR.....	2/2/2022	..... .....	1.076,00	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
90	GR.....	21/2/2022	.....	3.050,00	ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΥΓΕΙΑΣ ΑΠΟ ΑΤΥΧΗΜΑ
91	GR.....	21/2/2022	..... .....	54	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
92	GR.....	24/2/2022	..... .....	1.143,00	18/03/2022 INV.
93	GR.....	2/3/2022	..... .....	1.767,60	18/02/2022 inv ...
94	GR.....	9/3/2022	.....	750	04/03/2022 INV.
95	GR.....	14/3/2022	.....	700	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

96	GR.....	16/3/2022	.....	84,7	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
97	GR.....	21/3/2022	.....	6.836,80	3/4/2022 ΤΔΕ..... ΤΔΕ
98	GR.....	1/4/2022	.....	460	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
99	GR.....	5/4/2022	.....	44	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
100	GR.....	6/4/2022	.....	204	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
101	GR.....	8/4/2022	.....	280	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
102	GR.....	11/4/2022	.....	274	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
103	GR.....	12/4/2022	.....	195	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
104	GR.....	20/4/2022	.....	570,4	"25/04/2022
105	GR.....	22/4/2022	.....	134	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
106	GR.....	26/4/2022	.....	93	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
107	GR.....	28/4/2022	.....	71	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
108	GR.....	10/5/2022	.....	321	ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
109	GR.....	12/5/2022	.....	206	 28/03/2022
110	GR.....	20/5/2022	.....	274,5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
111	GR.....	14/6/2022	.....	233	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
112	GR.....	15/6/2022	.....	430,5	26/05/2022 INV ...
113	GR.....	16/6/2022	.....	763,5	"14/07/2022

114	GR.....	20/6/2022	.....	289	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
115	GR.....	22/6/2022	 (.....)	3.000,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
116	GR.....	5/7/2022	.....	193	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
117	GR.....	5/7/2022	.....	768	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
118	GR.....	5/7/2022	.....	800	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
119	GR.....	6/7/2022	..... .....	105	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
120	GR.....	12/7/2022	..... .....	274,68	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
121	GR.....	14/7/2022	.....	338	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
122	GR.....	9/8/2022	.....	700	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
123	GR.....	16/8/2022	.....	500	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
124	GR.....	17/8/2022	.....	144	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
125	GR.....	18/8/2022	..... .....	158	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
126	GR.....	25/8/2022	..... .....	48,2	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ

127	GR.....	6/9/2022	.....	1.511,50	
128	GR.....	7/9/2022	.....	89	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
129	GR.....	8/9/2022	.....	212	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
130	GR.....	12/9/2022	.....	2.604,50	26/09/2022 INV. ...
131	GR.....	13/9/2022	.....	184	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
132	GR.....	14/9/2022	.....	4.445,50	29/10/2022 INV. ...
133	GR.....	19/9/2022	.....	500	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
134	GR.....	28/9/2022	.....	1.312,40	03/10/2022 INV.
135	GR.....	29/9/2022	.....	15	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΦΑΓΗΤΟΥ
136	GR.....	3/10/2022	.....	175	"03/10/2022
137	GR.....	4/10/2022	.....	397	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
138	GR.....	4/10/2022	.....	842	03/10/2022 INV.
139	GR.....	11/10/2022	.....	140	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
140	GR.....	17/10/2022	.....	3.420,00	17/10/2022 INV. ...
141	GR.....	17/10/2022	.....	40	20/08/2022 INV.
142	GR.....	20/10/2022	.....	303,1	18/03/2022 Z
143	GR.....	24/10/2022	.....	1.285,00	24/10/2022 INV.
144	GR.....	27/10/2022	.....	523	03/11/2022 INV.

145	GR.....	7/11/2022	 (.....)	3.000,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
146	GR.....	14/11/2022	.....	666,81	16/11/2022 INV.
147	GR.....	17/11/2022	.....	306	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
148	GR.....	22/11/2022	.....	6	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ (.....) ΓΙΑ ΓΕΥΜΑ
149	GR.....	29/11/2022	..... ..... .....	316	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
150	GR.....	30/11/2022	..... .....	116,2	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
151	GR.....	7/12/2022	.....	3.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
152	GR.....	9/12/2022	..... .....	1.812,40	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
153	GR.....	12/12/2022	 (.....)	3.000,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
154	GR.....	12/12/2022	.....	25	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
155	GR.....	14/12/2022	.....	670	19/12/2022 INV.
156	GR.....	15/12/2022	.....	2.288,50	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΓΙΑ ΠΑΡΑΓΕΛΙΑ
157	GR.....	19/12/2022	.....	90,1	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
158	GR.....	19/12/2022	 (.....)	3.000,00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
159	GR.....	19/12/2022	.....	78,5	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
160	GR.....	20/12/2022	.....	102	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ
238	GR.....	6/1/2022	.....	2.053,20	, ... 29/12/2021
239	GR.....	31/1/2022	ΔΑΝΕΙΚΑ	500	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΔΑΝΕΙΣΑ ΧΡΗΜΑΤΑ (.....)
240	GR.....	7/2/2022	ΠΛΗΡΩΜΗ	1.123,28	.....

241	GR.....	9/2/2022	.....	30	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ- (ΦΑΓΗΤΟ)
242	GR.....	9/3/2022	ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΜΠΑΡ	81	09/03/2022 Ζ
243	GR.....	8/4/2022	.....	200	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΕ ΑΤΜ- ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
244	GR.....	8/4/2022	.....	250	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΣΕ ΑΤΜ- - ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ/ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
245	GR.....	6/5/2022	ΑΠΛΗ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ	1.121,3 3	.....
246	GR.....	1/6/2022	ΑΑΑΑΑΑΑ	70	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ- ΓΙΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΑ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ
247	GR.....	15/7/2022	.....	15	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ (ΦΑΓΗΤΟ)
248	GR.....	25/7/2022	.....	73	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ
249	GR.....	25/7/2022	.....	93,25	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ
250	GR.....	26/7/2022	.....	89	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ
251	GR.....	22/8/2022	ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΤΕΠΙΧ	8,95	.....
252	GR.....	22/8/2022	ΑΠΛΗ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ	1.111,1 2	.....
253	GR.....	26/9/2022	.....	30	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΒΙΒΛΙΩΝ
254	GR.....	3/10/2022	.....	68	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΦΙΛΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ (ΦΑΓΗΤΟ)
255	GR.....	10/10/2022	.....	200	ΠΛΗΡΩΜΗ ΑΠΟ ΣΤΟΙΧΙΜΑΝ
256	GR.....	11/10/2022	.....	186	ΠΛΗΡΩΜΗ ΑΠΟ ΣΤΟΙΧΙΜΑΝ
257	GR.....	27/10/2022	.....	630,01	17/10/2022 ΤΔΑ
258	GR.....	14/11/2022	ΑΠΛΗ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ	1.118,76	.....
259	GR.....	16/11/2022	.....	170	ΠΛΗΡΩΜΗ ΑΠΟ ΣΤΟΙΧΙΜΑΝ
260	GR.....	21/11/2022	.....	70	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ (ΣΥΝΤΡΟΦΟΣ)
261	GR.....	15/12/2022	ΑΠΛΗ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ	1.666,68	.....
262	GR.....	19/12/2022	ΜΤΦ ΜΕΣΩ MOBILE	165	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΔΩΡΑ ΠΟΥ ΠΛΗΡΩΣΑ
263	GR.....	28/12/2022	.....	1.280,28	06/09/2022 ΤΔΑ
269	GR.....	31/3/2022	.....	100	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΣΥΖΥΓΟΥ
270	GR.....	4/7/2022	.....	100	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΠΟΣΟΥ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΣΥΖΥΓΟΥ

271	GR.....	6/12/2022	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.450,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΡΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΑΠΟ ΆΛΛΗ ΤΡΑΠΕΖΑ- ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
-----	---------	-----------	----------------	----------	--

Επειδή, λόγω του όγκου των προσκομιζομένων στοιχείων και των επίμαχων ισχυρισμών το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης έκρινε απαραίτητη τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι οποίες αποτυπώνονται στην από-2026 Έκθεση Ελεγκτικών Διαπιστώσεων. Τα πορίσματα της οποίας ελήφθησαν υπ' όψη για την έκδοση της παρούσας Απόφασης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι Α/Α 269 και 270 πιστώσεις αφορούν την σύζυγό του και δεν θα μπορούσαν να συσχετιστούν με μη έκδοση φορολογικών παραστατικών, ούτε να ενταχθούν στα αποκρυβέντα εισοδήματά του. Για τις πιστώσεις αυτές δεν προσκομίζονται εκείνα τα δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι τα σχετικά ποσά δεν σχετίζονται με συναλλαγή στα πλαίσια άσκησης της δραστηριότητάς του. Η ύπαρξη ενός ατόμου στις επαφές του τηλεφώνου του ελεγχόμενου ή της συζύγου αυτού και η ανταλλαγή φιλικών μηνυμάτων δεν αναιρεί μια πιθανή επαγγελματική σχέση μεταξύ τους. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι Α/Α 135, 148, 239, 241, 246, 247, 248, 249, 250, 253, 254 και 262 πιστώσεις αφορούν κάλυψη κοινών δαπανών με φίλους (οι οποίοι κατονομάζονται) και φιλικές εξυπηρετήσεις. Για τις Α/Α 135, 148, 246, 247, 248, 249, 250, 253, 254 και 262 πιστώσεις δεν προκύπτει ότι πρόκειται για τις συγκεκριμένες περιπτώσεις. Αναφορικά για την Α/Α 239 πίστωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί μεταφορά από φιλικό πρόσωπο που του δάνεισε χρήματα, δεν προσκόμισε κανένα έγγραφο που να αποδεικνύει αφενός τη διενέργεια του δανεισμού και αφετέρου ότι το ποσό που πιστώνεται αποτελεί επιστροφή συγκεκριμένου δανείου. Σημειωτέον δε ότι η προσκόμιση screen shot και η ύπαρξη ενός ατόμου στις επαφές του τηλεφώνου του ελεγχόμενου ή της συζύγου αυτού και η ανταλλαγή φιλικών μηνυμάτων δεν αναιρεί μια πιθανή επαγγελματική σχέση μεταξύ τους και την καταβολή τιμήματος για αγορά προϊόντος, δεδομένου ότι τα προϊόντα που εμπορεύεται η ελεγχόμενη επιχείρηση έχουν μικρές τιμολογιακές αξίες. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται.

Για την με Α/Α 241/09-02-2022 πίστωση γίνεται **αποδεκτός** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πρόκειται για φιλική εξυπηρέτηση καθώς προκύπτει πράγματι από το υπ' αριθμό —..... προσκομισθέν έμβασμα ότι την ίδια μέρα απέστειλε διατραπεζικά το ίδιο ποσό, ήτοι **30,00 ευρώ**, στον με αιτιολογία «ΣΧΟΛΙΚΗ

ΕΤΟΙΜΟΤΗΤΑ». Από αναζήτηση στο διαδίκτυο προκύπτει η ύπαρξη ατόμου με το ονοματεπώνυμο αυτό στην περιοχή της ς και με αντικείμενο ΛΟΓΟΘΕΡΑΠΕΥΤΗΣ - ΕΡΓΟΘΕΡΑΠΕΥΤΗΣ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με Α/Α 95, 118, 122, 123, 133, 151, 243, 244 και 271 αφορούν καταθέσεις μετρητών σε προσωπικό λογαριασμό που καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο έλεγχος στις σελίδες 30-34 της Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ήδη έχει προχωρήσει στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος από τα φορολογικά έτη 2009-2019, το οποίο και ανέρχεται σε 3.873,00 ευρώ. Όπως αναλυτικά επισημαίνεται στη σελίδα 34 της έκθεσης ελέγχου, ο προσφεύγων ήδη διέθετε το ποσό αυτό στους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά την 01/01/2020 και ως εκ τούτου, δεν υφίσταται πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα σε μετρητά, εκτός τραπεζικού συστήματος, από τα έτη 2009-2019, καθώς έχει εξαντληθεί στο σύνολό του λόγω των μεγάλων δαπανών διαβίωσης και των ζημιών από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, για την κάλυψη των οποίων χρησιμοποίησε τα μέχρι τότε διαθέσιμα εισοδήματά του. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι **οι συναλλαγές μέσω PayPal αφορούν συναλλαγές του για τις οποίες έχουν εκδοθεί σχετικές αποδείξεις λιανικής και ως εκ τούτου δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας με εξαίρεση την από-2022 συναλλαγή ύψους 130,00 ευρώ με αιτιολογία "....., ID:" που αφορά κατάθεση από στοιχηματική εταιρεία**, που ήδη έχει φορολογηθεί και επίσης δεν πρέπει να θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο έλεγχος στη σελίδα 29 της Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος έχει συνυπολογίσει στις συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις που σχετίζονται με την επιχειρηματική του δραστηριότητα [όχι στις αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις], τις ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ PAYPAL, αφού αφαιρέθηκαν από το σύνολο των πιστώσεων αυτές που ήδη είχαν μεταφερθεί στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου [προκειμένου να μην υπολογιστούν διπλά], ήτοι ποσό 10.928,03 ευρώ [28.881,92 - 17.953,89], Από το σύνολο των πρωτογενών αυτών πιστώσεων που σχετίζονται με την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα ύψους 240.105,40 ευρώ αφαιρέθηκαν από τον έλεγχο τα ακαθάριστα έσοδα από την επιχείρησή του για το φορολογικό έτος 2022 ύψους 230.905,70 ευρώ, προκειμένου να προσδιοριστεί το υπόλοιπο πρωτογενών πιστώσεων ύψους 9.199,70 ευρώ που συνιστά μικτά ακαθάριστα έσοδα από μη έκδοση παραστατικών εσόδων κατά την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος ήδη έλαβε υπόψη του κατά τον προσδιορισμό των οριστικών

αποτελεσμάτων ελέγχου για το φορολογικό έτος 2022, τις εκδοθείσες αποδείξεις λιανικής πώλησης που ο προσφεύγων συμπεριέλαβε στα τηρούμενα βιβλία του. Όσον αφορά την από-2022 συναλλαγή ύψους 130,00 ευρώ, για την οποία υποστηρίζει ότι πρόκειται για κατάθεση από στοιχηματική εταιρεία, ο προσφεύγων δεν έχει προσκομίσει βεβαίωση κερδών από νόμιμη στοιχηματική εταιρεία ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο-στοιχείο, το οποίο να δικαιολογεί την πηγή και προέλευση αυτών. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου απορρίπτονται ως απαράδεκτοι.

Ως εκ τούτου, μετά την προσκόμιση νέων στοιχείων, χαρακτηρίζεται ως δικαιολογημένη η κάτωθι πίστωση:

241	GR.....	9/2/2022	30,00	
-----	---------	----------	-------	-------

Κατά συνέπεια, το ύψος των πρωτογενών πιστώσεων που αφορούν τον προσφεύγοντα επαναπροσδιορίζεται για το φορολογικό έτος 2022, ως κάτωθι: Φορολογικό έτος: 2022

ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΕ ΒΡΕΤΤΑΝΙΚΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	3.993,77
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ αφού αφαιρεθούν από το σύνολο των πιστώσεων αυτές που μεταφέρθηκαν στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου (28.881,92 - 17.953,89) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	10.928,03
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΡΟΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	82.154,67
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΜΕΣΩ ΕΛΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	12.238,30
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	0,00
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΕΛΑΤΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	66.528,13
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ (4)	17.953,89
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ (2)	50.302,38
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ (7)	2.450,00
ΛΟΙΠΕΣ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (1), (3), (5), (6) (ΣΗΜΕΙΩΣΗ: αφαιρέθηκε το ποσό των 30,00 ευρώ)	11.844,25
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	258.393,42

Από το σύνολο πιστώσεων ύψους 258.393,42 ευρώ κατά το φορολογικό έτος, ο έλεγχος προσδιόρισε αυτές που σχετίζονται με την επιχειρηματική του δραστηριότητα ως κάτωθι:

ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ	17.953,89
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΣΩ ΡΑΥΡΑΛ αφού αφαιρεθούν από το σύνολο των πιστώσεων αυτές που μεταφέρθηκαν στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου (28.881,92 - 17.953,89) ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	10.928,03
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΡΟΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	82.154,67
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΜΕΣΩ ΕΛΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	12.238,30
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΕΛΑΤΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	66.528,13
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΣΤΟΥΣ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ	50.302,38
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	240.105,40

Δεδομένου ότι τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησής του για το φορολογικό έτος 2022 ανέρχονται στο ποσό των 230.905,70 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24.730,44 ευρώ), υφίσταται ένα υπόλοιπο πρωτογενών πιστώσεων ύψους 9.199,70 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) που συνιστά μικτά ακαθάριστα έσοδα από μη έκδοση παραστατικών εσόδων κατά την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα. Από τις λοιπές πρωτογενείς πιστώσεις ύψους 18.288,02 ευρώ (ήτοι 258.393,42 - 240.105,40), ο έλεγχος αφαιρεί τα εισοδήματα από μισθούς ύψους 8.482,72 ευρώ (τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα ύψους 605,85 ευρώ αφορούν αποζημίωση ειδικού σκοπού, οι πιστώσεις των οποίων ήδη εντοπίστηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου και ως εκ τούτου δεν συμπεριλήφθηκαν στον σχετικό πίνακα) και διαπιστώνει ότι υφίσταται ένα σύνολο πιστώσεων ύψους 9.805,30 ευρώ κατά το φορολογικό έτος 2022 για το οποίο δεν δύναται να προσδιοριστεί μετά βεβαιότητας η πηγή προέλευσής του.

Καθώς, δεν προκύπτει η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος σε μετρητά από τα έτη 2009- 2019 για τον προσφεύγοντα, όπως αναλυτικά παρατέθηκε στην Έκθεση Ελέγχου, τα ανωτέρω εισοδήματα, ύψους 9.805,30 ευρώ για το φορολογικό έτος 2022, αποτελούν αποκρυβέντα εισοδήματα άγνωστης πηγής ή αιτίας (προσαύξηση περιουσίας) που προέκυψαν από την επεξεργασία τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο ελεγχόμενος είναι αποκλειστικός δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

Ως εκ τούτου: Φορολογικό έτος: 2022

ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ		
7.419,11 + 1.780,59 = 9.199,70	7.419,11	EUR
ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ (προσαύξηση περιουσίας)	9.805,30	EUR

Αναφορικά με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.».

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

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης

αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. 3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 διευκρινίζονται τα ακόλουθα: « ... **Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες** 1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι

οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) και της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#), αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της ([ΣτΕ 2033/2012](#)) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών ([ΣτΕ 2963/2013](#), [ΣτΕ 1729/2013](#), [ΣτΕ 1604/2011](#), κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα. β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα [ΠΟΛ.1071/31.3.2015](#) εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. [170/2014](#) γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης. Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο [άρθρο 50](#) του Κ.Φ.Ε. γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Επομένως, οι δαπάνες

θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. [4308/2014](#) (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [4308/2014](#) δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1007/9.1.2015](#) Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του [άρθρου 23](#) ή της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#). Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.».

Επειδή, με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προσκομίζει εκ νέου στοιχεία και δικαιολογητικά όσον αφορά τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές. Ειδικότερα:

Το σύνολο των λογιστικών διαφορών προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου για το φορολογικό έτος 2022 σε 8.885,93 ευρώ.

Όσον αφορά την δαπάνη ενοικίων, αυτή απορρίφθηκε από τον έλεγχο καθώς η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αποδεικτικά καταβολών με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, ως όφειλε. Ενδεικτικά αναφέρεται στην Έκθεση Ελέγχου ότι:

«...Φορολογικό έτος 2022

	Ενοίκια που δεν εκπίπτουν λόγω μη εξόφλησης με τραπεζικό μέσο πληρωμής	σε ευρώ
1.	Η ελεγχόμενη επιχείρηση καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της, ετήσιες καταβολές ενοικίων ύψους 900,00 ευρώ, για τις οποίες δεν προσκόμισε αποδεικτικά καταβολών με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Κατά συνέπεια, η διαφορά ύψους 900,00 ευρώ δεν αναγνωρίζεται από τον έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 καθώς αποτελεί λογιστική διαφορά και το σχετικό ποσό προστίθεται στα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.	900,00

Καθώς, ο προσφεύγων πλέον με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίζει τα σχετικά δικαιολογητικά καταβολής ενοικίων από τον τραπεζικό λογαριασμό GR..... που διατηρεί στην Eurobank στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... του εκμισθωτή, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου γίνεται **αποδεκτός** από τον έλεγχο, ποσό ύψους 900,00 ευρώ αφαιρείται από τις λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2022.

Όσον αφορά την δαπάνη ελαιοχρωματιστή, αυτή απορρίφθηκε από τον έλεγχο με την πιο κάτω αιτιολογία:

4.	Η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, μεταξύ άλλων τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία:				1.800,00
		ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΥΣΑ ΕΠΙΧ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
	1.	/.....-2022		1.800,00	432,00
		ΣΥΝΟΛΟ		1.800,00	432,00
Οι δαπάνες αγοράς υλικών για εργασίες ελαιοχρωματισμών συνολικής αξίας 2.232,00 ευρώ σε καμία περίπτωση δεν αναγνωρίζονται για διενέργεια ελαιοχρωματισμού της έδρας της ελεγχόμενης επιχείρησης εμβαδού 27 τ.μ. Ως εκ τούτου, οι εν λόγω δαπάνες παραπέμπουν σε δαπάνες που έγιναν για προσωπικούς λόγους, δεν εξυπηρετούν το συμφέρον της επιχείρησης ούτε γίνονται στα πλαίσια των συνήθων εμπορικών συναλλαγών αυτής. Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω δαπάνες δεν εκπίπτουν κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 καθώς αποτελούν λογιστικές διαφορές και κατά συνέπεια το ποσό των 1.800,00 ευρώ (ποσό που η ελεγχόμενη επιχείρηση εμφανίζεται να εκπίπτει από το φόρο εισοδήματος της κατά την υποβληθείσα από αυτήν δήλωση) προστίθεται στα καθαρά κέρδη από					

επιχειρηματική δραστηριότητα.

Στην βεβαίωση που προσκόμισε ο αντισυμβαλλόμενος με έδρα επί της οδού στην αναφέρεται ότι πραγματοποιήθηκαν εργασίες ως κάτωθι «Αποξήλωση γυψοσανίδας, Κατασκευή μαφιών από γυψοσανίδα, Σπατουλάρισμα επιφανειών, Ελαιοχρωματισμοί...» χωρίς να γίνεται μνεία για την τοποθεσία που παρασχέθηκαν οι σχετικές υπηρεσίες ούτε για αμοιβή μετάβασης από την στην έδρα του προσφεύγοντα στη Θεσσαλονίκη ούτε προσκομίστηκαν σχετικές φωτογραφίες. Ως εκ τούτου, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Όσον αφορά τις λοιπές απορριφθείσες από τον έλεγχο δαπάνες κατά το φορολογικό έτος 2022, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε διαφορετικά δικαιολογητικά από αυτά που είχε ήδη προσκομίσει κατά τη διάρκεια του ελέγχου και ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, απορρίπτονται.

Ως εκ τούτου:

Φορολογικό έτος: 2022

ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ από τον έλεγχο μη εκπιπόμενων δαπανών [ΣΗΜΕΙΩΣΗ: αφαιρέθηκε το ποσό των 900,00 ευρώ]	7.985,93
---	----------

Κατόπιν των ανωτέρω, το φορολογητέο εισόδημα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου επαναπροσδιορίζεται κατόπιν της προσκόμισης νέων στοιχείων και αφού ληφθούν υπόψη οι κάτωθι λογιστικές διαφορές:

Φορολογικό έτος 2022

Μη έκδοση φορολογικών παραστατικών εσόδων (όπως αυτή προσδιορίστηκε από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών)	7.419,11
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	7.419,11
Λογιστικές διαφορές από εσφαλμένη μεταφορά αγορών από το τηρούμενο βιβλίο στη φορολογική δήλωση	4.944,73
Λογιστικές διαφορές από διπλή καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία ληφθέντων φορολογικών παραστατικών εξόδων	13.335,59

Λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο μη εκπιπτόμενων δαπανών	7.985,93
Λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο αποσβέσεων	1.349,99
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	27.616,24

Ως εκ τούτου, τα φορολογικά αποτελέσματα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου για το φορολογικό έτος 2022 επαναπροσδιορίζονται ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ από επιχειρηματική δραστηριότητα	206.175,26	213.594,37
Μείον ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	-145.553,71	-145.553,71
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ από επιχειρηματική δραστηριότητα	-3.691,59	-3.691,59
ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ από επιχειρηματική δραστηριότητα	56.929,96	64.349,07
Πλέον ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ	650,00	650,00
Μείον ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ	-4.862,96	-4.862,96
Πλέον ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ		
Πλέον ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		27.616,24
ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	52.717,00	87.752,35

Κατά συνέπεια και αφού ληφθούν υπόψη οι καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν και αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, το φορολογητέο εισόδημα του ελεγχόμενου, επαναπροσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2022		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ από μισθωτή εργασία	8.559,82	8.559,82
ΕΙΣΟΔΗΜΑ από επιχειρηματική δραστηριότητα	52.717,00	87.752,35
ΕΙΣΟΔΗΜΑ από μερίσματα-τόκοι-δικαιώματα	0,55	0,55
ΕΙΣΟΔΗΜΑ από προσαύξηση περιουσίας		9.805,30
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	61.277,37	106.118,02

Αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.2859/2000 ορίζονται τα ακόλουθα: 1. Απαλλάσσονται από τον φόρο: α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος μέλος, αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος και τον έχει γνωστοποιήσει στον προμηθευτή. Η ως άνω απαλλαγή δεν εφαρμόζεται στις παραδόσεις αγαθών προς υποκείμενους στον φόρο ή νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο, των οποίων οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών δεν υπόκεινται στον Φ.Π.Α. με βάση τα δύο πρώτα εδάφια της παρ. 2 του άρθρου 11.

1α. Η απαλλαγή που προβλέπεται στο πρώτο εδάφιο της περ. α) της παρ. 1 δεν εφαρμόζεται, όταν ο προμηθευτής δεν έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις σχετικά με την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ή όταν ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας, που έχει υποβάλει, δεν περιέχει τις ορθές πληροφορίες σχετικά με την εν λόγω παράδοση, εκτός αν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως την παράλειψή του κατά τρόπο ικανοποιητικό στις αρμόδιες αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 ορίζονται τα ακόλουθα: 1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Επειδή, με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προσκόμισε εκ νέου στοιχεία και δικαιολογητικά όσον αφορά τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο διαφορές σε σχέση με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Ειδικότερα:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις έτους 2022 ύψους 1.211,50 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 290,76 ευρώ που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, προσκομίζει αποδεικτικά έγγραφα που αποδεικνύουν ότι αυτές έχουν πραγματοποιηθεί κανονικά και συνοδεύονται από τα απαραίτητα έγγραφα. Οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις για τις οποίες δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα απαλλαγής Φ.Π.Α. (σελ. 37) παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα:

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ
TIE ...../18-03- 2022	 - BELGIUM	BELGIUM	1.138,50
TIE ...../18-03- 2022	 - ITALY	ITALY	73,00
ΣΥΝΟΛΟ			1.211,50

Όπως αναλυτικά παρατίθεται στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, οι εν λόγω συναλλαγές δεν συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες από τον ελεγχόμενο δηλώσεις ενδοκοινοτικών παραδόσεων στο σύστημα VIES και ως εκ τούτου δεν υφίσταται μία εκ των προϋποθέσεων για την απαλλαγή Φ.Π.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα το τότε άρθρο 28 του Ν.2859/2000 (πλέον άρθρο 33 του Ν.5144/2024). Επιπλέον, δεν συμπεριλήφθηκε κάποιο νέο στοιχείο από τον ελεγχόμενο στα συνημμένα της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής. Ως εκ τούτου, απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις έτους 2022 που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, ότι όσον αφορά την πρόκειται για προμηθευτή μέσω EBAY, ότι τα συγκεκριμένα προϊόντα είναι μοναδικά και για τον λόγο αυτό αγοράστηκαν από εκεί και ότι προσκομίζει πλέον τα αποδεικτικά συναλλαγής. Όσον αφορά την και την Google ισχυρίζεται ότι πλέον προσκομίζονται τα αναγκαία έγγραφα για τις αποκτήσεις και τις δαπάνες για διαφήμιση.

Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο έλεγχος έχει ήδη αναγνωρίσει το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του προσφεύγοντος από τις εταιρείες και Google όπως με σαφήνεια αναφέρεται στις σελίδες 37-38 της Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του προσφεύγοντος ύψους **1.520,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 364,80 ευρώ**, που παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα, καθώς από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν την είχε συμπεριλάβει στη σχετική δήλωση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων στο σύστημα VIES.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΚΟΥ	ΠΑΡΑΣΤΑ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ
INV. /11- 07-2022	 SLOVAKIA	SLOVAKIA	1.520,00

Επιπλέον ο έλεγχος έχει συμπεριλάβει στις λογιστικές διαφορές μη εκπιπτόμενων δαπανών φορολογικού έτους 2022 (σελ. 41 της Έκθεσης) ως προσωπικές δαπάνες, παραστατικά εκδόσεως της εταιρείας, ύψους **2.373,45 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 569,62 ευρώ**, ως κάτωθι:

Η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, μεταξύ άλλων τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία:

	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΥΣΑ ΕΠΙΧ.	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.
1	/09- 02-22	.....	258,06	61,93
2	/04- 10-22	.....	814,00	195,36
3	/.....-22	.....	1.301,39	312,33
	ΣΥΝΟΛΟ		2.373,45	569,62

Οι δαπάνες αφορούν αγορά επίπλων και ειδών διακόσμησης για την έδρα άλλης επιχείρησης καθώς ο τόπος προορισμού των αγαθών, όπως αυτός εμφανίζεται στο σώμα των παραστατικών, είναι η οδός, στην, ήτοι η διεύθυνση της έδρας της επιχείρησης που διατηρεί η με Α.Φ.Μ. Ως εκ τούτου, δεν εκπίπτουν κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, αποτελούν λογιστικές διαφορές και κατά συνέπεια το ποσό των 2.373,45 ευρώ (ποσό που η ελεγχόμενη

επιχείρηση εμφανίζεται να εκπίπτει από το φόρο εισοδήματος της κατά την υποβληθείσα από αυτήν δήλωση) προστίθεται στα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Οι εν λόγω δαπάνες αφορούν αγαθά που μεταφέρθηκαν σε έδρα άλλης επιχείρησης επί της οδού στην και προφανώς δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες της ελεγχόμενης επιχείρησης, με αποτέλεσμα να μην εκπίπτει ο αναλογών Φ.Π.Α., καθώς τα πάγια αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον Φ.Π.Α.. Κατά συνέπεια, **απορρίπτονται** οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Ν.4987/2022 ορίζονται τα ακόλουθα: Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα. 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 ορίζονται τα ακόλουθα: 1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1, ...».

Επειδή, με τη με αρ./..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 58^Α, παρ. 1 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προσδιορίστηκε πρόστιμο ύψους 890,29 ΕΥΡΩ, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Μη έκδοση φορολογητέων στοιχείων εσόδων συνολικής αξίας 9.199,70 ΕΥΡΩ (ήτοι 7.419,11 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.780,59 ΕΥΡΩ) σε απροσδιόριστο αριθμό περιπτώσεων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν.4987/2022.

Επειδή η παράβαση διαπράχθηκε το φορολογικό έτος 2022 ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν.4987/2022 που ήταν σε ισχύ κατά το εν λόγω έτος. Επισημαίνεται, ότι στην προμετωπίδα αναφέρεται ότι η πράξη επιβολής προστίμου αφορά το Άρθρο 58^Α, παρ. 1 Ν.4987/2022 και στο τέλος αναφέρεται ρητά ότι: **Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν.4987/2022.**

Επειδή, με τη με αρ./..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 54, του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με 300,00 ΕΥΡΩ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση: Υπέβαλε ελλιπείς δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα ήτοι ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τον 3ο μήνα του 2022,

ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τον 2ο μήνα του 2022 και ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τον 7ο μήνα του 2022.

Επειδή, οι ανακεφαλαιωτικοί αυτοί πίνακες υποβλήθηκαν το 2022 και αφορούσαν το φορολογικό έτος 2022 ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του Ν.4987/2022 που ήταν σε ισχύ κατά το εν λόγω φορολογικό έτος. Επισημαίνεται, ότι στην προμετωπίδα αναφέρεται ότι η πράξη επιβολής προστίμου αφορά το Άρθρο 54 του Ν.4987/2022 και στο τέλος αναφέρεται ρητά ότι: **Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' , παρ. 2 περ. α' του Ν.4987/2022.**

Επειδή, η αναφορά στον Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και στις δύο πράξεις έχει πληροφοριακό χαρακτήρα, καθώς οι αντίστοιχες παραβάσεις ισχύουν και με τον Ν.5104/2024.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. / (Ελενxis:) ενδικοφανούς προσφυγής του του , με Α.Φ.Μ. , την τροποποίηση της υπ. αριθ. ... / Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2022** και την επικύρωση: 1) της υπ. αριθ. / Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2022 – 31/12/2022**, 2) της υπ. αριθ. / Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 58^Α, παρ. 1 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, και 3) της υπ. αριθ. / Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 54, του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. ... / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	61.221,18	106.991,83	106.061,83	44.840,65
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό ποσό				
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό ποσό	17.280,02	36.337,22	35.931,32	18.651,30
Προκαταβολή φόρου	8.290,82	8.290,82	8.290,82	0,00
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ.		9.528,60	9.325,65	9.325,65
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	650,00
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή	26.220,84	54.806,64	54.197,79	27.976,95

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

Με τη με αρ. /..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου **01/01/2022 – 31/12/2022**, του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 01/01/2022 - 31/12/2022	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	2.338,28	2.338,28	2.338,28
Σύνολο φόρου για έκπτωση	11.726,80			11.726,80

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

Με τη με αρ. /..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 58^Α, παρ. 1 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο	890,29	890,29

Με τη με αρ. /..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρου 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) Άρθρου 54, του Ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του **1^{ου} ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022	Ελέγχου	Απόφασης
-----------------------------	----------------	-----------------

Πρόστιμο (100,00 Χ 3)	300,00	300,00
-----------------------	--------	--------

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.