



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 9.7.2026

Αριθμός απόφασης: 3093

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

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

γ. 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)»,

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18.3.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επί της οδού, κατά α) της υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, β) της υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, γ) της υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, δ) της υπ' αριθ./.26.2.2026 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18.3.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 22.134,71€, πλέον προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 11.067,36€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 5.342,51€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 38.544,58€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 95.344,25 € έναντι του δηλωθέντος 28.269,36 €.

β) Με την υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 25.095,47€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 12.547,74€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους 6.071,64€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 43.714,84€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 102.357,48 € έναντι του δηλωθέντος 26.310,61 €.

γ) Με την υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 17.589,71€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 8.794,86€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 26.384,57€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 85.420,49 € έναντι του δηλωθέντος 32.118,34 €.

δ) Με την υπ' αριθ./26.2.2026 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 9.378,62€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού 4.689,31€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 14.067,93€. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο προσδιορίσθηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 85.291,78 € έναντι του δηλωθέντος 56.871,72 €.

Σύντομο Ιστορικό:

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος από τη Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ βάσει της υπ' αριθ./17.5.2023 εντολής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας, τα αποτελέσματα του οποίου αποτυπώθηκαν στην από 20.12.2024 έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζονται: α) η υπ' αριθ./20.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, β) η υπ' αριθ./20.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, γ) η υπ' αριθ./20.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και δ) η υπ' αριθ./20.12.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

Συγκεκριμένα, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με έδρα στη ΜΥΤΙΛΗΝΗ και δραστηριότητα ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΩΝ ΜΕ ΒΟΗΘΗΤΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ, κρίθηκε ότι ο προσφεύγων διενήργησε δαπάνες ανέγερσης μίας οικίας στην περιοχή Λέσβου συνολικού ποσού 805.467,23€ στα ελεγχόμενα έτη 2018- 2021, οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο εισοδήματα από άγνωστη αιτία διότι δεν προκύπτουν από συγκεκριμένη αιτία ή δικαιολογία ή αιτιολογία από τραπεζικό λογαριασμό. Ο έλεγχος κατέληξε στο ανωτέρω ποσό λαμβάνοντας υπόψη α) τις πραγματικές δαπάνες ανέγερσης όπως αυτές προέκυψαν από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, β) τις πληρωμές οικοδομικών ενσήμων στο ΙΚΑ και γ) τις τιμές από τους πίνακες της διαχειρίστριας εταιρείας των επιδοτούμενων αναπτυξιακών προγραμμάτων LEADER ΕΤΑΛ ΑΕ που αφορούν σε μέγιστο εύλογο κόστος κατασκευαστικών εργασιών.

Ο προσφεύγων στράφηκε κατά των ανωτέρω υπ' αριθ./20.12.2024, .../20.12.2024, .../20.12.2024 και/20.12.2024 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με την υπ' αριθ. πρωτ./17.1.2025 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία εξετάστηκε από την Υπηρεσία μας κι εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1590/16.5.2025 Απόφαση. Συγκεκριμένα, με την εν λόγω Απόφαση η Υπηρεσία μας δέχτηκε την υποβληθείσα ενδικοφανή κι ακύρωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις για λόγους τυπικής πλημμέλειας καθώς κρίθηκε ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν προκύπτει ούτε το νομικό πλαίσιο των υπό κρίση καταλογισμών ούτε τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν ήταν πρόσφορα, ήτοι η φορολογική αρχή δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 76 του Κ.Φ.Δ., και η υπό κρίση έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αναιτιολόγητη, λαμβάνοντας υπόψη τα εξής:

Α) Από το έγγραφο της ΕΤΑΛ Α.Ε. προκύπτει ότι οι τιμές που έλαβε υπόψη ο έλεγχος δεν αφορούν σε ελάχιστο κόστος οικοδομής αλλά σε **μέγιστες τιμές** που θα μπορούσαν να λάβουν σχετικές εργασίες και δαπάνες οι οποίες πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από όσους επιθυμούν να υποβάλλουν πρόταση για ένταξη στα αναπτυξιακά προγράμματα που διαχειρίζεται ο φορέας αυτός και δεν δεσμεύουν ιδιώτες και φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν επιθυμούν να ενταχθούν στο εν λόγω αναπτυξιακό Πρόγραμμα LEADER.

Β) Στο υπ' αριθ. 102/22.1.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου που ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγοντα ανέφερε τις προκύπτουσες διαφορές χωρίς να γίνεται αναφορά στον τρόπο και τα συγκριτικά στοιχεία με βάση τα οποία προέκυψαν αυτές έτσι ώστε ο προσφεύγων να μπορέσει να τα αντικρούσει.

Γ) Στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται η νομική βάση επί της οποίας εδράζονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου έτσι ώστε να είναι δυνατή η αντίκρουση της υπό κρίση υπόθεσης.

Δ) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Ε. ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που **πραγματικά καταβάλλονται** για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Εν προκειμένω, ο έλεγχος προκειμένου να ανεύρει το ποσό αυτό της ετήσιας δαπάνης για σκοπούς εφαρμογής της εναλλακτικής ελάχιστης φορολογίας κατ' άρθρον 30 Κ.Φ.Ε. εφάρμοσε έναν τεκμαρτό τρόπο υπολογισμού με βάση τα στοιχεία που έλαβε από τον φορέα ΕΤΑΛ Α.Ε. και δεν βρήκε πραγματικές καταβολές όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο αυτό. Επιπλέον, δεν προκύπτει η διενέργεια ελέγχου σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος από τον οποίο να διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων προέβη σε πληρωμές/ αναλήψεις ποσών που να σχετίζονται με το κόστος ανέγερσης της οικοδομής.

Ε) Ο προσφεύγων είχε δηλώσει στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στον κωδικό 735 «δαπάνη για αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης» ποσά ύψους 40.291,43€, 34.521,15€, 52.252,10€ και 24.904,51€ στα φορολογικά έτη 2018, 2019, 2020 και 2021 αντίστοιχα, ενώ προσκόμισε τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή αναλυτικό προϋπολογισμό οικοδομικών εργασιών ανά ομάδες και είδη συνολικού ποσού 269.144,00€.

Βάσει της ως άνω υπ' αριθ. 1590/16.5.2025 Απόφασης της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ./9.1.2026 εντολής ελέγχου για επανέλεγχο της υπόθεσης και, καθώς ο έλεγχος έκρινε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, προσδιορίστηκε το εισόδημα του προσφεύγοντος τόσο με τις γενικές διατάξεις όσο και με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου, συγκεκριμένα με τη μέθοδο της τεχνικής ρευστότητας, και κατόπιν σύγκρισης των δύο αποτελεσμάτων ο έλεγχος έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου ως εξής:

ΕΤΟΣ	Διαφορά Φορολογητέου Εισοδήματος βάσει Γενικών Διατάξεων	Διαφορά Φορολογητέου Εισοδήματος Βάσει Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου	Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα ελέγχου
2018	303,79	67.074,89	67.074,89
2019	147,99	76.046,87	76.046,87
2020	22,94	53.302,15	53.302,15
2021	882,47	28.420,06	28.420,06

Τα αποτελέσματα του εν λόγω ελέγχου αποτυπώνονται στη με ημερομηνία θεώρησης 26.2.2026 οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες υπ' αριθ./26.2.2026, .../26.2.2026, .../26.2.2026 και/26.2.2026 Οριστικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των προσβαλλόμενων πράξεων, και την έντοκη επιστροφή των καταβληθέντων ποσών προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1.** Ανυπαρξία νόμιμου ερείσματος νέου ελέγχου- μη εφαρμογή άρθρου 72 παρ. 6 εδαφ. Δ' του ν. 5104/2024 για επανάληψη διαδικασίας από το διατακτικό της με αρ. 1590/2025 Απόφασης της ΔΕΔ.
- 2.** Παράβαση του άρθρου 27 παρ. 4 του ν. 5104/2024. Ανυπαρξία νέων στοιχείων που ως εκ τούτου δεν αιτιολογούν έκδοση νέας εντολής ελέγχου. Παραγραφή φορολογικών ετών 2018 και 2019.
- 3.** Παράνομη παράταση παραγραφής κατ' εφαρμογή του άρθρου 37 παρ. 2γ' του ν. 5104/2024, εφόσον ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. παρανόμως δεν περιορίστηκε σε επανέλεγχο «για ζήτημα το οποίο αφορά» όπως προσδιορίστηκε με τη με αρ. 1590/2024 Απόφαση της ΔΕΔ. Υπέρβαση ελεγκτικής αρμοδιότητας.
- 4.** Εσφαλμένη και μη αιτιολογημένη επίκληση «ανεπάρκειας εισοδήματος» αλλά και χρήση ηλεκτρονικών πληρωμών ως ένδειξη διαβίωσης. Παράνομη υπαγωγή σε έμμεση τεχνική ελέγχου. Λανθασμένη απόρριψη επαγγελματικών δαπανών.
- 5.** Παντελής έλλειψη αντίκρουσης των απόψεων του επί του ΣΔΕ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ. Παράνομη και αόριστη απόρριψη αυτών. Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 του Κ.Φ.Δ. (ν. 5104/2024): «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή στο άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή στο άρθρο 33 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

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

διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή στο άρθρο 37 «Παραγραφή» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός της Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, μέχρι την παραλαβή τους και για ένα (1) έτος από αυτήν και μόνο για το ζήτημα, στο οποίο αφορά το αίτημα παροχής πληροφοριών,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 73, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και αποκλειστικά με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 74 ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 74, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 74, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

στ) για όσο διάστημα απαιτηθεί για την εξέταση καταγγελίας ή αναφοράς που αφορά σε φορολογική υπόθεση, προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την περιέλευση στην αρμόδια ελεγκτική Υπηρεσία της σχετικής πορισματικής έκθεσης και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορά, εφόσον διαπιστωθεί ότι η μη ενάσκηση του δικαιώματος για διενέργεια ελέγχου ή για έκδοση καταλογιστικής πράξης, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται σε σύμπραξη του φορολογούμενου με υπάλληλο της ελεγκτικής αρχής.»

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε

διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

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

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

Επειδή, στην εγκύκλιο Ε.2015/2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013» αναφέρονται τα εξής:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν.4172/2013.

2. [...]

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε΄ της παρ.1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 , το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις :

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

Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.

- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).

- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

[.....]

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

Α. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

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

Επειδή στην ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β΄, γ΄ και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού» ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Άρθρο 1

Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β΄, γ΄ και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση...

Άρθρο 3

Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν:

1) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων, που αναφέρονται στο άρθρο 28 του Ν.4172/2013 , για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά,

2) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν πριν την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 για τις οποίες δεν είχε γίνει έναρξη ελέγχου μέχρι 31/12/2013 (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.4174/2013), και συντρέχει μία ή περισσότερες από τις πιο κάτω περιπτώσεις:

α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία και καταθέσεις),

β) παρουσιάζονται μεγάλες δαπάνες που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου(ατομικά και οικογενειακά),

γ) είναι μέλη εταιρειών (οποιασδήποτε μορφής) με ζημιογόνα αποτελέσματα,

δ) δεν τηρούνται ή δεν επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία ΚΒΣ/ΚΦΑΣ,

ε) υφίστανται πληροφορίες για παράνομα ή/και αδήλωτα εισοδήματα/αγορές/ δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές, οικογενειακές).

Στις πιο πάνω υποθέσεις περιλαμβάνονται και αυτές για τις οποίες μία ή περισσότερες πηγές εισοδήματος (του φορολογούμενου ή του/της συζύγου) παραμένουν ανέλεγκτες.»

Επειδή, εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα, με αντικείμενο ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΟΔΟΝΤΙΑΤΡΩΝ ΜΕ ΒΟΗΘΗΤΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ, διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2018- 2021 δυνάμει της υπ' αριθμ./9.1.2026 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ. Αιτία έκδοσης της εν λόγω εντολής ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθ. 1590/16.5.2025 Απόφασης της Υπηρεσίας μας με την οποία ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας οι υπ' αριθ./20.12.2024, .../20.12.2024, .../20.12.2024 και/20.12.2024 Οριστικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικών ετών 2018- 2021, τις οποίες ο προσφεύγων προσέβαλε με την υπ' αριθ. πρωτ./17.1.2025 ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή στην από 20.12.2024 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επί της οποίας εδράζονται οι ανωτέρω υπ' αριθ./20.12.2024, .../20.12.2024, .../20.12.2024 και/20.12.2024 ακυρωθείσες Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, αναφέρονται τα εξής:

«Τα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από τα βιβλία της ελεγχόμενης, συμφωνούν με τις δηλώσεις και από τον έλεγχο δεν προέκυψαν λογιστικές διαφορές που πρέπει να προστεθούν στα καθαρά κέρδη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94 όπως ίσχυαν και του άρθρου 1852 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.), αντίστοιχα.

Πραγματοποιήθηκαν όλες οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις τόσο από την πλευρά των εσόδων όσο και από την πλευρά των εξόδων για όλες τις χρήσεις 2018-2019-2020-2021.

- Ελέγχθηκαν οι εξοφλήσεις των εξόδων πάνω από 500 ευρώ.
- Ελέγχθηκαν οι δαπάνες τις χρήσεις και βρέθηκαν ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης.
- Καταχωρήθηκαν ορθώς τα έσοδα στα βιβλία και μεταφέρθηκαν σωστά στην δήλωση.
- Δεν τηρεί αποθήκη λόγω αντικειμένου.
- Δεν πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές.
- Είναι εξοφλημένες οι ΑΠΔ του προσωπικού.
- Οι αποσβέσεις έχουν υπολογιστεί σωστά για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

- Δεν έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές.»

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων και διαπιστώσεων ο έλεγχος περιορίστηκε στον προσδιορισμό των δαπανών ανέγερσης της οικίας του προσφεύγοντος στην περιοχή Λέσβου στα ελεγχόμενα έτη 2018- 2021, από τις οποίες και προέκυψαν οι διαφορές εισοδήματος και φόρου.

Επειδή με την υπ' αριθ. πρωτ. 18500/17.1.2025 Απόφαση η Υπηρεσία μας ακύρωσε τις υπ' αριθ./20.12.2024, .../20.12.2024, .../20.12.2024 και/20.12.2024 Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου για λόγους τυπικής πλημμέλειας καθώς κρίθηκε ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας αυτές ερείδονται δεν προκύπτει ούτε το νομικό πλαίσιο των υπό κρίση καταλογισμών ούτε τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν ήταν πρόσφορα, ήτοι η φορολογική αρχή δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 76 του Κ.Φ.Δ., και η υπό κρίση έκθεση ελέγχου είναι πλήρως ανατιπολόγητη.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε, βάσει της υπ' αριθ./9.1.2026 εντολής, έλεγχος φορολογίας εισοδήματος με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, ενώ ο έλεγχος ουδόλως ασχολήθηκε με τον προσδιορισμό των δαπανών ανέγερσης της οικίας του προσφεύγοντος στην περιοχή Λέσβου στα ελεγχόμενα έτη 2018- 2021, από τις οποίες είχαν προκύψει οι αρχικές διαφορές εισοδήματος και φόρου.

Συνεπώς, με την υπό κρίση επανάληψη διαδικασίας δεν θεραπεύθηκε η τυπική πλημμέλεια καθώς δεν προσδιορίστηκαν με πρόσφορα στοιχεία και με σαφή αναφορά στο υφιστάμενο νομικό πλαίσιο οι δαπάνες ανέγερσης κατοικίας του προσφεύγοντος έτσι ώστε να διαπιστωθεί εάν αυτές καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του. Αντιθέτως, ο έλεγχος προέβη σε έλεγχο των δαπανών της επιχείρησης του προσφεύγοντος και σε προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του με βάση τις έμμεσες μεθόδους και συγκεκριμένα την τεχνική ανάλυση ρευστότητας.

Επειδή σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 έχει υποπέσει σε παραγραφή καθώς η ενιαύσια παράταση του άρθρου 37 παρ. 2 περ, γ' του Κ.Φ.Δ. μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής λαμβάνει χώρα μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά η εν λόγω απόφαση.

Επειδή, επίσης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν πληρούνται στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις για εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων του. Η σύγκριση των οικογενειακών δαπανών διαβίωσης με το οικογενειακό δηλωθέν εισόδημα έχει ως εξής:

- Φορολογικό έτος 2018:

Εισόδημα	του προσφεύγοντος	της συζύγου	οικογενειακό
Μερίσματα-Τόκοι	213,39	0,07	213,46

Μισθ. Εργασία- Συντάξεις		16.179,13	16.179,13
Επιχ. δραστηρ.	26.155,93		26.155,93
Σύνολο Εισοδημάτων	26.369,32	16.179,20	42.548,52
Δαπάνες			
Δαπάνες αγοράς αγαθών- παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 βάσει σελ. 44-45 έκθεσης ελέγχου)	1.308,43	10.382,91	11.691,34
Δαπάνες Τηλ.	1.630,89		1.630,89
Δαπάνες ΔΕΗ	1.176,32	242,83	1.419,15
Σύνολο Δαπανών	4.115,64	10.625,74	14.741,38
Διαφορά	22.253,68	5.553,46	27.807,14

- Φορολογικό έτος 2019:

Εισόδημα	του προσφεύγοντος	της συζύγου	οικογενειακό
Μερίσματα-Τόκοι	235,90	1,83	237,73
Μισθ. Εργασία- Συντάξεις		16.830,09	16.830,09
Επιχ. δραστηρ.	24.174,67		24.174,67
Σύνολο Εισοδημάτων	24.410,57	16.831,92	41.242,49
Δαπάνες			
Δαπάνες αγοράς αγαθών- παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 βάσει σελ. 44-45 έκθεσης ελέγχου)	8.504,46	11.706,42	20.210,88
Δαπάνες Τηλ.	1.716,94		1.716,94
Δαπάνες ΔΕΗ	1.400,29	340,12	1.740,41
Σύνολο Δαπανών	11.621,69	12.046,54	23.668,23

Διαφορά	12.788,88	4.785,38	17.574,26
----------------	------------------	-----------------	------------------

- Φορολογικό έτος 2020:

Εισόδημα	του προσφεύγοντος	της συζύγου	οικογενειακό
Μερίσματα-Τόκοι	255,50	1,85	257,35
Μισθ. Εργασία- Συντάξεις		17.149,51	17.149,51
Επιχ. δραστηρ.	29.962,80		29.962,80
Σύνολο Εισοδημάτων	30.218,30	17.151,36	47.369,66
Δαπάνες			
Δαπάνες αγοράς αγαθών- παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 βάσει σελ. 44-45 έκθεσης ελέγχου)	6.039,63	23.651,30	29.690,93
Δαπάνες Τηλ.	1.699,88		1.699,88
Δαπάνες ΔΕΗ	2.153,60	443,19	2.596,79
Σύνολο Δαπανών	9.893,11	24.094,49	33.987,60
Διαφορά	20.325,19	-6.943,13	13.382,06

- Φορολογικό έτος 2021:

Εισόδημα	του προσφεύγοντος	της συζύγου	οικογενειακό
Μερίσματα-Τόκοι	356,52	0,19	356,71
Μισθ. Εργασία- Συντάξεις		17.420,16	17.420,16
Επιχ. δραστηρ.	54.615,16		54.615,16
Σύνολο Εισοδημάτων	54.971,68	17.420,35	72.392,03
Δαπάνες			
Δαπάνες αγοράς αγαθών- παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049 βάσει σελ. 44-45 έκθεσης ελέγχου)	13.376,33	16.174,77	29.551,10

Δαπάνες Τηλ.	1.656,61		1.656,61
Δαπάνες ΔΕΗ	1.965,17	498,74	2.463,91
Σύνολο Δαπανών	16.998,11	16.673,51	33.671,62
Διαφορά	37.973,57	746,84	38.720,41

Συνεπώς, από τους ανωτέρω πίνακες προκύπτει ότι το δηλούμενο οικογενειακό εισόδημα του προσφεύγοντος επαρκεί για την κάλυψη των οικογενειακών δαπανών διαβίωσης σε όλα τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη και συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 και 2 του ν.4172/2013 για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με τη χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή, τέλος, οι προϋποθέσεις της έκπτωσης των επαγγελματικών δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ελέγχθηκαν από τον αρχικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και δεν προέκυψαν λογιστικές διαφορές, όπως ρητά αναφέρεται στην από 20.12.2024 έκθεση ελέγχου, η οποία μνημονεύεται ανωτέρω.

Συνεπώς, αναιτιολόγητα ο παρών έλεγχος προσδιόρισε λογιστικές διαφορές, ύψους 22,94€ για το φορολογικό έτος 2020 και 882,47€ για το φορολογικό έτος 2021, κατά το στάδιο του παρόντος ελέγχου με βάση τις γενικές διατάξεις.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18.3.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την ακύρωση των υπ' αριθ./26.2.2026, .../26.2.2026, .../26.2.2026 και/26.2.2026 Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικών ετών 2018 έως και 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

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

Φορολογικό έτος 2018		
	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ
Χρεωστικό ποσό	22.134,71	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	11.067,36	0,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	5.342,51	0,00
Σύνολο	38.544,58	0,00

(Ως η υπ' αριθ./26.2.2026 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2019		
	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ
Χρεωστικό ποσό	25.095,47	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	12.547,74	0,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	6.071,64	0,00
Σύνολο	43.714,84	0,00

(Ως η υπ' αριθ./26.2.2026 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2020		
	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ
Χρεωστικό ποσό	17.589,71	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	8.794,86	0,00
Σύνολο	26.384,57	0,00

(Ως η υπ' αριθ./26.2.2026 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Φορολογικό έτος 2021		
	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ
Χρεωστικό ποσό	9.378,62	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	4.689,31	0,00
Σύνολο	14.067,93	0,00

(Ως η υπ' αριθ./26.2.2026 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.