



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 31/3/2023

Αριθμός απόφασης: 873

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,  
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (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 15/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., με έδρα στα ΧΑΝΙΑ, επί της οδού ....., κατά 1) της με αριθμό ...../2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, 2) της με αριθμό ...../2022 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, 3) της με αριθμό ...../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup> του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και 4) της με αριθμό ...../2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.
7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΞ 2023 ΕΜΠ/ 21.03.2023 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. Χανίων με το οποίο ζητούνταν διευκρινίσεις καθώς και την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../24.03.2023 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27.03.2023) συμπληρωματική έκθεση απόψεων της ως άνω Δ.Ο.Υ..
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ. ....../09.11.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 30.542,69 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., ύψους 15.271,35 €, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 6.580,76 €, ήτοι συνολικό ποσό 52.394,80 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας στο ποσό των 102.541,86 €, έναντι του δηλωθέντος 9.988,24 €.
2. Με την με αριθμό ....../09.11.2022 Οριστική πράξη Διορθωτικού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 20,40 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup> ποσού 10,20 €, ήτοι συνολικό ποσό 30,60 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση ποσό φόρου εισροών, ύψους 20,40 €.
3. Με την υπ' αριθμ. ....../09.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58<sup>Α</sup>§1 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, καθόσον α) δεν εξέδωσε στοιχείο πώλησης για την πώληση 12 βιβλίων τα οποία αγοράστηκαν με το υπ' αριθμ. ....../10.03.2016 Δ.Α.Τ. εκδόσεως ..... και για τα οποία δεν υπήρχε εναπομείναν υπόλοιπο στην απογραφή τέλους, συνολικής καθαρής αξίας 88,01€, πλέον ΦΠΑ 6%, αξίας 5,28 €, και β) δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε σε περίπτωση άρνησης του πωλητή στοιχείο για την αγορά βιβλίων τα οποία είχαν απογραφεί ως απόθεμα στο τέλος της χρήσης 2016, χωρίς να προέρχονται από απόθεμα προηγούμενης χρήσης και χωρίς να υφίστανται στοιχεία αγοράς μέσα στη χρήση, συνολικής καθαρής αξίας 574,30 €, πλέον ΦΠΑ 6%, αξίας 34,46 €.

4. Με την υπ' αριθμ. ....../09.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, καθόσον υπέβαλε ελλιπή κατάσταση φορολογικών στοιχείων κατά παράβαση του άρθρου 1§3 του Κ.Φ.Δ..

Στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και δεδομένου ότι από την από 09/11/2022 Έκθεση Ελέγχου Εισοδήματος προκύπτει ότι α) ο έλεγχος διενήργησε έλεγχο εξόφλησης δαπανών άνω των 500 € και β) απέστειλε στους προμηθευτές της προσφεύγουσας επιστολές προκειμένου να προσκομίσουν καρτέλα πελάτη και καρτέλα πωλήσεων ανά είδος κι επειδή α) η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αγορές ύψους τουλάχιστον 100.000,00 ευρώ που πραγματοποίησε το έτος 2016 έγιναν επί πιστώσει και εξοφλήθηκαν εντός του έτους 2017, και β) από απλή επισκόπηση των προσκομισθέντων στον έλεγχο εγγράφων και τιμολογίων που βρίσκονται εντός του διαβιβασθέντος με την υπό κρίση ενδικοφανή ψηφιακού δίσκου προκύπτει ότι εξοφλήθηκαν με μεταχρονολογημένες επιταγές εντός του 2017 δαπάνες του ελεγχόμενου έτους, ύψους 21.896,79 €, και εντός του 2016 αγορές του έτους 2015, ύψους 4.755,61 €, αποστείλαμε στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΞ 2023 ΕΜΠ/ 21.03.2023 έγγραφο προκειμένου να μας γνωρίσει τα ποσά των δαπανών των ετών 2015 και 2016 που εξοφλήθηκαν εντός των επόμενων ετών, όπως αυτά προκύπτουν από το σύνολο των ανά χείρας του ελέγχου στοιχείων και παραστατικών. Επίσης, ζητήσαμε να μας γνωρίσει τα ποσά που προκύπτουν από τα πληροφοριακά συστήματα εισοδήματος και ελέγχου σχετικά με προσωπικές δαπάνες της προσφεύγουσας οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στην οικεία δήλωση εισοδήματος, όπως ποσά αγορών με ηλεκτρονικά μέσα, ΔΕΚΟ κ.ά..

Η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../24.03.2023 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27.03.2023) συμπληρωματική έκθεση απόψεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Ουχί ορθώς και κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και κακή εκτίμηση των αποδείξεων, εφαρμόστηκε η έμμεση τεχνική ελέγχου για τον προσδιορισμό των υποτιθέμενων φορολογητέων εισοδημάτων, καθώς ουδόλως πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Συγκεκριμένα, προσκομίσθηκαν στον έλεγχο όλα τα τηρούμενα βιβλία και φορολογικά στοιχεία, ενώ οι μη εμφανισθείσες συναλλαγές εκτιμήθηκαν από τον έλεγχο στο ύψος των 88,01 €, αξία πολύ μικρή σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα ποσού 114.711,84 ευρώ, δηλαδή ανέρχεται σε ποσοστό περίπου 0,076% των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων, ενώ παράλληλα δεν καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών

επαληθεύσεων και αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων. Επιπλέον σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, τα βιβλία και στοιχεία που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο έχουν τηρηθεί σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις της υποπαρ. Ε1 της παρ. Ε του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ενώ δεν προέκυψαν παραβάσεις, κατασχεμένα ή άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία να πιθανολογείται φοροδιαφυγή. Επίσης, ο έλεγχος, εσφαλμένα διαπίστωσε «ότι το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος (9.987,48 ευρώ) δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης», ενώ αυτές προσδιορίστηκαν σε 9.624,61 ευρώ, ήτοι το δηλούμενο εισόδημα μου ήταν μεγαλύτερο κατά 362,87 ευρώ του συνόλου των προσωπικών δαπανών. Τέλος, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το γνωστό σ' αυτόν αποτέλεσμα του ελέγχου για την φορολογική περίοδο 2015 σύμφωνα με τον οποίο το φορολογητέο εισόδημα ανήλθε σε 36.996,15 ευρώ και συνεπώς οι προσωπικές δαπάνες διαβίωσης καλύπτονταν και από το εισόδημα του προηγούμενου έτους.

**2.** Η έμμεση τεχνική ανάλυσης ρευστότητας που έχει εφαρμόσει ο έλεγχος έχει εσφαλμένα, αυθαίρετα και αναπόδεικτα υπολάβει το σύνολο των δαπανών που πραγματοποίησε στην χρήση 2016 στην επιχείρηση της ότι εξοφλήθηκαν στο σύνολο τους εντός του 2016, ενώ στον έλεγχο προσκόμισε στοιχεία ότι εξ αυτών δαπάνες εξοφλήθηκαν εντός του έτους 2017. Επίσης, κατά τον έλεγχο που ενεργήθηκε επαληθεύτηκε ότι αγορές ύψους τουλάχιστον 100.000 ευρώ που πραγματοποίησε το έτος 2016 έγιναν επί πιστώσει και εξοφλήθηκαν εντός του έτους 2017, συνεπώς εσφαλμένα ο έλεγχος στη στήλη «Αναλώσεις κεφαλαίων/ εισόδων» συνυπολόγισε για «Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών» ποσό 160.596,42 ευρώ αντί του ποσού των 60.596,42 που πράγματι κατέβαλλε.

**3.** Εσφαλμένη απόρριψη του διαθέσιμου μετρητών ποσού 20.000 ευρώ που δήλωσε στο έντυπο «Διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία». Ανεξαρτήτως του εσφαλμένου του υπολογισμού (περιλαμβάνει πραγματικές αλλά και τεκμαρτές δαπάνες) κατείχε πράγματι την 01.01.2016 το ποσό των 20.000 ευρώ, που δικαιολογείται απολύτως από τη δήλωση φορολογίας του προηγούμενου έτους, όπως διαμορφώθηκε από τον έλεγχο.

**Επειδή** στο άρθρο 27 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 περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς 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 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**, όπως διευκρινίστηκε με την Ε.2015/2020, 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.

**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 εμμέσου προσδιορισμού» ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

## **Άρθρο 1**

### **Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου 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** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Δ.: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, στην προσφεύγουσα, με έδρα στα ΧΑΝΙΑ και αντικείμενο ....., διενεργήθηκε έλεγχος του φορολογικού έτους 2016 δυνάμει της ...../18.01.2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου.

**Επειδή**, κατόπιν αξιολόγησης των διαθέσιμων στην Υπηρεσία στοιχείων και των προσκομισθέντων βιβλίων και στοιχείων καθώς και λοιπών δικαιολογητικών της προσφεύγουσας ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 καθώς αφενός διαπιστώθηκαν παραβάσεις μη έκδοσης για τις οποίες εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ....../09.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, όπως αυτή περιγράφεται ανωτέρω, και αφετέρου διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκεί για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν δηλώνει φορολογητέα εισοδήματα για την πλειονότητα των ετών 2003- 2015, καθώς η επιχείρησή της είναι ζημιογόνα.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διενήργησε πληρωμές για προσωπικές δαπάνες, συνολικού ποσού **11.321,33€** κατά την ελεγχόμενη χρήση, και συγκεκριμένα δαπάνη για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής, ποσού 4.229,80 €, δαπάνη ενοικίου για κύρια κατοικία, ποσού 3.000,00 €, δαπάνη για δίδακτρα και πληρωμές σε ιδιωτικά εκπαιδευτήρια, ποσού 2.393,00 €, και δαπάνη για λογαριασμούς κινητής και σταθερής τηλεφωνίας, ποσού 1.698,53 €, ενώ το δηλούμενο εισόδημά της ανέρχεται στο ποσό των **10.793,20 €**, και συγκεκριμένα, ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών, ποσού 3.300,00 €, ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση χώρων τοποθέτησης επιγραφών, ποσού 6.852,48 €,

εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 αρθρ.43Α ΚΦΕ), ποσού 639,96 €, και τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης, ποσού 0,76 €.

**Επειδή**, από τα ως άνω προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 παρ. 1 και 2 του ν.4172/2013 περί προσδιορισμού του εισοδήματος της προσφεύγουσας με τις έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

**Επειδή**, εν συνεχεία, ο έλεγχος αφού επεξεργάστηκε α) τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, β) τις διαθέσιμες πληροφορίες που ήδη υφίσταντο στην Υπηρεσία, γ) τις πληροφορίες που υφίστανται στα πληροφοριακά συστήματα TAXIS και ELENXIS, δ) τα δεδομένα που περιλαμβάνονται στο ηλεκτρονικό αρχείο ΕΛΑΕΠΠ που διαβιβάστηκε από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και χρηματοοικονομικά προϊόντα στην ημεδαπή), ε) τα στοιχεία που δηλώθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα στο «ερωτηματολόγιο του τρόπου διαβίωσης-μεταβολές- υποχρεώσεις» και τον «πίνακα διαθέσιμων περιουσιακών στοιχείων» και στ) τα φορολογικά στοιχεία και βιβλία της προσφεύγουσας καθώς και τα λοιπά προσκομισθέντα δικαιολογητικά εισηγήθηκε ως καταλληλότερη μέθοδο έμμεσης τεχνικής ελέγχου την ανάλυση ρευστότητας.

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω και με βάση εισήγηση της ελεγκτού, εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, η οποία μνημονεύεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, με την οποία εγκρίθηκε η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με τη μέθοδο της ανάλυσης ρευστότητας για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ..

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε το διαθέσιμο ποσό μετρητών 20.000,00 ευρώ που δήλωσε ότι κατέχει κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, το οποίο δικαιολογείται απολύτως από τη δήλωση φορολογίας του προηγούμενου έτους, όπως διαμορφώθηκε από προηγούμενο έλεγχο. Παρ' όλα αυτά η προσφεύγουσα έχει ασκήσει την υπ' αριθμ. κατάθεσης ΠΡ ...../2022 Προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων κατά της υπ' αριθμ. ....../31.05.2022 Απόφαση της Δ.Ε.Δ. από την οποία προέκυψε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος, ποσού 27.388,02 €, και συνεπώς η ίδια αμφισβητεί την ύπαρξη του φορολογητέου εισοδήματος την οποία επικαλείται.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος έχει εσφαλμένα θεωρήσει ότι το σύνολο των δαπανών που πραγματοποίησε στην χρήση 2016 στην επιχείρησή της εξοφλήθηκε τους εντός του 2016, ενώ στον έλεγχο προσκόμισε στοιχεία ότι μέρος τους εξοφλήθηκε εντός του έτους 2017.

**Επειδή** από τα στοιχεία που βρίσκονται εντός του διαβιβασθέντος με την υπό κρίση ενδικοφανή ψηφιακού δίσκου καθώς και από το υπ' αριθμ. ....../24.03.2023 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ



..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27.03.2023) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προκύπτει ότι εξοφλήθηκαν με μεταχρονολογημένες επιταγές ποσά ως κάτωθι:

Προμηθευτής	Ημερομηνία τιμολόγησης	Ημερομηνία εξόφλησης	Ποσό
.....	28/10/2015	29/1/2016	1.255,00 €
	3/12/2015	3/3/2016	1.621,80 €
	21/12/2015	22/3/2016	1.324,50 €
		ΣΥΝΟΛΟ	4.201,30 €
	14/10/2016	14/1/2017	2.303,00 €
	11/11/2016	11/2/2017	1.823,00 €
	22/12/2016	22/3/2017	6.577,00 €
		ΣΥΝΟΛΟ	10.703,00 €
.....	4/11/2016	31/1/2017	3.500,00 €
	21/12/2016	15/3/2017	3.000,00 €
		ΣΥΝΟΛΟ	6.500,00 €
..... Ο.Ε.	16/12/2016	31/01/2017	2.000,00 €
..... Ο.Ε.	31/12/2016	31/01/2017	1.523,91 €

**Επειδή**, συνεπώς, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εξόφλησε με μεταχρονολογημένες επιταγές εντός του 2017 δαπάνες του ελεγχόμενου έτους, ύψους 23.420,70 €, οι οποίες θα πρέπει να αφαιρεθούν από το ποσό των 160.596,42 € «αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας» του πίνακα τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας (σελίδα 40 της από 09/11/2022 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ) και εντός του 2016 αγορές του έτους 2015, ύψους 4.755,61 €, οι οποίες θα πρέπει να προστεθούν στο ανωτέρω ποσό.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, το ποσό των αναλώσεων κεφαλαίων/ εσόδων του ανωτέρω πίνακα τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας διαμορφώνεται στο ποσό των **202.670,68 €**, και το υπόλοιπο μεταξύ διαθεσίμων και αναλωθέντων κεφαλαίων στο ποσό **73.888,52 €** (πηγές κεφαλαίων/ εσόδων 128.782,16 μείον αναλώσεις κεφαλαίων/ εσόδων 202.670,68). Συνεπώς το συνολικό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας ανέρχεται στο ποσό των **83.876,00 €** (73.888,52 + 9.987,48) και η εκκαθάριση φόρου εισοδήματος έχει ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	9.988,24	102.541,86	83.876,00	73.887,76
Φόρος	1.498,13	32.040,82	25.881,33	24.383,20
Προκαταβολή				0,00

φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	205,57	205,57	205,57	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	41,11	41,11	41,11	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ		15.271,35	12.191,61	12.191,61
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		6.580,76	4.899,84	4.899,84
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο φόρων για καταβολή	2.394,81	54.789,61	43.869,46	41.474,65

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., ΑΦΜ ....., και συγκεκριμένα α) την απόρριψη αυτής ως προς τις με αριθμό ...../09.11.2022, ...../09.11.2022 και ...../09.11.2022 προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και την επικύρωση αυτών και β) τη μερική αποδοχή αυτής ως προς την με αριθμό ...../09.11.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και την τροποποίηση αυτής σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

#### 1. Φόρος Εισοδήματος:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ.
Χρεωστικό ποσό	30.542,69	24.383,20
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	15.271,35	12.191,61
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	6.580,76	4.899,84
Σύνολο	52.394,80	41.474,65

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος υπ' αριθμ. ....../09.11.2022)

## **2. Φ.Π.Α.:**

Χρεωστικό υπόλοιπο	20,40
Πρόστιμο άρθρου 58 <sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ.	10,20
Σύνολο	30,60

(Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. υπ' αριθμ. ....../09.11.2022)

## **3. Πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup>§1 Κ.Φ.Δ.:**

Πράξη Επιβολής Προστίμου υπ' αριθμ. ....../09.11.2022: **250,00 €**

## **4. Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.:**

Πράξη Επιβολής Προστίμου υπ' αριθμ. ....../09.11.2022: **100,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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