



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21-05-2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 1654

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/21-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ....., κατά α) της με αριθ. πρωτ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, β) της με αριθ. πρωτ./2018 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και γ) της με αριθ. πρωτ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το οικονομικό έτος 2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Τη με αριθ. πρωτ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, β) τη με αριθ. πρωτ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και γ) τη με αριθ. πρωτ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το οικονομικό έτος 2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/21-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος 14.801,47€ (=12636,38€ + 8.124,50€), πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ύψους 18.917,27€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 2.165,09€, ήτοι συνολικό ποσό **41.853,81€**.

β) Με την υπ' αριθ./2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικής περιόδου 01/01/2012 - 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 2.007,25€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 1.882,79€, ήτοι συνολικά **3.890,04€**.

γ) Με την υπ' αριθ./2018 **Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για τη φορολογική περίοδο 01/01/2012 -

31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους **6.522,49€** (= 4.000,00€ + 2.522,49€) επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

- Μη έκδοση δεκαπέντε (15) φορολογικών στοιχείων για αποκρυβείσα αξία μικρότερη των χιλίων διακοσίων (1.200€) ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και συνεπώς του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 4.000,00€ (= 15 x 800/3).
- Ανακριβή έκδοση ή μη έκδοση για αποκρυβείσα αξία μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200€) ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και συνεπώς του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 2.522,49€ (= 10.089,98 x 0,25).

Τα ως άνω ποσά φόρων και προστίμων καταλογίσθηκαν κατόπιν του πορίσματος ελέγχου της από 28-12-2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της από 28-12-2018 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και της από 28-12-2018 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Πιο συγκεκριμένα, κατόπιν της με αριθ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012.

Υστερα από την παραπάνω επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου προέκυψαν α) καταθέσεις που είτε αφορούν αποκλειστικά τρίτους, είτε δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις (στήλη Β), β) πρωτογενείς καταθέσεις που αφορούν αποκλειστικά τον προσφεύγοντα και για τις οποίες έχουν υποβληθεί φορολογικές δηλώσεις (στήλη Γ), γ) πρωτογενείς καταθέσεις που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος για τις οποίες είτε δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο εσόδου είτε αυτό έχει εκδοθεί ανακριβώς (στήλη Δ) και δ) πρωτογενείς καταθέσεις που επειδή ο έλεγχος δεν μπόρεσε να διαπιστώσει την πηγή του εισοδήματος και ποιον αφορά η κατάθεση, τις συγκρίνει με τα εισοδήματα του προσφεύγοντος προκειμένου να διαπιστώσει εάν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας (στήλη Ε).

Πιο συγκεκριμένα, ο έλεγχος διαπίστωσε για τις παρακάτω συναλλαγές ανακριβή έκδοση/μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, όπως αναλυτικά παρουσιάζονται στον πίνακα που ακολουθεί:

ΠΟΣΟ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ/ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ					
Α/Α	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1			60,00	56,34	3,66
2			420,00	341,46	78,54
3			580,00	544,60	35,40
4			45,00	42,25	2,75
5			1.288,20	1.047,32	240,88
6			300,00	243,90	56,10
7			250,00	234,74	15,26
8			138,00	129,58	8,42
9			158,00	148,36	9,64
10			30,00	28,17	1,83
11			150,00	140,85	9,15
12			200,00	187,79	12,21
13			75,00	70,42	4,58
14			116,00	108,92	7,08
15			150,00	140,85	9,15
16			98,00	92,02	5,98
17			69,00	64,79	4,21
18			219,00	205,63	13,37
19			69,00	64,79	4,21
20			750,00	704,23	45,77
21			50,00	46,95	3,05
22			525,00	492,96	32,04
23			60,00	56,34	3,66
24			100,00	93,90	6,10
25			95,00	89,20	5,80
26			120,00	112,68	7,32

27	.....	.....	400,00	375,59	24,41
28	.....	.....	654,64	614,69	39,95
29	.....	.....	235,20	220,85	14,35
30	.....	.....	78,40	73,62	4,78
31	.....	.....	215,60	202,44	13,16
32	.....	.....	263,62	247,53	16,09
33	.....	.....	165,62	155,51	10,11
34	.....	.....	109,76	103,06	6,70
35	.....	.....	117,60	110,42	7,18
36	.....	.....	804,42	804,42	0,00
37	.....	.....	5.838,20	4.746,50	1.091,70
38	.....	.....	4.896,20	3.980,65	915,55
39	.....	.....	1.676,27	1.362,82	313,45
ΣΥΝΟΛΟ			21.570,73	18.487,12	3.083,61

Επίσης από τον έλεγχο των βιβλίων, των δηλώσεων τρίτων και των συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/90, ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει φορολογικά στοιχεία εσόδων για **δώδεκα (12) πελάτες** του κεντρικού για παροχή υπηρεσιών από το λογιστικό γραφείο με καθαρό ποσό αμοιβής ανά πελάτη 600,00 € (αξία ανά πελάτη συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ=600,00€ + 138,00€ = 738,00€), όπως είχε υποχρέωση από τις διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 1, 6 παρ. 1 και 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92, ήτοι συνολικό ποσό καθαρής αξίας **7.200,00€ (=12 x 600,00€)**.

Ο προσφεύγων με τη με α/α/2018 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος δήλωσε όλα τα ανωτέρω ποσά της μη έκδοσης / ανακριβής έκδοσης, πλην των κατώθι πιστώσεων, συνολικής καθαρής αξίας **8.727,15€**.

A/A	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΤΗΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
37			5.838,20	4.746,50	1.091,70
38			4.896,20	3.980,65	915,55
ΣΥΝΟΛΟ			10.734,40	8.727,15	2.007,25

Επιπρόσθετα, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών μη ονομαστικών καταθέσεων συνολικού ποσού **210.183,64€**, για τις οποίες ο έλεγχος δε μπόρεσε να προσδιορίσει την πηγή προέλευσης τους, όπως αναλυτικά παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίνησης
1			Καταθετικός	1	09/03/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.100,00	Π
2			Καταθετικός	1	15/05/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	600,00	Π
3			Καταθετικός	1	12/10/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	350,00	Π
4			Καταθετικός	1	09/11/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.040,00	Π
1			Δανειακός-Επιχειρηματικό	1	26/04/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ - ΠΙΣΤΩΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	Π
2			Δανειακός-Επιχειρηματικό	1	30/04/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ - ΠΙΣΤΩΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.303,10	Π
3			Δανειακός-Επιχειρηματικό	1	04/05/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ - ΠΙΣΤΩΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	Π
1			Καταθετικός	1	02/01/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.000,00	Π
10			Καταθετικός	1	16/03/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4.000,00	Π
12			Καταθετικός	1	26/04/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.500,00	Π
17			Καταθετικός	1	25/09/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.000,00	Π
18			Καταθετικός	1	16/10/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε	Κατάθεση/ανάληψη σε	655,00	Π

						λογαριασμό	λογαριασμό		
19	.....	..... .....	Καταθετικός	1	05/11/201 2 00:00	Κατάθεση/ανά ληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	650,00	Π
22	.....	..... .....	Καταθετικός	1	20/12/201 2 00:00	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη λογ	..... ..... .....	1.000,00	Π
2	.....	..... .....	Καταθετικός	3	25/05/201 2 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	150,00	Π
1	.....	..... .....	Καταθετικός	2	18/07/201 2 13:49	..... ..... .....	METP.	15.000,00	Π
2	.....	..... .....	Καταθετικός	2	20/07/201 2 09:13	..... ..... .....	METP	10.000,00	Π
3	.....	..... .....	Καταθετικός	2	24/07/201 2 14:04	..... ..... .....	METP.	3.000,00	Π
4	.....	..... .....	Καταθετικός	2	31/07/201 2 10:37	..... ..... .....	METP.	1.000,00	Π
5	.....	..... .....	Καταθετικός	2	22/08/201 2 12:32	..... ..... .....	METP	1.000,00	Π
6	.....	..... .....	Καταθετικός	2	22/08/201 2 09:41	..... ..... .....	METP	14.000,00	Π
3	.....	..... .....	Καταθετικός	3	02/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
4	.....	..... .....	Καταθετικός	3	02/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		5.000,00	Π
6	.....	..... .....	Καταθετικός	3	04/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.000,00	Π
8	.....	..... .....	Καταθετικός	3	10/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.500,00	Π
11	.....	..... .....	Καταθετικός	3	12/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ		1.500,00	Π

						ΗΤΩΝ			
16	.....	..... .....	Καταθετικός	3	20/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.600,00	Π
21	.....	..... .....	Καταθετικός	3	31/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
22	.....	..... .....	Καταθετικός	3	31/01/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.159,29	Π
26	.....	..... .....	Καταθετικός	3	13/02/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		62,00	Π
31	.....	..... .....	Καταθετικός	3	24/02/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		750,00	Π
32	.....	..... .....	Καταθετικός	3	29/02/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		4.159,25	Π
34	.....	..... .....	Καταθετικός	3	06/03/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
36	.....	..... .....	Καταθετικός	3	16/03/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		4.400,00	Π
40	.....	..... .....	Καταθετικός	3	29/03/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
41	.....	..... .....	Καταθετικός	3	29/03/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.000,00	Π
42	.....	..... .....	Καταθετικός	3	30/03/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.000,00	Π
50	.....	..... .....	Καταθετικός	3	10/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.000,00	Π
53	.....	..... .....	Καταθετικός	3	17/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	2.000,00	Π
54	.....	..... .....	Καταθετικός	3	18/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.000,00	Π

55	.....	..... .....	Καταθετικός	3	19/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π
56	.....	..... .....	Καταθετικός	3	26/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	4.000,00	Π
57	.....	..... .....	Καταθετικός	3	27/04/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		12.400,00	Π
60	.....	..... .....	Καταθετικός	3	11/05/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.500,00	Π
61	.....	..... .....	Καταθετικός	3	14/05/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
62	.....	..... .....	Καταθετικός	3	17/05/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		4.500,00	Π
64	.....	..... .....	Καταθετικός	3	31/05/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		40,00	Π
65	.....	..... .....	Καταθετικός	3	06/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.550,00	Π
66	.....	..... .....	Καταθετικός	3	07/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	500,00	Π
67	.....	..... .....	Καταθετικός	3	08/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
68	.....	..... .....	Καταθετικός	3	08/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
70	.....	..... .....	Καταθετικός	3	26/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.500,00	Π
71	.....	..... .....	Καταθετικός	3	28/06/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.200,00	Π
73	.....	..... .....	Καταθετικός	3	12/07/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
74	.....	..... .....	Καταθετικός	3	16/07/201	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ	..... .....	1.000,00	Π

		.....			2 00:00	ΗΤΩΝ	.....		
75	.....	..... .....	Καταθετικός	3	23/07/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.500,00	Π
76	.....	..... .....	Καταθετικός	3	24/07/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,00	Π
79	.....	..... .....	Καταθετικός	3	30/07/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		5.000,00	Π
83	.....	..... .....	Καταθετικός	3	13/08/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.000,00	Π
85	.....	..... .....	Καταθετικός	3	22/08/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
86	.....	..... .....	Καταθετικός	3	22/08/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		6.000,00	Π
87	.....	..... .....	Καταθετικός	3	27/08/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
88	.....	..... .....	Καταθετικός	3	30/08/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		5.000,00	Π
89	.....	..... .....	Καταθετικός	3	04/09/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		50,00	Π
90	.....	..... .....	Καταθετικός	3	04/09/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
93	.....	..... .....	Καταθετικός	3	24/09/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
94	.....	..... .....	Καταθετικός	3	26/09/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π
95	.....	..... .....	Καταθετικός	3	26/09/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.500,00	Π
99	.....	..... .....	Καταθετικός	3	08/10/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π

10 0	.....	..... .....	Καταθετικός	3	09/10/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
10 2	.....	..... .....	Καταθετικός	3	16/10/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	4.000,00	Π
10 3	.....	..... .....	Καταθετικός	3	18/10/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.750,00	Π
10 4	.....	..... .....	Καταθετικός	3	24/10/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π
10 6	.....	..... .....	Καταθετικός	3	01/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		500,00	Π
10 7	.....	..... .....	Καταθετικός	3	01/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,00	Π
10 8	.....	..... .....	Καταθετικός	3	05/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	2.000,00	Π
11 0	.....	..... .....	Καταθετικός	3	14/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π
11 2	.....	..... .....	Καταθετικός	3	22/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		300,00	Π
11 3	.....	..... .....	Καταθετικός	3	28/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		500,00	Π
11 4	.....	..... .....	Καταθετικός	3	28/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.500,00	Π
11 5	.....	..... .....	Καταθετικός	3	30/11/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.000,00	Π
12 2	.....	..... .....	Καταθετικός	3	12/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,00	Π
12 3	.....	..... .....	Καταθετικός	3	14/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	95,00	Π
12	.....	.....	Καταθετικός	3	17/12/201	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ	..... .....	1.500,00	Π

6		.....			2 00:00	ΗΤΩΝ	.....		
12 9	.....	..... .....	Καταθετικός	3	20/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	2.500,00	Π
13 1	.....	..... .....	Καταθετικός	3	28/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	1.500,00	Π
13 2	.....	..... .....	Καταθετικός	3	28/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	2.900,00	Π
13 3	.....	..... .....	Καταθετικός	3	31/12/201 2 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	..... ..... .....	4.500,00	Π
1	.....	..... .....	Καταθετικός	1	20/12/201 2 08:07	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	920,00	Π
ΣΥΝΟΛΟ								210.183,64	

Ακολούθως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 εκδόθηκε το με αριθ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5§2 του ν. 4174/2013. Στις 24-12-2018 ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων προσκόμισε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης το με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφο υπόμνημά του μαζί με στοιχεία και έγγραφα στο οποίο παρουσίαζε τις απόψεις του οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Με βάση τα ανωτέρω για την υπό κρίση περίοδο από 01/01/2012 έως 31/12/2012 ο έλεγχος προσδιόρισε επιπλέον εισοδήματα του προσφεύγοντος για τα οποία δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις ως εξής:

	ΌΠΩΣ ΔΗΛΩΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΗΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	123.757,85	132.485,01	8.727,16
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	0,00	91.218,72	91.218,72

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και την απαλλαγή του εκ των καταλογισθεισών δι'αυτών επιβαρύνσεων κατά το μέρος που αφορά το ποσό των 86.000€ προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

- 1) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού 86.000€ (βλ. ακόλουθο Πίνακα) εσφαλμένα καταλογίσθηκαν από τον έλεγχο ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, αφού στην πραγματικότητα αποτελούν προϊόν δανείου, ήτοι αφορούν επαγγελματικό δάνειο από τον πατέρα του, του με Α.Φ.Μ. για το οποίο έχει γίνει ιδιωτικό συμφωνητικό που φέρει βέβαιη χρονολογία. Μάλιστα ο προσφεύγων έχει καταβάλει το προσδιορισθέν τέλος χαρτοσήμου για την ως άνω σύμβαση δανείου, όπως προσδιορίσθηκε βάσει της υπ' αριθ. ταυτότητας οφειλής.

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λ/σμου	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίνησης
12			1	26/04/2012 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.500,00	Π
1			2	18/07/2012 13:49	.....	METP.	15.000,00	Π
2			2	20/07/2012 09:13	.....	METP	10.000,00	Π
3			2	24/07/2012 14:04	.....	METP.	3.000,00	Π
4			2	31/07/2012 10:37	.....	METP.	1.000,00	Π
5			2	22/08/2012 12:32	.....	METP	1.000,00	Π
6			2	22/08/2012 09:41	.....	METP	14.000,00	Π
57			3	27/04/2012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		12.400,00	Π

68	..... .....	..... .....	3	08/06/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		2.000,00	Π
73	..... .....	..... .....	3	12/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		2.000,00	Π
76	..... .....	..... .....	3	24/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		2.000,00	Π
79	..... .....	..... .....	3	30/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		5.000,00	Π
83	..... .....	..... .....	3	13/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		3.000,00	Π
85	..... .....	..... .....	3	22/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		1.000,00	Π
86	..... .....	..... .....	3	22/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		6.000,00	Π
87	..... .....	..... .....	3	27/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		1.000,00	Π
88	..... .....	..... .....	3	30/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		5.000,00	Π
85.900,0 0								

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα

ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή στα άρθρα 1 και 2 της ΠΟΛ. 1175/16.11.2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται 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.»

Επειδή στην ως άνω ΠΟΛ. αναφέρεται επίσης ότι «σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **806 του Αστικού Κώδικα**: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.»

Επειδή, με βάση τη νομολογία, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **171 του ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας)** ορίζεται ότι:

«2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους.

3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημοσίων εγγράφων καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148.

4.....

5. Τα ιδιωτικά έγγραφα δεν αποδεικνύουν υπέρ εκείνου που τα συνέταξε, εκτός αν προσκομίζονται από τον αντίδικό του...».

Κατά την έννοια της τελευταίας ως άνω διατάξεως, τα ιδιωτικά έγγραφα, κατ' αρχήν, δεν αποτελούν απόδειξη υπέρ του εκδότη τους (ΣτΕ 4203/2011 7μ, 2849/2011 7μ, 3030/2013). Εξάλλου, η βεβαία χρονολογία δεν τάσσεται από το νόμο ως προϋπόθεση της αποδεικτικής ισχύος ιδιωτικού εγγράφου (βλ. ΣτΕ 35551/1992).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας)** ορίζεται ότι:

«1. Η βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του ενδιαφερομένου γίνεται, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή τα Κ.Ε.Π., βάσει του δελτίου ταυτότητας ή των αντίστοιχων εγγράφων που προβλέπονται στο άρθρο 3.»

Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των **άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας**, τα ιδιωτικά έγγραφα αποκτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον, μεταξύ άλλων, θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά το νόμο.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. **1020969/405/Α0012/28-03-2007 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος** ορίζεται ότι:

«3. Περαιτέρω για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου από τυχόν εικονικές συμβάσεις δανείων, οι διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζουν ότι τα ιδιωτικά έγγραφα απαιτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά νόμο.

Στην έννοια αυτή του αρμόδιου κατά νόμο δημοσίου υπαλλήλου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ.ΠΟΛ.Δ. υπάγεται ο Ειρηνοδίκης, ο οικονομικός έφορος που ενήργησε τη χαρτοσήμανση του εγγράφου, ο αρμόδιος δικαστικός υπάλληλος που βεβαιώνει τη χρονολογία των προτάσεων των διαδικών με την πράξη κατάθεσης τους, ο ταμίας που καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης καθώς η αστυνομική αρχή (Εφ. Πατρ. 161/85, Αρχείο Νομολογίας 2 147, Μπρακατσούλας, τα έγγραφα στην Πολιτική Δίκη, Αθήνα 1993).»

Επειδή, επιπρόσθετα με το με αριθ. πρωτ. **1052006/906/A0012/13.5.2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος** ορίζεται ότι:

«2. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, τα ιδιωτικά έγγραφα αποκτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον, μεταξύ άλλων, θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά το νόμο.

3. Με τη βέβαιη χρονολογία ενός εγγράφου, βεβαιώνεται η σύνταξη αυτού πριν από ένα ορισμένο χρονικό σημείο και όχι μετά από ένα χρονικό σημείο. Η προκείμενη διάταξη δικαιολογητικό λόγο έχει την αποτροπή βλάβης σε τρίτους ενόψει της ευχέρειας προχρονολόγησης ή μεταχρονολόγησης των ιδιωτικών εγγράφων. Η θεώρηση, για την απόκτηση βέβαιης χρονολογίας του εγγράφου, γίνεται, όπως ορίζει η διάταξη, με τη σημείωση επάνω στο έγγραφο, και όχι με πράξη ιδιαίτερη της λέξης «θεωρήθηκε» της ημεροχρονολογίας και της υπογραφής. Για τη σημείωση αυτή απαιτείται σχετική χαρτοσήμανση. Το έγγραφο μπορεί να αποκτήσει βέβαια χρονολογία για όλους με κάθε τρόπο που αποκλείει κατά τρόπο απόλυτο την προχρονολόγηση ή μεταχρονολόγησή του. Για παράδειγμα, το ιδιωτικό έγγραφο μπορεί να πάρει βέβαιη χρονολογία με τη θεώρηση του από την αρμόδια οικονομική εφορία καθώς και με τη θεώρηση της γνησιότητας μιας υπογραφής του από το αστυνομικό τμήμα.

4. Στην έννοια του δημοσίου υπαλλήλου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ. Πολ. Δ. υπάγεται ο Ειρηνοδίκης, ο οικονομικός έφορος που ενήργησε τη χαρτοσήμανση του εγγράφου, ο αρμόδιος δικαστικός υπάλληλος που βεβαιώνει τη χρονολογία των προτάσεων των διαδικών με την πράξη κατάθεσής τους, ο ταμίας που καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης, καθώς και η αστυνομική αρχή .

5. Με βάση τα παραπάνω, η θεώρηση του εγγράφου του δανείου από το αστυνομικό τμήμα προσδίδει στο έγγραφο αυτό βέβαιη χρονολογία και μπορεί να χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς σκοπούς (σχετ. 1089537/2280/A0012/31-1-2005 και 1102848/2390/A0012/31-11-2006 έγγραφα).»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από τις πρωτογενείς καταθέσεις ποσό ύψους 86.000€ αφορά δάνειο, και μάλιστα επαγγελματικό, από τον πατέρα του, του με Α.Φ.Μ.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων προσκομίζει συνταχθέν την 02-04-2012 Ιδιωτικό

Συμφωνητικό χορήγησης δανείου μεταξύ των , ως δανειστή, και , ως οφειλέτη, περί δανείου ποσού 86.000,00 €, το οποίο φέρει βέβαιη χρονολογία, ήτοι έχει ημερομηνία θεώρησης του γνησίου των υπογραφών την 02-04-2012 από Κ.Ε.Π. Δήμου

Επειδή, το ως άνω ιδιωτικό συμφωνητικό στο οποίο αναφέρονται οι αντισυμβαλλόμενοι, οι όροι και ο σκοπός του δανείου, προσκομίστηκε στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης εκπρόθεσμα για χαρτοσήμανση την 03-12-2018 και ο προσφεύγων έχει ήδη καταβάλει το προσδιορισθέν τέλος χαρτοσήμου ύψους 4.953,60€ για την ως άνω σύμβαση δανείου, όπως προσδιορίστηκε βάσει της υπ' αριθ. ταυτότητας οφειλής.

Επειδή, η φορολογική αρχή ερευνά σε κάθε περίπτωση την τυχόν εικονικότητα του δανείου. Ειδικότερα, ερευνά αν ο δανειστής είχε τη δυνατότητα να χορηγήσει το δάνειο, αν έγινε η ανάληψη του ποσού του δανείου σε προηγούμενο έτος ή κατά τη διάρκεια του έτους στο οποίο ο φορολογούμενος το επικαλείται, αν εκπληρώθηκαν εκτός της χαρτοσήμανσης και οι τυχόν άλλες φορολογικές υποχρεώσεις που απορρέουν από τη σχετική σύμβαση, καθώς επίσης και ο τρόπος εξόφλησης του δανείου, δεδομένου ότι οι τοκοχρεολυτικές δόσεις απόσβεσης των δανείων συνιστούν τεκμήρια για τον καταβάλλοντα (περίπτ. στ' άρθρου 17 του ν.2238/1994) (σχετ. 1108739/1772/ Α0012/15.5.2002 έγγραφο).

Επειδή, για να ληφθεί υπόψη το δάνειο θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις: α) Το έγγραφο να φέρει βέβαιη χρονολογία, β) Το δάνειο είναι σύμβαση παραδοτική και απαιτείται η παράδοση του πράγματος του οφειλέτη, δεν αρκεί δηλαδή μόνο η συμφωνία των συμβαλλόμενων μερών, αλλά πρέπει να αποδεικνύεται η χορήγηση του δανείου. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από το αν ακολουθήθηκαν οι άλλες ενέργειες που προβλέπει ο νόμος για την σύναψη ιδιωτικού δανείου, όπως να έχει χαρτοσημανθεί εμπρόθεσμα, να έχουν πραγματοποιηθεί καταβολές δόσεων αποπληρωμής, ο δανειστής να είχε την δυνατότητα να προβεί στην χορήγηση του εν λόγω δανείου και να έχουν εκπληρωθεί οι φορολογικές υποχρεώσεις των συμβαλλόμενων μερών δηλαδή να έχουν συμπεριλάβει το ποσό του δανείου στις δηλώσεις τους καθώς αυτό αποτελεί τεκμήριο για τον δανειστή ενώ η αποπληρωμή του αποτελεί τεκμήριο για τον δανειζόμενο.

Επειδή, η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την από 28-12-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αναφέρει ότι α) ο πατέρας του προσφεύγοντος (δανειστής)

δεν είχε τη δυνατότητα να προβεί στη χορήγηση του ως άνω δανείου, β) δε δήλωσε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρχική ή συμπληρωματική) για τη χρήση 2012 τη χορήγηση δανείου προς τον προσφεύγοντα, ως όφειλε, προκειμένου να φορολογηθεί, γ) δε δήλωσε το ως άνω δάνειο έστω και εκπρόθεσμα κατά τη χαρτοσήμανση της σύμβασης του δανείου, και δ) στη σύμβαση αναφέρεται ότι οι καταθέσεις θα πραγματοποιηθούν από τον δανειστή κάτι το οποίο δεν αποδείχτηκε από τα παραστατικά που προσκομίστηκαν καθώς το μεγαλύτερο μέρος των καταθετηρίων συνολικού ύψους 61.000,00 € φέρουν την υπογραφή του προσφεύγοντος, ενώ για το εναπομείναν επικαλούμενο ποσό δεν υπάρχει όνομα καταθέτη. Επομένως, δεν αποδεικνύεται η καταβολή των χρημάτων από τον πατέρα στον υιό.

Επειδή, κατόπιν των ως άνω προεκτεθέντων, από τα πραγματικά περιστατικά αφενός δεν προκύπτει η χορήγηση του δανείου για δικαιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντος και αφετέρου δεν αποδεικνύεται η παράδοση των χρημάτων από τον δανειστή στον οφειλέτη, συνεπώς δε γίνονται δεκτοί οι εν λόγω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος.

Επειδή, α) ως προς τις λοιπές πρωτογενείς μη ονομαστικές καταθέσεις ύψους 124.283,64€ (= 210.183,64€ - 85.900€), β) την υπ' αρ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, φορολογικής περιόδου 01/01/2012 - 31/12/2012 που αφορά πιστώσεις μη έκδοσης / ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 8.727,15€ και γ) το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για τη φορολογική περίοδο 01/01/2012 - 31/12/2012 που αφορά τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανέναν επιπλέον ισχυρισμό στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/21-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ και πιο συγκεκριμένα:

α) Την επικύρωση:

- 1) της με αριθ. πρωτ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το οικονομικό έτος 2013,

2) της με αριθ. πρωτ./2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 και 5 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης για το οικονομικό έτος 2013,

3) της με αριθ. πρωτ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, για το οικονομικό έτος 2013.

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

Ως προς το Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 και 5 του ν.4337/2015 για το οικονομικό έτος 2013: 6.522,49€

Ως προς το Φ.Π.Α.

Διαχειριστική Περίοδος 01-01-2012 – 31-12-2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	Απόφαση Δ.Ε.Δ. (3)	ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ (3) - (1)
Αξία φορολογητέων εκροών	117.961,80	126.688,96	8.727,16	528,46
Αξία φορολογητέων εισροών	47.091,45	47.091,45	47.091,45	0,00
Φόρος εκροών	20.937,39	22.944,64	1.710,04	2.007,25
Υπόλοιπο φόρου εισροών	20.937,39	20.937,39	20.937,39	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		2.007,25	2.007,25	2.007,25
Πρόσθετοι φόροι		1.882,79	1.882,79	1.882,79
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή		3.890,04	3.890,04	3.890,04

Ως προς το Εισόδημα

Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΠΟΣΑ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟ ΡΑ (3 - 1)
	Ατομικό & τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό & τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό & τέκνων	Της συζύγου	
Α-Β. από ακίνητα	4.122,50		4.122,50		4.122,50		0,00
Γ. από κινητές αξίες							
Δ. από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. από γεωργικές επιχειρήσεις		528,37		528,37		528,37	0,00

ΣΤ. από μισθωτές υπηρεσίες	4.474,75	15.505,88	4.474,75	15.505,88	4.474,75	15.505,88	0,00
Ζ. από ελευθέρια επαγγέλματα			91.218,72		91.218,72		91.218,72
Εισόδημα αλλοδ. προέλευσης							
Συνολικό Εισόδημα	8.597,25	16.034,25	99.815,97	16.034,25	99.815,97	16.034,25	91.218,72
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	36.767,78		28.040,62		28.040,62		-8.727,16
Υπόλοιπο		16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Αθροισμα		16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα		16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35	16.034,25	71.775,35

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

Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2013:

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσό Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά (3) - (1)
	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (του συζύγου)			71.775,35	20.730,14	71.775,35	20.730,14	71.775,35
Μείωση του φόρου (του συζύγου)				562,47		562,47	
Υπόλοιπο φόρου (του συζύγου)				20.167,67		20.167,67	20.167,67
2. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (της συζύγου)	16.034,25	1.028,56	16.034,25	1.428,56	16.034,25	1.428,56	
Μείωση του φόρου (της συζύγου)		258,28		57,52		57,52	
Υπόλοιπο φόρου (της συζύγου)		770,28		1.371,04		1.371,04	600,76
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος στο ακαθάριστο εισόδημα από:							
1. Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα-φόρος (δ)	4.250,00	63,75	4.250,00	63,75	4.250,00	63,75	0,00
Φόρος που αναλογεί [(α)+(β) + (γ) + (δ)]		834,03		21.602,46		21.602,46	20.768,43
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο Εισόδημα από :							
β) Εμπορικές επιχειρήσεις	11.290,00		11.290,00		11.290,00		0,00
δ) Μισθωτές Υπηρεσίες	2.200,91		2.200,91		2.200,91		0,00

2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων		13.490,91		13.490,91		13.490,91	0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση.....							
Υπόλοιπο Φόρου		-12.636,38		8.124,50		8.124,50	20.760,88
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπολοίπου φόρου αφαιρούνται:							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
4. Πρόσθετος φόρος/Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής				18.917,27		18.917,27	18.917,27
9. Εισφορά ΕΛΓΑ		10,57		10,57		10,57	
10. Εισφορά αλληλεγγύης		52,79		2.217,88		2.217,88	2.165,09
11. Τέλος επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00	
Σύνολο		11.923,02		29.920,22		29.920,22	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή		11.923,02					
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης				11.933,59		11.933,59	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση				41.853,81		41.853,81	41.853,81

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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