



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 18.06.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1149

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α. 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 05.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** της υπ' αριθμ./**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **5)** της υπ' αριθμ./**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **6)** της υπ' αριθμ./**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της "..... του", με Α.Φ.Μ., 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' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 236.034,35 €, πλέον 236.907,68 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 29.762,21 €, και συνολικά 502.704,24 €.

2) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 7.025,99 €, πλέον 3.513,00 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 494,00 €, και συνολικά 11.032,99 €.

3) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 8.365,59 €, πλέον 4.183,00 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.868,85 €, και συνολικά 14.417,44 €.

4) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 2.133,33 €, επειδή, **α)** εξέδωσε ανακριβώς Α.Π.Υ. σε **μία (1) περίπτωση, με συνολική αποκρυσβείσα καθαρή αξία ύψους 420,00€, αξίας μικρότερης των 1.200€ από 01-01-2013 έως 25-07-13**, κατά παράβαση των άρθρων 1§1, 6§14 & 7§1 του ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.), επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 5§8^α του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 9 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55§2 του ν. 4174/13, όπως ισχύουν με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/15, και **β)** δεν εξέδωσε **Α.Π.Υ. σε επτά (7) περιπτώσεις αναισθησίας ασθενών, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η αποκρυσβείσα αξία αυτών από 01-01-2013 έως 31-12-13**, κατά παράβαση των άρθρων 1§1, 6§14 & 7§1 του ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.), επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 5§8^α του ν. 2523/97, όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/15

Οι ανωτέρω παραβάσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §2 στ' και 8 θεωρούνται αυτοτελείς, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο με εφαρμογή της Βάσης Υπολογισμού Νο 1(ΒΑΣ .ΥΠ.1) και Συντελεστή Βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα(1), το οποίο, βάσει του άρθρου 7 §3ζ' του Ν.4337/2015, αναπροσαρμόζεται στο ένα τρίτο (1/3), ήτοι:

Παράβαση 1 : ΒΑΣ.ΥΠ. 1 Χ Σ.Β. 1 Χ 7 παραβάσεις = 800,00 € Χ 1 Χ 7 Χ 1/3 = 1.866,67 €

Παράβαση 2 : ΒΑΣ.ΥΠ. 1 Χ Σ.Β. 1 Χ 1 παράβαση = 800,00 € Χ 1 Χ 1 Χ 1/3 = 266,67 €

ΣΥΝΟΛΟΝ :

2.133,33 €

5) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 2.000,00 €, επειδή, **α)** εξέδωσε ανακριβώς Α.Π.Υ. σε **μία (1) περίπτωση, με συνολική αποκρυσβείσα καθαρή αξία ύψους 380,00 €, αξίας μικρότερης των 5.000€** κατά παράβαση των άρθρων 1§1 & 7§1 του ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 5§5 & 12§1 του ν. 4308/14 αντίστοιχα, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ. θ' & §2 περ. γ' του ν. 4174/13, και **β)** δεν εξέδωσε **Α.Π.Υ. σε επτά (7) περιπτώσεις αναισθησίας ασθενών, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η αποκρυσβείσα αξία αυτών**, κατά παράβαση των άρθρων 1§1 & 7§1 του ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 5§5 & 12§1 του ν. 4308/14 αντίστοιχα, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ. θ' & §2 περ. γ' του ν. 4174/13.

Οι δύο πιο πάνω παραβάσεις, θεωρούνται ως μία, δεδομένου ότι για το ανώτατο όριο των 30.000 € του άρθρου 54§2 περ. δ' του ν. 4174/13 δεν προβλέπεται κανένας διαχωρισμός μεταξύ παράβασης μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης.

Οι ανωτέρω παραβάσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 γ' και 8 θεωρούνται αυτοτελής, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο με εφαρμογή 250 € για κάθε παράβαση, ήτοι:

Παράβαση 1: 250,00 € X 1 = 250,00 €

Παράβαση 2: 250,00 € X 7 = 1.750,00 €

ΣΥΝΟΛΟΝ : **2.000,00 €**

6) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 500,00 €, επειδή, δεν εξέδωσε **Α.Π.Υ. σε δύο (2) περιπτώσεις αναισθησίας ασθενών, χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η αποκρυβείσα αξία αυτών**, κατά παράβαση των άρθρων 1§1 & 7§1 του ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 5§5 & 12§1 του ν. 4308/14 αντίστοιχα, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 54§1 περ. θ' & §2 περ. γ' του ν. 4174/13.

Οι ανωτέρω παραβάσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 γ' και 8 θεωρούνται αυτοτελείς, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο με εφαρμογή 250 € για κάθε παράβαση, ήτοι:

Παράβαση 1: 250,00 € X 2 = 500,00 €

ΣΥΝΟΛΟΝ : **500,00 €**

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, κατόπιν της υπ' αρ. /..... /..... /2018 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου της διαχειριστικής χρήσης 2013 και των φορολογικών ετών 2014 και 2015, **διαπιστώθηκε** βάσει της από 04.11.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, **αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.**

α) η οποία δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 4 του ν.2238/1994 (διαχειριστική χρήση 2013) και στο άρθρο 7 του Ν.4172/2013 (φορολογικά έτη 2014 & 2015), θεωρείται ισόποση προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από άγνωστη πηγή ή αιτία και εισόδημα που δεν δηλώθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρων 48 § 3 του ν. 2238/1994 και 21§ 4 του ν. 4172/2013 και τα αναφερόμενα στη ΠΟΛ. 1095/29-04-2011 και ως εκ τούτου λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας αντίστοιχα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

β) η οποία υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 ν. 2238/1994 και θεωρείται ότι προέρχεται από την επαγγελματική δραστηριότητα για τη διαχειριστική χρήση 2013, και για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 1 του ν. 4172/2013,

γ) η οποία θεωρείται ως κέρδος από αγοραπωλησία ακινήτου, και υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση άρθρου 28 § 2 και 3 του ν. 2238/1994, για τη διαχειριστική χρήση 2013.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ. /2019 υπόμνημα της προσφεύγουσας μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, ήτοι συγκεντρωτικά:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		34.693,38
2	Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία		4.230,76
3	Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση	Κέρδος από πώληση ακινήτου	707.686,10
Σύνολο εισοδημάτων από εμπορικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα			746.610,24

2. Φορολογικό έτος 2014

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		20.972,22
2	Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας	Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία	8.628,95
Σύνολο εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα και άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας			29.601,17

3. Φορολογικό έτος 2015

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		31.902,68
2	Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας	Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία	16.055,55
Σύνολο εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα και άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας			47.958,23

και αναλυτικά

Α) Φορολογητέο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48 § 1 Ν. 2238/1994 και 21 § 1 ν. 4172/2013

ΧΡΗΣΗ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	61.660,00	62.080,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-38.047,25	-38.047,25
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	23.612,75	24.032,75
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	2.721,98	10.660,63
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	26.334,73	34.693,38

ΧΡΗΣΗ 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	44.093,00	44.473,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-44.905,94	-44.905,94
Κέρδος (ζημία) βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-812,94	-432,94
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	5.714,23	21.405,16
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	4.901,29	20.972,22

ΧΡΗΣΗ 2015	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	51.900,00	51.900,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-37.386,05	-37.386,05
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	14.513,95	14.513,95
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	5.591,60	17.388,73
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	20.105,55	31.902,68

Β) Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994 και 21 § 4 ν. 4172/2013

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής σε ευρώ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ	Ισχυρισμός ελεγχόμενου με το υπ' αριθμ. ....../2019 &/2019 Υπομνήματα	Θέση του ελέγχου
2			16/1/2013 0:00	..... ..... .....	2.031,98	..... ..... .....	2.031,98	..... ..... .....	<u>Μη αιτιολογημένη πίστωση.</u> Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά (αποδεικτικό κατάθεσης, ΑΠΥ, καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων εξόδων) δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης. Δεν επιμερίζεται το ποσό στους συνδικαιούχους καθώς από την αιτιολογία συναλλαγής και τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης προκύπτει ότι η πίστωση αφορά την επαγγελματική της δραστηριότητα.
4			26/3/2013 0:00	ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΚΩΝ	1.293,11	.....	1.293,11	Εξαγορά τόκων περιμένει τη βεβαίωση της	<u>Μη αιτιολογημένη πίστωση.</u> Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά (βεβαίωση τράπεζας για την προέλευση των χρημάτων και αν αφορά προθεσμιακή από έσοδα που έχουν φορολογηθεί) δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης.
10			19/7/2013 0:00	..... .....	450	Το ποσό αφορά μόνο την και δεν επιμερίζεται στους υπόλοιπους συνδικαιούχους και προστίθεται στα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	0	Κατάθεση για παροχή υπηρεσιών από συγγενικά πρόσωπα	Αφορά πελάτη έχει εκδοθεί η ΑΠΥ ...../2013 ποσού 30€ και έχει περαστεί στα βιβλία ενώ η κατάθεση είναι 450€ . Ανακριβής έκδοση Α.Π.Υ.
16			23/9/2013 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Προθεσμιακοί τόκοι τράπεζας Προσκομίστηκε βεβαίωση τόκων για λογ/σμό με αρ. ποσού καθαρού τόκου 1,20€	Η βεβαίωση που προσκομίστηκε δεν αφορά τη συγκεκριμένη πίστωση ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
20			22/10/2013 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Προθεσμιακοί τόκοι τράπεζας Προσκομίστηκε βεβαίωση τόκων για λογ/σμό με αρ. ποσού καθαρού τόκου 1,20€	Η βεβαίωση που προσκομίστηκε δεν αφορά τη συγκεκριμένη πίστωση ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης

24	..... .....	..... .....	14/11/2013 0:00	..... .....	131,6	..... ..... .....	43,87	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
25	..... .....	..... .....	22/11/2013 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Προθεσμιακοί τόκοι τράπεζας Προσκομίστηκε βεβαίωση τόκων για λογ/σμό με αρ. ποσού καθαρού τόκου 1,20€	Η βεβαίωση που προσκομίστηκε δεν αφορά τη συγκεκριμένη πίστωση ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
28	..... .....	..... .....	23/12/2013 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Προθεσμιακοί τόκοι τράπεζας Προσκομίστηκε βεβαίωση τόκων για λογ/σμό με αρ. ποσού καθαρού τόκου 1,20€	Η βεβαίωση που προσκομίστηκε δεν αφορά τη συγκεκριμένη πίστωση ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
Συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις έτους 2013					4.768,49	Ποσό που αναλογεί βάσει συνδικαιούχων	4.230,76		

2. Φορολογικό έτος 2014

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής σε ευρώ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ	Ισχυρισμός ελεγχόμενου με το υπ' αριθμ. /2019 & /2019 Υπομνήματα	Θέση του ελέγχου
32			22/1/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
34			11/2/2014 0:00	..... ..... ..... .....	0,42	..... ..... .....	0,14	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης

35	..... .....	..... .....	21/2/2014 0:00	..... ..... .....	2,55	..... ..... .....	0,85		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
36	..... .....	..... .....	24/2/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
39	..... .....	..... .....	24/3/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
43	..... .....	..... .....	22/4/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
47	..... .....	..... .....	22/5/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
50	..... .....	..... .....	10/6/2014 0:00	..... ..... .....	400	Το ποσό αφορά μόνο την και δεν επιμερίζεται στου υπόλοιπους συνδικαϊούχους και προστίθεται στα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	0	Κατάθεση για παροχή υπηρεσιών από συγγενικά πρόσωπα	Αφορά πελάτη έχει εκδοθεί η ΑΠΥ ...../2014 ποσού 20€ και έχει περαστεί στα βιβλία ενώ η κατάθεση είναι 400€
51	..... .....	..... .....	23/6/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
55	..... .....	..... .....	22/7/2014 0:00	.....	215,45	.....	215,45	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
59	..... .....	..... .....	21/8/2014 0:00		861,81	.....	861,81	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης

60	..... .....	..... .....	22/8/2014 0:00		215,47	..... .....	215,47		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
61	..... .....	..... .....	22/8/2014 0:00		1.077,28	..... .....	1.077,28		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
62	..... .....	..... .....	22/8/2014 0:00		4.055,56	..... .....	4.055,56	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
63	..... .....	..... .....	28/8/2014 0:00	..... ..... .....	14,4	..... ..... .....	4,8	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
69	..... .....	..... .....	2/12/2014 0:00		415,76	..... .....	415,76	Αφορά τόκους προθεσμιακής κατάθεσης, προσκομίστηκε η βεβαίωση της	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης καθώς ο λογαριασμός ανήκει στην τράπεζα και δεν αντιστοιχεί σε λογαριασμό
70	..... .....	..... .....	2/12/2014 0:00		489,13	..... .....	489,13		Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
Συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις έτους 2014					9.040,53	Ποσό που αναλογεί βάσει συνδικαιούχων	8.628,95		

3. Φορολογικό έτος 2015

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής σε ευρώ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ	Ισχυρισμός ελεγχόμενου με το υπ' αριθμ. ....../2019 &/2019 Υπομνήματα	Θέση του ελέγχου
73			9/1/2015		50	..... .....	25	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης

74	..... .....	..... .....	5/3/2015		200	..... .....	100	Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης
81	..... .....	..... .....	28/5/2015	..... ..... .....	8.938,15	..... .....	8.938,15	Μεταφορά χρημάτων. Προσκομίστηκε η μεταφορά και η κίνηση από την στις 06/06/2015 και 26/05/2015	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης καθώς σύμφωνα με την κίνηση του λογαριασμού της και το καταθετήριο που προσκομίστηκε, δεν προκύπτει η προέλευση της πίστωσης, δεν αιτιολογείται το ποσό των καταθέσεων σε μετρητά παρά μόνο η τραπεζική κίνηση. Το ποσό δεν επιμερίζεται στον συνδικαιούχο καθώς από το προσκομισθέν έμβασμα προκύπτει ότι ο λογαριασμός από τον οποίο μεταφέρονται τα χρήματα ανήκει μόνο στην ελεγχόμενη
82	..... .....	..... .....	9/6/2015	..... ..... .....	6.992,40	..... ..... .....	6.992,40	Μεταφορά χρημάτων. Προσκομίστηκε βεβαίωση από την	Μη αιτιολογημένη πίστωση. Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης καθώς σύμφωνα με την κίνηση του λογαριασμού της και το καταθετήριο που προσκομίστηκε, δεν προκύπτει η προέλευση της πίστωσης, δεν αιτιολογείται το ποσό των καταθέσεων σε μετρητά παρά μόνο η τραπεζική κίνηση. Το ποσό δεν επιμερίζεται στον συνδικαιούχο καθώς από το προσκομισθέν έμβασμα προκύπτει ότι ο λογαριασμός από τον οποίο μεταφέρονται τα χρήματα ανήκει μόνο στην ελεγχόμενη
Συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις έτους 2015					16.180,55	Ποσό που αναλογεί βάσει συνδικαιούχων	16.055,55		

Γ) κέρδος από αγοραπωλησία ακινήτου, και υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση άρθρου 28 § 2 και 3 του ν. 2238/1994

Πώληση ως το υπ' αριθμ. ....../2013 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου	800.000,00
Μείον η συνολική δαπάνη αγοράς του συγκεκριμένου ακινήτου	92.313,90
Κέρδος από την πώληση ακινήτου προς φορολόγηση (άρθρο 28 Ν.2238/94)	707.686,10

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 04.11.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν στο όνομα της προσφεύγουσας, οι ως άνω προσαλλόμενες Οριστικές πράξεις, διαχειριστικής χρήσης 2013 και φορολογικών ετών 2014 & 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 καθόσον η ωφέλειά μου από την πώληση του επίμαχου ακινήτου δεν συνιστά «κέρδος» από εμπορική επιχείρηση κατά την έννοια του νόμου, στο μέτρο που δεν πληρούνται οι αναγκαίες προϋποθέσεις, αλλά αξιοποίηση του κεφαλαίου μου.
2. Παραβίαση κατ' ουσία των διατάξεων του νόμου και ειδικότερα της διάταξης των άρθρων 4, 10 και 20 επ. του Ν. 2238/94, περί της εννοίας του φορολογητέου εισοδήματος καθώς στην κρινόμενη περίπτωση δεν υφίσταται καν αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας μου.
3. Εσφαλμένος προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης καθόσον το πόρισμα του ελέγχου είναι ανατιολόγητο και αναπόδεικτο ως προς την αποδιδόμενη παράβαση τη μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.
4. Μη σύννομη η εφαρμογή της διάταξης της παρ.48 παρ.3 του Ν. 2238/94, ως αντισυνταγματική κι ως αντίθετη στην αρχή της χρηστής διοίκησης.

Ακολούθως, στις 05.03.2020 αποστείλαμε στην προσφεύγουσα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/05.03.2020 "ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ", με την οποία, καλούσαμε την προσφεύγουσα, "προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας **εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας**, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων".

Επειδή, επί της ως άνω Κλήσης σε Ακρόαση, η προσφεύγουσα δεν απάντησε, μέχρι και την έκδοση της παρούσης. Πλην όμως, υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας, τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 και ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 "ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ", για τα οποία αναφερόμαστε κατωτέρω.

Επειδή, στην από 04.11.2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, και συγκεκριμένα στη σελίδα 6, αναγράφεται, ότι, "α) η υπ' αρ./2015 και με αρ. πρωτ./2016 Υπόθεση, η οποία εστάλη στην ΑΑΔΕ, και β) η υπ' αρ./2012 και με αρ. πρωτ./2012 Υπόθεση, η οποία εστάλη στην ΣΤ' Δ.Ο.Υ.", αποστείλαμε στην αρμόδια φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο, με το οποίο ζητούσαμε έτι περαιτέρω πληροφορίες. Η ως άνω φορολογική αρχή, με το αρ. πρωτ./2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/19.03.2020 έγγραφο, μας πληροφόρησε, ότι: "..... και σε κάθε περίπτωση δεν προκύπτουν στοιχεία που να σχετίζονται με οποιονδήποτε τρόπο με το επίμαχο της υπόθεσης (εισόδημα από πώληση ακινήτου βάσει του αρ. 28Ν. 2238/94)."

A) ως προς το φορολογητέο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48 § 1 Ν. 2238/1994 και 21 § 1 ν. 4172/2013

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα, επικαλείται, “εσφαλμένο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης καθόσον το πόρισμα του ελέγχου είναι ανατιολόγητο και αναπόδεικτο ως προς την αποδιδόμενη παράβαση τη μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4093/2012, ορίζουν ότι:

Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

“1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 , κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση”.

Άρθρο 2 Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

“1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων”.

Άρθρο 4 Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

“23. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί, εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης, **καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη.** Η διασφάλιση των πληροφοριών αυτών γίνεται είτε με την καταχώριση χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή, επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του Ν. 1809/1988 (Α' 222). Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014”.

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

“1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

β) Στην έκπτωση, μετά την έκδοση της απόδειξης λιανικής, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά, των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού, ή αγαθά που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ελάττωμα, στην οποία αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, το είδος και η ποσότητα, καθώς και ο αύξων αριθμός της σχετικής απόδειξης.

3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη. **Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.**

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ'εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί”.

Επειδή, για το έτος 2015, με την ισχύ του ν. 4308/14, στο άρθρο 5§5 προβλέπεται ότι ” κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά εκδίδονται είτε από την οντότητα, είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν, είτε από τρίτους, σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος. Επίσης στο άρθρο 12§1 του ν. 4308/14 προβλέπεται ότι για κάθε πώληση σε ιδιώτες καταναλωτές μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών) αντί της έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8”.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, “ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένα ότι η πίστωση ποσού ύψους 450,00 ευρώ με ημερομηνία κατάθεσης 19-07-2013 στον υπ’ αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της αφορά την ΑΠΥ/2013 ποσού ύψους 30,00 ευρώ. Έσφαλε, όμως, διότι ο κ. είναι οικογενειακός μας φίλος και πράγματι επισκέφτηκε το ιατρείο μου τον Απρίλιο για προσωπικό του πρόβλημα υγείας και εκδόθηκε η ως άνω ΑΠΥ. Όμως, η κατάθεση ποσού ύψους 450, 00 ευρώ σε καμία περίπτωση δεν αφορά την επαγγελματική μου δραστηριότητα αλλά σχετίζεται με τους φιλικούς μας δεσμούς και συγκεκριμένα με την αγορά αεροπορικών εισιτηρίων. **Μ’ αυτόν τον τρόπο ο έλεγχος θεώρησε «αυθαίρετα, έωλα, αντίθετα στην λογική και το Σύνταγμα» κάθε κατάθεση σε τραπεζικό του λογαριασμό ως καθαρό έσοδο από την άσκηση της επαγγελματικής μου δραστηριότητας”.**

Επειδή, τα εκδοθέντα παραστατικά Α.Π.Υ. από Νο-..... & Α.Π.Υ. σειράς Α για την ελεγχόμενη χρήση (2013), βρέθηκαν καταχωρημένα στο τηρηθέν βιβλίο εσόδων εξόδων και μεταφέρθηκαν στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος – έντυπα Ε3 & Ε1 – πλην όμως διαπιστώθηκαν τα κάτωθι :

ΕΤΟΣ	Νο ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ Α.Π.Υ. / Τ.Π.Υ.	ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ Α.Π.Υ. ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ & ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ ΕΞΟΔΩΝ	ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ *	ΔΙΑΦΟΡΑ
2013	Α.Π.Υ. & Α.Π.Υ.Α (ιδιωτική πελατεία)	61.660,00	62.080,00	420,00
ΣΥΝΟΛΟΝ		61.660,00	62.080,00	420,00

* Η διαφορά προέρχεται από την Νο/2013 Α.Π.Υ. και συγκεκριμένα: έχει εκδοθεί η ΑΠΥ/2013 ποσού 30,00 € στο όνομα και έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με αυτό το ποσό, ενώ η κατάθεση στις 19.07.2013 στο λογαριασμό στην τράπεζα με αιτιολογία είναι 450,00 € (α/α αιτήματος 10).

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, γίνονται δεκτοί, καθώς λόγω χρόνου απόστασης της εκδοθείσας υπ’ αρ. Α.Π.Υ. την **30.04.2013** αξίας 30,00 €, με την κατάθεση ποσού 450,00 € την **19.07.2013**, δεν αποδεικνύεται η ανακριβής έκδοση της ως άνω Α.Π.Υ..

Εξάλλου, η ίδια φορολογική αρχή ομολογεί, ότι, στα βιβλία της προσφεύγουσας, η υπ’ αρ. Α.Π.Υ. έχει καταχωρηθεί, με το ποσό των 30,00 €.

Ως εκ τούτου, η ως άνω διαφορά, των 420,00 € που ο φορολογικός έλεγχος πρόσθεσε στα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας από την άσκηση του επαγγέλματός της, διαγράφεται, και το ποσό των 450,00 €, το οποίο είναι κατατεθειμένο την 19.07.2013 στον υπ' αρ. λογαριασμό της τράπεζας με αιτιολογία, προστίθεται στα εισοδήματα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, ως μη αιτιολογημένη πίστωση.

Επίσης, η πρώτη παράβαση της υπ' αρ./2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου διαχειριστικής χρήσης 2013, περί ανακριβούς έκδοσης Α.Π.Υ. σε μία (1) περίπτωση, με συνολική αποκρυβείσα αξία 420,00 €, διαγράφεται.

Επειδή, για τις υπόλοιπες περιπτώσεις ανακριβούς έκδοσης ή μη έκδοσης Α.Π.Υ. η προσφεύγουσα δεν επικαλείται και ούτε και προσκομίζει δικαιολογητικά στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 04.11.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Κ.Φ.ΑΣ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες **ως προς τις υπόλοιπες περιπτώσεις**, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

Η προσφεύγουσα σε κανένα σημείο της προσφυγής της δεν αναφέρεται και δεν αντικρούει τις διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με τις διαπιστούμενες παραβάσεις, εκτός της ως άνω περίπτωσης, και δεν προβάλλεται κανένας ουσιώδης λόγος και δεν προσκομίζεται κανένα συμπληρωματικό στοιχείο που να ανατρέπει τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και το πόρισμα του ελέγχου είναι αναιτιολόγητο ως προς τις υπόλοιπες περιπτώσεις, στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, τα καθαρά κέρδη από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος της προσφεύγουσας, καθώς και η υπ' αρ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής χρήσης 2013, διαμορφώνονται ως κάτωθι:

1. Καθαρά Κέρδη από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος.

ΧΡΗΣΗ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	61.660,00	62.080,00	61.660,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-38.047,25	-38.047,25	-38.047,25
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	23.612,75	24.032,75	23.612,75
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	2.721,98	10.660,63	10.660,63
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	26.334,73	34.693,38	34.273,38

ΧΡΗΣΗ 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	44.093,00	44.473,00	44.473,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-44.905,94	-44.905,94	-44.905,94

Κέρδος (ζημία) βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-812,94	-432,94	-432,94
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	5.714,23	21.405,16	21.405,16
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	4.901,29	20.972,22	20.972,22

ΧΡΗΣΗ 2015	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	51.900,00	51.900,00	51.900,00
Μείον δαπάνες χρήσης	-37.386,05	-37.386,05	-37.386,05
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	14.513,95	14.513,95	14.513,95
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες	5.591,60	17.388,73	17.388,73
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΚΕΡΔΟΣ)	20.105,55	31.902,68	31.902,68

2. Διαπιστούμενες παραβάσεις

Η υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής χρήσης 2013.

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
παραβάση 1	1.866,67	1.866,67
παραβάση 2	266,67	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	2.133,34	1.866,67

Η υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014.

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
παραβάση 1	250,00	250,00
παραβάση 2	1750,00	1.750,00
ΣΥΝΟΛΟ	2.000,00	2.000,00

Η υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2015.

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
παραβάση 1	500,00	500,00
ΣΥΝΟΛΟ	500,00	500,00

Β) ως προς το φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994 και 21 § 4 ν. 4172/2013

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα, επικαλείται, "Παραβίαση κατ' ουσία των διατάξεων του νόμου και ειδικότερα της διάταξης των άρθρων 4, 10 και 20 επ. του Ν. 2238/94, περί της

εννοίας του φορολογητέου εισοδήματος καθώς στην κρινόμενη περίπτωση δεν υφίσταται καν αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας μου”.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι “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, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

***** Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου.

“4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων. ”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να 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.....”

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

”1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου

”1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

α)β) γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ).....”.

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: ”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 επαγγελλμάτων 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 εισοδήματος 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. 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. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, 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.

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “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, αναγκαιών, 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”.

Επειδή, σύμφωνα με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι: “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, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4174/2013, “Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος.....”

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου ως άνω Νόμου, “η προσαύξηση κατ' άρθρο 21 δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.”

Εξάλλου ίδιο είναι και το πνεύμα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, με το οποίο “ 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 εν προκειμένω όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.

4172/2013, έπειτα από την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων των φορολογικών δηλώσεων, του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) το οποίο περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών συναλλαγών του ελεγχόμενου από την 01/01/2013 έως 31/12/2014 τις οποίες επεξεργάστηκε ο έλεγχος προκειμένου να αντληθούν στοιχεία για τραπεζικούς λογαριασμούς για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Η μεθοδολογία του εν λόγω ελέγχου, βασίζεται αρχικώς στα επεξεργασμένα αρχεία του ως άνω Λογισμικού και εν συνεχεία για όσες τραπεζικές πιστώσεις της ελεγχόμενης περιόδου δεν υπάρχει συσχέτιση με δηλωθέν εισόδημα ή με κίνηση γνωστής προέλευσης ζητείται από τον φορολογούμενο όπως αιτιολογήσει την προέλευση αυτών. Η εν λόγω αιτιολόγηση θα πρέπει να βασίζεται σε έγγραφα και παραστατικά από τα οποία να προκύπτει και η ροή του χρήματος στους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς δεδομένου ότι ο έλεγχος αφορά αποκλειστικά σε κρίση επί τραπεζικών κινήσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα, στην ενδικοφανή της προσφυγή, αναφέρει μεταξύ άλλων, ότι

Α) “.....Στην υπό κρίση περίπτωση, μεγάλο μέρος των πιστώσεων, όπως ήδη αναλύθηκε στο υπόμνημα που κατατέθηκε κατόπιν του υπ’ αριθ./2019 αιτήματος παροχής πληροφοριών, προέρχονται από μεταφορές ποσών από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς και από χρήματα που διέθετα σε μετρητά και καλύπτονται από τα ετήσια εισοδήματα εμού και του συζύγου μου. Παρότι οι εν λόγω πιστώσεις αιτιολογήθηκαν πλήρως ενώπιον της φορολογικής αρχής, ως προερχόμενες από προηγούμενες αναλήψεις και ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, και ως εκ τούτου δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις, όλως αυθαίρετως και αντίθετα στον νόμο θεωρήθηκαν ως «προσαύξηση περιουσίας»”.

Αναλυτικότερα:

<u>α/α</u>	<u>ΤΡΑΠ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ</u>	<u>ΗΜ. ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
1		08-01-2013	500,00
7		14-05-2013	6.000,00
8		22-05-2013	5.000, 00
38		20-03-2014	5.000, 00

Β) “..... Στην υπό κρίση περίπτωση, όλες οι διερευνώμενες πιστώσεις αιτιολογούνται πλήρως και συγκεκριμένα οι περισσότερες αφορούν τόκοι από προθεσμιακούς λογαριασμούς.

Αναλυτικότερα:

Β. Τόκοι Προθεσμιακής Κατάθεσης:

<u>A/A</u>	<u>ΤΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ</u>	<u>ΗΜ. ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
5		03-04-2013	400,56

Γ. Τόκοι Προθεσμιακής Κατάθεσης Τράπεζα:

<u>A/A</u>	<u>ΤΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ</u>	<u>ΗΜ. ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
9		25-06-2013	289,00
11		25-07-2013	258,54
13		26-08-2013	290,89
14		02-09-2013	230,44
15		02-09-2013	230,44
17		26-09-2013	285,46
18		02-10-2013	223,12
19		02-10-2013	223,12
21		29-10-2013	311,67
22		04-11-2013	253,23

23	.....	04-11-2013	253,23
26	.....	04-12-2013	237,29
27	.....	04-12-2013	237,29
29	.....	30-12-2013	197,62
30	.....	07-01-2014	276,96
31	.....	07-01-2014	276,96
33	.....	30-01-2014	201,29
37	.....	28-02-2014	191,73
40	.....	31-03-2014	208,61
41	.....	07-04-2014	197,62
42	.....	07-04-2014	197,62
44	.....	30-04-2014	205,42
45	.....	07-05-2014	194,79
46	.....	07-05-2014	194,79
48	.....	10-06-2014	224,77
49	.....	10-06-2014	224,77
52	.....	07-07-2014	166,23
53	.....	10-07-2014	201,87
54	.....	10-07-2014	201,87
56	.....	07-08-2014	168,35
57	.....	11-08-2014	219,11
58	.....	11-08-2014	219,11
		<u>ΣΥΝΟΛΟ</u>	7.293,21

Γ. Σε ότι αφορά την πίστωση με α/α 89 ποσού ύψους 250, 00 ευρώ: "Όπως, ήδη, αιτιολόγησα με το υπόμνημά μου, αφορά την ΑΠΥ Νο/2015 που εκδόθηκε στο όνομα του Η αιτιολογία της κατάθεσης «.....» έχει άμεση συνάφεια διότι ο κ. είναι αθλητής της, η οποία ανέλαβε και την εξόφληση του ιατρικού κόστους. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από διάφορα δημοσιεύματα στα ΜΜΕ. **(ΣΧΕΤΙΚΟ 24).** "

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για τις ως άνω πιστώσεις δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον η προσφεύγουσα, αλυσιτελώς προσβάλλει αυτές, καθότι δεν έχουν συμπεριληφθεί στις οριστικές πράξεις φόρου εισοδήματος διαχειριστικής χρήσης 2013 και φορολογικών ετών 2014 και 2015.

Επειδή, η προσφεύγουσα, στην ενδικοφανή της προσφυγή, αναφέρει μεταξύ άλλων, ότι "..... Στην υπό κρίση περίπτωση, όλες οι διερευνώμενες πιστώσεις αιτιολογούνται πλήρως και συγκεκριμένα οι περισσότερες αφορούν τόκοι από προθεσμιακούς λογαριασμούς. Αναλυτικότερα:

Α. Τόκοι Προθεσμιακής Κατάθεσης:

Α/Α	ΤΡΑΠ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜ. ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
16		23-09-2013	215,45
20		22-10-2013	215,45
25		22-11-2013	215,45
28		23-12-2013	215,45

	.....	ΣΥΝΟΛΟ 2013	861,80
32	.....	22-01-2014	215,45
36	.....	24-02-2014	215,45
39	.....	24-03-2014	215,45
43	.....	22-04-2014	215,45
47	.....	22-05-2014	215,45
51	.....	23-06-2014	215,45
55	.....	22-07-2014	215,45
60	.....	22-08-2014	215,47
61	.....	22-08-2014	1.077,28
62	.....	22-08-2014	4.055,56
69	.....	02-12-2014	415,76
70	.....	02-12-2014	489,13
		ΣΥΝΟΛΟ 2014	7.761,35

Προς επίρρωση του ισχυρισμού μου, προσκομίζω αντίγραφο των κινήσεων του υπ' αριθ. τραπεζικού μου λογαριασμού της Τράπεζας για το χρονικό διάστημα από 01-09-2013 έως 31-12-2015, από το οποίο προκύπτει πέραν πάσης αμφιβολίας ότι όλες οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν τόκους προθεσμιακών καταθέσεων **(ΣΧΕΤΙΚΟ 14)**. Συγκεκριμένα, οι πιστώσεις με α/α 16, 20, 25, 28, 32, 36, 39, 43, 47, 51 και 55 ισοδυναμούν σε 11 μήνες προθεσμιακής κατάθεσης = 2.369, 90 ευρώ.

Η α/α 60 δεν απεικονίζεται ξεχωριστά στην κίνηση του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού αλλά μαζί με το bonus των 4 μηνών, ήτοι $1\mu + 4\mu = 5\mu \times 215,42 = 1.077, 23$ και το ποσό αυτό αντιστοιχεί στην πίστωση με α/α 61. Το ποσό προ φόρων 4.055, 56 ευρώ, ήτοι η πίστωση με α/α 62, αφορά την ίδια προθεσμιακή και δεν υπάρχει ως ξεχωριστή κατάθεση στην κίνηση του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού.

Περαιτέρω, τα ως άνω αιτιολογούνται και από την από 05-08-2019 βεβαίωση εισοδήματος τόκων καταθέσεων της Τράπεζας, ήτοι $2.369, 90 + 1.077, 23 = 3.447, 23$ ευρώ **(ΣΧΕΤΙΚΟ 15)**

Σε ό, τι αφορά τις πιστώσεις με α/α 69 και 70, προσκομίζω την από 05-08-2019 βεβαίωση εισοδήματος τόκων καταθέσεων της Τράπεζας **(ΣΧΕΤΙΚΟ 16)**."

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, γίνονται δεκτοί, καθόσον από το προσκομισθέν αντίγραφο της κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού με IBAN της Τράπεζας, προκύπτει ότι:

Α) για τις υπ' αρ. με α/α 16, 20, 25, 28, 32, 36, 39, 43, 47, 51, 55 και 61 πιστώσεις, υπάρχει η αιτιολογία "προκαταβ. μελλ. τόκων αρ. προθεσμιακής". Ήτοι οι εν λόγω πιστώσεις συσχετίζονται μεταξύ τους και αφορούν τόκους της ίδιας με αρ. προθεσμιακής κατάθεσης, η οποία έρχεται από το 2013.

Β) για την υπ' αρ./2014 πίστωση ποσού 215,45 € λόγω συσχέτισης με τα προηγούμενα ίδια ποσά και την ίδια προθεσμιακή, είναι τόκοι της ίδιας ως άνω προθεσμιακής.

Γ) για την υπ' αρ./2014 πίστωση ποσού 861,81 € λόγω συσχέτισης με την ίδια ως άνω προθεσμιακή κατάθεση, είναι τόκοι της ίδιας ως άνω προθεσμιακής. Εξάλλου, το άθροισμα των υπ' αρ. 59 και 60 πιστώσεων ισοδυναμεί με την υπ' αρ. 61 πίστωση ($861,81 + 215,47 = 1.077,28$), δηλαδή υπάρχει διπλή καταχώρηση τόκων.

Δ) για την υπ' αρ. 62 πίστωση ποσού 4.055,56 €, παρότι δεν απεικονίζεται στην κίνηση των ως άνω λογαριασμού, δεν αποδεικνύεται, ότι δεν είναι τόκοι, καθόσον σχετίζεται με την ίδια ένδειξη της προθεσμιακής, και **δύνανται να ελεγχθεί έτι περαιτέρω από τον φορολογικό έλεγχο.**

Ε) οι υπ' αρ. 69 και 70 πιστώσεις ποσού 415,76 και 489,13 αντίστοιχα, αφορούν τόκους, καθόσον η 70 πίστωση σχετίζεται με την ίδια ως άνω προθεσμιακή και η υπ' αρ. 70 πίστωση ποσού 489,13 είναι μικτή, αφορά και το κεφάλαιο και τους τόκους ($489,13 \times [-15\%] 73,37 = 415,76$)

Επειδή, η υπ' αρ./2013 πίστωση ποσού 1.293,11 €, αφορά τόκους, καθώς ως αιτιολογία συναλλαγής αναφέρεται η ένδειξη "κεφαλαιοποίηση τόκων".

Ως εκ τούτου, αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία των ως άνω πιστώσεων, οι δε, ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, γίνονται δεκτοί.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως προς τις με α/α 81 και 82 πιστώσεις ποσού 8.938,15 € και 6.992,40 € αντίστοιχα, ισχυρίζεται, ότι "αφορούν μεταφορά χρημάτων από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της, όπως αποδεικνύεται από τις από 05-06-2015 και 26-05-2015 βεβαιώσεις της (ΣΧΕΤΙΚΟ 23)".

.....

Ως εκ τούτου, δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία των ως άνω πιστώσεων, και οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τις με α/α 34, 35 και 63 πιστώσεις για το φορολογικό έτος 2014 και ως προς τις με α/α 73 και 74 πιστώσεις για το φορολογικό έτος 2014

Επειδή, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ασκεί το επάγγελμα της ιατρού, και εκτός από τα δηλούμενα Κ.Κ. από την άσκηση του επαγγέλματός της, δηλώνει και τα κάτωθι εισοδήματα:

	2013	2014	2015
εισοδήματα που απαλ του φόρου ή φορολογ. κατ' ειδικό τρόπο	13.669,91		
τόκοι καταθέσεων	5.561,81	11.742,52	384,49
εκμίσθωση κατοικιών			1.800,00
ΣΥΝΟΛΟ	19.231,72	11.742,52	2.184,49

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, την υπ' αρ./2016 απόφαση του ΣτΕ, τα συναλλακτικά ήθη (καταθέσεις μικροποσών κλπ) καθώς και την οικονομική δυνατότητα της προσφεύγουσας, κρίνοντας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 04.11.2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της **λογικής και της κοινής πείρας**, ότι τα μικροποσά για την προσφεύγουσα, που κατατίθενται στους λογαριασμούς της και δεν αποδεικνύεται ότι προέρχονται από τρίτα πρόσωπα, δεν αποτελούν **προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 § 4 του ν. 4172/2013, και επομένως πρέπει να **διαγραφούν, ως κάτωθι:**

1. Φορολογικό έτος 2014

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής σε ευρώ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ
34			11/2/2014 0:00	.....	0,42	.....	0,14
35			21/2/2014 0:00	.....	2,55	.....	0,85
63			28/8/2014 0:00	.....	14,4	.....	4,8
Συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις έτους 2014					17,37		5,79

2. Φορολογικό έτος 2015

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής σε ευρώ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ
73			9/1/2015		50	.....	25
74			5/3/2015		200	.....	100
Συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις έτους 2015					250		125

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194 και του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, προσδιορίζεται για τη διαχειριστική χρήση 2013 και για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ως κάτωθι:

	2013	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	4.230,76	
μείον εγγραφή με α/α 4	1.293,11	
μείον εγγραφή με α/α 16	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 20	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 25	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 28	215,45	
	2.154,91	2.075,85
πλέον αρ. πίστωσης με α/α 10		450,00
Σύνολο πιστώσεων		2.525,85

	2014	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	8.628,95	
μείον εγγραφή με α/α 32	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 34	0,14	
μείον εγγραφή με α/α 35	0,85	
μείον εγγραφή με α/α 36	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 39	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 43	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 47	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 51	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 55	215,45	
μείον εγγραφή με α/α 59	861,81	
μείον εγγραφή με α/α 60	215,47	
μείον εγγραφή με α/α 61	1.077,28	
μείον εγγραφή με α/α 62	4.055,56	
μείον εγγραφή με α/α 63	4,80	
μείον εγγραφή με α/α 69	415,76	
μείον εγγραφή με α/α 70	489,13	
	8.628,95	0,00

	2015	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	16.055,55	
μείον εγγραφή με α/α 73	25,00	
μείον εγγραφή με α/α 74	100,00	
	125,00	15.930,55

Επειδή, δεν έχει δηλωθεί σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στους αντίστοιχους κωδικούς των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών έσοδα από πιστωτικούς τόκους από την Συγκεκριμένα έχει δηλωθεί για το οικονομικό έτος 2014 στον κωδικό 667 “Τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης” ποσό 5.561,81 €, όπως προκύπτει από την κάτωθι εικόνα τόκων 2013.

ΕΙΚΟΝΑ ΤΟΚΩΝ 2013:

Τρέχουσα εικόνα από στοιχεία που διατηρεί η υπηρεσία μας. Λογαριασμοί με μηδενικούς τόκους δεν εμφανίζονται				
Στοιχεία για τον υπόχρεο με ΑΦΜ :				
A/A	Αριθμός λογαριασμού	Τράπεζα	Ποσό	Φόρος που ταρακρατήθηκε
1			0,28	0,04
2			232,50	34,88
3			2.041,95	306,29
4			83,11	12,47
5			1.110,70	166,62
6			1.110,70	166,62
7			306,50	45,98

8	.....	.....	1,42	0,22
9	.....	.....	4,44	0,67
10	.....	.....	1.061,11	159,16
11	.....	.....	0,02	0,00
12	.....	.....	0,42	0,06
13	.....	.....	3,84	0,58
14	.....	.....	115,11	17,27
15	.....	.....	471,25	70,68
Σύνολα για τον υπόχρεο με ΑΦΜ			6.543,35	981,54

Για το φορολογικό έτος 2014 έχει δηλωθεί στον κωδικό 667 "Τόκοι προ φόρου ημεδαπής προέλευσης" ποσό 11.742,52 €. Ούτε στον φορολογικό έλεγχο, αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκε η εικόνα τόκων για το 2014 προκειμένου να ταυτοποιηθούν τα ποσά των πιστωτικών τόκων που συμπεριλήφθησαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ως εκ τούτου, τα κάτωθι ποσά, υπολογίζονται για την εισφορά αλληλεγγύης.

1. Διαχειριστική χρήση 2013

εγγραφή με α/α 4	1.293,11
εγγραφή με α/α 16	215,45
εγγραφή με α/α 20	215,45
εγγραφή με α/α 25	215,45
εγγραφή με α/α 28	215,45
Σύνολο	2.154,91

2. Φορολογικό έτος 2014

εγγραφή με α/α 32	215,45
εγγραφή με α/α 36	215,45
εγγραφή με α/α 39	215,45
εγγραφή με α/α 43	215,45
εγγραφή με α/α 47	215,45
εγγραφή με α/α 51	215,45
εγγραφή με α/α 55	215,45
εγγραφή με α/α 59	861,81
εγγραφή με α/α 60	215,47
εγγραφή με α/α 61	1.077,28
εγγραφή με α/α 62	4.055,56
εγγραφή με α/α 69	415,76
εγγραφή με α/α 70	489,13
Σύνολο	8.623,16

Επειδή, η προσφεύγουσα στον 4^ο λόγο της ενδικοφανούς της προσφυγής ισχυρίζεται, ότι "μη σύνομη η εφαρμογή της διάταξης της παρ.48 παρ.3 του Ν. 2238/94, ως αντισυνταγματική κι ως αντίθετη στην αρχή της χρηστής διοίκησης"

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04.11.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας από αιτία που δεν δικαιολογείται.

Εξάλλου, ο φορολογικός έλεγχος, κατά τη διερεύνηση των πραγματικών περιστατικών για την αποδιδόμενη παράβαση, έλλειψη οποιασδήποτε εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης εξήγησης εκ μέρους της προσφεύγουσας, δύναται να εξάγει συμπεράσματα λαμβάνοντας υπόψη όχι μόνο τις άμεσες αποδείξεις αλλά και τις έμμεσες αποδείξεις ή άλλως τεκμήρια, τα οποία συνιστούν αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις.

Ο φορολογικός έλεγχος επεξεργάστηκε το σύνολο των δεδομένων που είχε στη διάθεση του και χρησιμοποίησε κάθε πρόσφορο μέσο προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμά του, λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στην οικεία Έκθεση Ελέγχου,

Απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας, λαμβάνοντας υπόψη, προκειμένου να προσδιορισθεί η αποκρυσταλλώμενη φορολογητέα ύλη, το σύνολο των εισοδημάτων της προσφεύγουσας (ακαθάριστα έσοδα ατομικής δραστηριότητας, κτλ), **η δε προσφεύγουσα φέρων το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας** της πράξης προσδιορισμού του φόρου, την οποία επικαλείται, δεν αιτιολογεί αυτή, για τους λόγους που αναλυτικά εκτίθενται στην ως άνω έκθεση ελέγχου, καθόσον ζητήθηκαν α) πληροφορίες για τις πιστώσεις που δεν μπορούσαν να διασταυρωθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα, και β) τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για τις υπό κρίση χρήσεις.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ανεπίτρεπτης αντιστροφής του βάρους της απόδειξης δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται. Σχετική και η μνημονευθείσα ανωτέρω 884/2016 απόφαση του ΣτΕ.

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

Επειδή, σε συνέχεια της προηγούμενης σκέψης, η αρχή της νομιμότητας συνεπάγεται την υποχρέωση της Δημόσιας Διοίκησης, δηλαδή των δημόσιων νομικών προσώπων και των οργάνων τους, να τηρούν τους ανωτέρω κανόνες. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης των αρχών της φορολογικής ισότητας, της αρχής της χρηστής διοίκησης και της κακής χρήσης της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης. Εξάλλου, η αρχή της νομιμότητας όταν εφαρμόζεται από τη Δημόσια Διοίκηση επιβάλλει την ίση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, καθώς και τη διάφορη μεταχείριση διάφορων περιπτώσεων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος, με την οποία ορίζεται ότι «οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου», συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, ο οποίος δεν δύναται κατά την ρύθμιση ουσιαστών ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ανόμοιο, εισάγοντας εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός εάν η διαφορετική ρύθμιση δεν είναι αυθαίρετη, αλλά επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημοσίου συμφέροντος, η συνδρομή του οποίου υπόκειται στον έλεγχο των δικαστηρίων (ΑΕΔ 3/2007).

Γ) ως προς το κέρδος από την αγοραπωλησία ακινήτου.

Επειδή, η προσφεύγουσα, στις 18.02.2020, υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/18.02.2020 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΕΠΙ ΗΔΗ ΑΣΚΗΘΕΙΣΑΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΑΙΤΗΜΑ ΑΚΡΟΑΣΗΣ”, σύμφωνα με το οποίο:

“Δια του παρόντος και σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 5 του ν. 4174/2013 και το άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 προσκομίζουμε πρόσθετα στοιχεία τα οποία είναι ουσιώδη.

Το ακίνητο στο νησί του της εξυπηρετούσε αποκλειστικά λόγους ψυχαγωγίας εμού και της οικογένειάς μου και η αγορά του κατά το έτος 2008 έγινε για να αποκτήσω σε καλή τιμή ένα εξοχικό σε ένα ειδυλλιακό μέρος.

(Α). Στο άρθρο 28 του ισχύοντος κατά τον κρίσιμο χρόνο Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

2.Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία....».

(Β). Κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 2 και 3 περ. α' του Κ.Φ.Ε., εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, υπαγόμενο σε φόρο εισοδήματος, μπορεί να αποτελεί και η ωφέλεια που προκύπτει από μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη μεταβίβασης ακινήτου περιουσιακού στοιχείου, που έχει αποκτηθεί από επαχθή αιτία. Προϋπόθεση όμως για την υπαγωγή της ωφέλειας αυτής σε φόρο εισοδήματος είναι ότι η σχετική αγοραπωλησία έχει επιχειρηθεί με το σκοπό αποκόμισης κέρδους από αυτή, ο οποίος σκοπός μπορεί να συναχθεί από πραγματικά περιστατικά συναφή με την αγοραπωλησία του ακινήτου (ΣτΕ 1884/2018, πρβλ. ΣτΕ 3260/2017, 3728-32/1998, 3564/1997, 1927/1992, κ.ά.). Πρέπει, δηλαδή, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση να εξετάζεται **αν κατά το χρόνο της αγοράς υπήρχε «κερδοσκοπική πρόθεση». Και εάν μεν το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε με πρόθεση να μεταπωληθεί και από την πράξη αυτή να καρπωθεί η επιχείρηση το κέρδος, τότε το κέρδος αυτό θα υπαχθεί στο φόρο της Δ' πηγής (εμπορικών επιχειρήσεων). **Αν όμως, το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε απλώς για επένδυση του κεφαλαίου ή για ιδιοχρησιμοποίηση και όχι για μεταπώληση, τότε το κέρδος που έχει τυχόν προκύψει δεν έχει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση και δεν υπόκειται σε φόρο (ΔΕφαΘ 3359/2015, βλ. ΣτΕ 1386/1981, 655-6/1980. 4185/1979). Επί του πραγματικού αυτού γεγονότος θα πρέπει να εκτιμηθεί, κυρίως, ο αριθμός των σχετικών πράξεων, καθώς και η επανάληψη αυτών ανά σύντομα χρονικά διαστήματα.****

(Γ). Στην υπό κρίση περίπτωση, με το υπ' αριθ./2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, αγόρασα το επίμαχο αγροτεμάχιο 2.217 τ.μ. μετά της επ' αυτού οικίας 91 τ.μ. στη νήσο του Δήμου στον νομό, σε εκτέλεση του υπ' αριθμόν./2008 προσυμφώνου συμβολαίου με αυτοσύμβαση, από την πωλήτρια του Στη συνέχεια, μετά από πάροδο πέντε (5) ετών, δυνάμει του υπ' αριθμ./2013 συμβολαίου της συμβολαιογράφου, το εν λόγω ακίνητο πωλήθηκε από εμένα στην εταιρία με την επωνυμία, αντί τιμήματος 800.000 ευρώ.

Η φορολογική αρχή θεώρησε ότι για τη συγκεκριμένη αγοραπωλησία μου αποδίδεται σκοπός επίτευξης κέρδους εκ μόνου του λόγου ότι το ακίνητο αποκτήθηκε σε χαμηλή τιμή και μεταβιβάστηκε σε υψηλή (γεγονός αυταπόδεικτο από τα συμβολαιογραφικά έγγραφα) σε περίοδο οικονομικής κρίσης.

Όπως ήδη αναλύθηκε στην υπ' αριθ./05-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε ως εισόδημα από εμπορική επιχείρηση η διαφορά του τιμήματος πώλησης από αυτήν της αγοράς, με αποτέλεσμα να μου καταλογιστεί ο ανωτέρω υπέρογκος φόρος, με δεδομένο μάλιστα ότι η συγκεκριμένη πράξη αγοραπωλησίας είναι η μοναδική στην οποία εγώ προέβην το επίμαχο χρονικό διάστημα, αλλά και εν γένει σε όλη μου τη ζωή, ενώ παρήλθαν 5 έτη από την αρχική αγορά του, ώστε να

μπορεί να μου αποδοθεί πρόθεσή μεταπώλησης του κατά τον χρόνο της αγοράς. Άλλωστε, μόνη η ύπαρξη υψηλού τιμήματος πώλησης δεν αρκεί για να θεωρηθεί ότι είχα πρόθεση επίτευξης κέρδους και να φορολογηθώ ως ασκούσα επιχειρηματική δραστηριότητα για τη συγκεκριμένη μοναδική αγοραπωλησία που διενήργησα.

Επιπλέον, αιτιολόγησα ήδη αναλυτικά τους λόγους από τους οποίους αποδεικνύεται ότι ουδείς σκοπός επίτευξης κέρδους υφίσταται εκ μέρους μου κατά την αγορά του εν λόγω ακινήτου, καθόσον η αγορά του συγκεκριμένου ακινήτου κατά το έτος 2008 έγινε για να αποκτήσω σε καλή τιμή ένα εξοχικό σε ένα ειδυλλιακό μέρος το οποίο είχε συναισθηματική αξία για εμένα, χωρίς πρόθεση μεταπώλησης, ενώ η πώληση έγινε μετά από την τυχαία - και ευτυχή για εμένα- εμφάνιση της επενδύτριας εταιρίας που αγόρασε το συγκεκριμένο ακίνητο το 2013, αφού προηγουμένως το είχα απολαύσει επί 5 έτη.

Με το παρόν συμπληρωματικό υπόμνημα, προς επίρρωση των ισχυρισμών μου προσκομίζω (ΣΧΕΤ. 1 - 12):

1. Την από 05-02-2020 Υπεύθυνη Δήλωση του, στην οποία βεβαιώνεται ότι: «...ως ιδιοκτήτης ακινήτου στην νήσο, η εξοχική κατοικία της κ. και του στο νησί ήταν ο κύριος τόπος διακοπών τους κατά την καλοκαιρινή περίοδο όπου και έχω επανειλημμένα φιλοξενηθεί την περίοδο 2008 έως 2013..».
2. Την Υπεύθυνη Δήλωση του-....., στην οποία βεβαιώνεται ότι: «... στην εξοχική μου κατοικία που έχω στη νήσο ήμουν γείτονας με την κ. και του κ., η εξοχική κατοικία της οποίας ήταν ο συνήθης τόπος διακοπών το διάστημα 2008 έως 2013 κατά τους καλοκαιρινούς μήνες..».
3. Την Υπεύθυνη Δήλωση της, στην οποία βεβαιώνεται ότι: «...είμαι ιδιοκτήτης εξοχικού στην και ότι ο κ. και η κ. ιδιοκτήτρια εξοχικού επίσης τον περνούσανε τα καλοκαίρια τους το διάστημα 2008-2013 στο εξοχικό τους στο, όπου τους έχω επισκεφτεί πολλές φορές και μάλιστα πολλές από τις μετακινήσεις τους με το σκάφος τους από και προς το νησί γινότανε από την παραλία μπροστά από το σπίτι μου, όπου συνήθως αγκυροβολούσαν το σκάφος τους..».
4. Την από 02-02-2020 Υπεύθυνη Δήλωση του, στην οποία βεβαιώνεται ότι: «...Είμαι ιδιοκτήτης εξοχικής κατοικίας στο και κατά την καλοκαιρινή περίοδο των ετών 2008 - 2013 έχω επισκεφτεί επανειλημμένα την κα και τον κ. στο σπίτι τους στον, όπου έκαναν τις καλοκαιρινές τους διακοπές όλα τα παραπάνω καλοκαίρια..».
5. Το από 26-06-2011 απόκομμα της εφημερίδας «.....» και τα από 04-09-2011 και 11-09-2011 αποκόμματα της εφημερίδας «.....», από τα οποία αποδεικνύεται ότι ο κ. διατηρεί ακίνητη περιουσία στο νησί
6. Την από 31-01-2020 Υπεύθυνη Δήλωση του, στην οποία βεβαιώνεται ότι: «...η και ο κ. ήταν πελάτες του πρατηρίου υγρών καυσίμων που διατηρούσα στην περιοχή το διάστημα 2008 έως 2013 και αγόραζαν καύσιμα για τις ανάγκες της εξοχικής τους κατοικίας στο καθώς και της βάρκας τους, όπως επίσης και στελέχη μπαταριών - φιάλες υγραερίου».
7. Την υπεύθυνη δήλωση της, στην οποία βεβαιώνεται ότι: «από το πρατήριο υγρών καυσίμων που διατηρών στην περιοχή η κ ο

- προμηθεύονταν καύσιμα για τις ανάγκες του εξοχικού τους στο και της βάρκας τους το διάστημα 2008 έως 2013..».
8. Την από 28-06-2006 άδεια εκτέλεσης πλοών ερασιτεχνικού σκάφους σε αντικατάσταση παλαιότερης και την από 25-05-1999 άδεια αλιευτικού σκάφους, από τις οποίες αποδεικνύεται ότι Ο ΣΥΖΥΓΟΣ ΜΟΥ ΕΙΧΕ ΑΔΕΙΑ ΣΚΑΦΟΥΣ ΚΑΙ ΣΥΝΕΠΩΣ Η ΜΕΤΑΚΙΝΗΣΗ ΜΑΣ ΑΠΟ ΚΑΙ ΠΡΟΣ ΤΟ ΝΗΣΙ ΗΤΑΝ ΕΦΙΚΤΗ ΜΕ ΔΙΚΟ ΜΑΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟ ΜΕΣΟ.
9. Την υπ' αριθ./2008 απόφαση του Λιμεναρχείου, σύμφωνα με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού ύψους 600, 00 ευρώ και συνεπώς αποδεικνύεται ότι οδηγεί ταχύπλοο σκάφος στην περιοχή -
10. Το με αριθ./2013 Διπλότυπο είσπραξης του Δήμου για καθαριότητα.
11. Το από 11-06-2013 Πιστοποιητικό Ενεργειακής Απόδοσης.
12. Το από 10-11 απόκομμα εφημερίδας, στο οποίο επιβεβαιώνεται το ενδιαφέρον ξένων επενδυτών για την λόγω αποχαρκτηρισμού της περιοχής από παραμεθόριο, με αποτέλεσμα να δημιουργηθεί αγοραστικό ενδιαφέρον.
13. Το από 6/2011 απόκομμα εφημερίδας από το οποίο προκύπτει ότι οι διαμένοντες στο συγκεκριμένο νησί δεν έχουν ηλεκτρικό ρεύμα αλλά χρησιμοποιούν γεννήτριες.
14. Έγγραφα βέβαιης χρονολογίας από τα οποία προκύπτει ότι είχα αναθέσει σε τρίτο πρόσωπο τη φροντίδα του σπιτιού και της δεύτερης βάρκας που διέθετα για τις σχετικές μετακινήσεις.

Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα εφαρμογής των διατάξεων περί Φορολόγησης του ποσού που εισπράττεται από την πώληση αντικειμένου μεγάλης αξίας, σαν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όταν αυτό δεν αποκτήθηκε με σκοπό να πουληθεί και συνεπώς η μεταπώλησή του δεν συνιστά μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με σκοπό την επίτευξη κέρδους....”

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΚΒΣ της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από **04.11.2019** εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΚΒΣ.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, τα οποία παρατίθενται ως άνω, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε υπ' αριθμ./2019 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ..

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο.

Επειδή, επί της ως άνω αναπομπής, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ./2020 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2020 /27.03.2020), σύμφωνα με το οποίο:
” **2.1** Ως προς τις προσκομισθείσες Υπεύθυνες Δηλώσεις (σχετ. 1,2,3,4,6,7) σχετικά με τη περιστασιακή χρήση του ακινήτου από την ελεγχόμενη ως εξοχική κατοικία, δεν αποτελούν ισχυρά αποδεικτικά στοιχεία ώστε να αποτελούν επιχείρημα το οποίο μπορεί να αναιρέσει την αρχική θέση του ελέγχου. Οι προσκομισθείσες άλλωστε αυτές δηλώσεις αναφέρονται μόνο στη χρήση του ακινήτου από την ελεγχόμενη και δεν αποδεικνύουν τη μη ύπαρξη του κέρδους κατά την αγοραπωλησία.

2.2. Τα προσκομισθέντα από την ελεγχόμενη δημοσιεύματα (σχετ. 5,12,13) των εφημερίδων, χωρίς να έχει διαπιστωθεί προηγουμένως η εγκυρότητά τους δεν γίνεται κατανοητό από τον έλεγχο γιατί έχουν προσκομισθεί.

2.3 Το από 11-06-2013 Πιστοποιητικό Ενεργειακής Απόδοσης (σχετ. 11) και το αρ./2013 Διπλότυπο είσπραξης του Δήμου (σχετ. 10) αποτελούν υποχρεώσεις τις ιδιοκτήτριας κ.

..... προκειμένου να προβεί στην πώληση του ακινήτου στη νήσο και δεν αποδεικνύουν ότι δεν υφίσταται πρόθεση επίτευξης κέρδους.

2.4. Προσκομίστηκε άδεια εκτέλεσης πλοών ερασιτεχνικού σκάφους «.....» (σχετ. 8) με ιδιοκτήτη την εταιρία «.....» (στην οποία είναι εκπρόσωπος ο σύζυγος της ελεγχόμενης του **Α.Φ.Μ.**). Στο υποσύστημα μητρώο του πληροφοριακού συστήματος TAXIS η εταιρία «.....» **Α.Φ.Μ.** είναι σε κατάσταση πτώχευσης με ημερομηνία 03/08/2000. Επιπλέον σύμφωνα με το υποσύστημα εσόδων του πληροφοριακού συστήματος TAXIS έχει βεβαιωμένα ληξιπρόθεσμα συνολικά χρέη **87.796.547,76 €** στο έτος 2003 από έλεγχο του Ε.Θ.Ε.Κ.. Η σχέση της ελεγχόμενης με τον δεν έχει δηλωθεί στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ο κ. κατά το χρονικό διάστημα 2008-2013 καταθέτει ατομικά μηδενικές δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης.

Το γεγονός ότι:

- ο κ. κατέχει άδεια σκάφους (σχετ. 8),
- έχει επιβληθεί στον κ. πρόστιμο από το Λιμεναρχείο (σχετ. 9),
- ο κ. που είναι ο ιδιοκτήτης της βάρκας «.....» έχει εξουσιοδοτήσει τον κ. (σχετ. 14) να αντικαταστήσει τη μηχανή και να την μεταβιβάσει για αυτόν, δεν αποτελούν επιχειρήματα τα οποία μπορούν να αναιρέσουν την αρχική θέση του ελέγχου σχετικά με την απόκτηση εισοδήματος από εμπορική δραστηριότητα άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 της ελεγχόμενης κατά την πώληση του ακινήτου στη νήσο Επομένως οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι και ανυπόστατοι και ως τέτοιοι δεν γίνονται δεκτοί.”

Επειδή, ακολούθως, η προσφεύγουσα, στις 27.03.2020, υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 “ΔΕΥΤΕΡΟ (2°) ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤ./2019 ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ”, σύμφωνα με το οποίο:

“Δια του παρόντος και σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 5 του ν. 4174/2013 και το άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 προσκομίζω πρόσθετα συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία είναι ουσιώδη, διότι:

Το ακίνητο στο νησί του της εξυπηρετούσε αποκλειστικά λόγους ψυχαγωγίας εμού και της οικογένειάς μου και η αγορά του κατά το έτος 2008 έγινε για να αποκτήσω σε καλή τιμή ένα εξοχικό σε ένα ειδυλλιακό μέρος και σαφώς δεν είχα κατά τον χρόνο της αγοράς του σκοπό να το πουλήσω.

Η φορολογική αρχή θεώρησε ότι για τη συγκεκριμένη αγοραπωλησία μου αποδίδεται σκοπός επίτευξης κέρδους εκ μόνου του λόγου ότι το ακίνητο αποκτήθηκε σε χαμηλή τιμή και μεταβιβάστηκε σε υψηλή (γεγονός αυταπόδεικτο από τα συμβολαιογραφικά έγγραφα) σε περίοδο οικονομικής κρίσης. Όπως ήδη αναλύθηκε στην υπ’ αριθ./05-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή και στο από 13-02-2020 συμπληρωματικό μου υπόμνημα, εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε ως εισόδημα από εμπορική επιχείρηση η διαφορά του τιμήματος πώλησης από αυτήν της αγοράς, με αποτέλεσμα να μου καταλογιστεί ο ανωτέρω υπέρογκος φόρος, με δεδομένο μάλιστα ότι η συγκεκριμένη πράξη αγοραπωλησίας **είναι η μοναδική στην οποία εγώ προέβην το επίμαχο χρονικό διάστημα**, αλλά και εν γένει σε όλη μου τη ζωή, ενώ παρήλθαν 5 έτη από την αρχική αγορά του, ώστε να μπορεί να μου αποδοθεί πρόθεση μεταπώλησης του κατά τον χρόνο της αγοράς. Άλλωστε, μόνη η ύπαρξη υψηλού τιμήματος πώλησης δεν αρκεί για να θεωρηθεί ότι είχα πρόθεση επίτευξης κέρδους και να φορολογηθώ ως ασκούσα επιχειρηματική δραστηριότητα για τη συγκεκριμένη μοναδική αγοραπωλησία που διενήργησα.

Επιπλέον, αιτιολόγησα ήδη αναλυτικά τους λόγους από τους οποίους αποδεικνύεται ότι ουδείς σκοπός επίτευξης κέρδους υφίσταται εκ μέρους μου κατά την αγορά του εν λόγω ακινήτου, καθόσον η αγορά του συγκεκριμένου ακινήτου κατά το έτος 2008 έγινε για να αποκτήσω σε καλή τιμή ένα εξοχικό σε ένα ειδυλλιακό μέρος, το οποίο είχε συναισθηματική αξία για εμένα, χωρίς πρόθεση μεταπώλησης, ενώ η πώληση έγινε μετά από την τυχαία - και ευτυχή για εμένα- εμφάνιση της επενδύτριας εταιρίας

που αγόρασε το συγκεκριμένο ακίνητο το 2013, αφού προηγουμένως το είχα απολαύσει επί 5 έτη. Με το παρόν συμπληρωματικό υπόμνημα, προς επίρρωση των ισχυρισμών μου, προσκομίζω **(ΣΧΕΤΙΚΑ 1-11)**:

1. Την με αριθμό/2007 Ληξιαρχική Πράξη Γάμου.

2. Την υπ' αριθ. /2009 απόφαση του Δήμου

3. Την από 22-02-2020 Βεβαίωση Οικογενειακής Κατάστασης

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στις 12-01-2007 εγώ και ο κ. του ενωθήκαμε με τα ιερά δεσμά του γάμου. Επομένως, επιβεβαιώνεται ο ισχυρισμός μου (σελ. 10 της ενδικοφανούς προσφυγής μου) ότι: «...1) **Λόγοι αγοράς ακινήτου το 2008:** Το συγκεκριμένο ακίνητο, ανήκε το χρονικό διάστημα από το 1989 έως το 1999, στον σύζυγό μου του Συγκεκριμένα, ο σύζυγός μου το είχε αγοράσει δυνάμει του υπ' αριθμ. /1989 συμβολαίου της συμβολαιογράφου - **(ΣΧΕΤΙΚΟ 1)** και αναγκάστηκε να το πουλήσει για προσωπικούς του λόγους (αριθμός συμβολαίου πώλησης /1999 της συμβολαιογράφου - **- ΣΧΕΤΙΚΟ 2)**. Από το ανωτέρω στοιχείο και μόνο συνάγονται αβίαστα οι ψυχολογικοί λόγοι για τους οποίους επιθυμούσα διακαώς να αγοράσω εκ νέου το επίδικο ακίνητο, που αποτελούσε τον τόπο της παραθεριστικής μας κατοικίας επί σειρά ετών και τόπο γνωριμίας εμού και του συζύγου μου. Τελικά, το 2008, διάστημα κατά το οποίο επιζητούσα να αγοράσω ακίνητο ως εξοχικό στη συγκεκριμένη περιοχή, πληροφορήθηκα την πώληση του ακινήτου και μάλιστα σε σχετικά χαμηλή τιμή και άμεσα ήρθα σε επικοινωνία με την πωλήτρια και προέβην στην αγορά του με το υπ' αριθμ. /2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου - **(ΣΧΕΤΙΚΟ 3)**. Η πωλήτρια πώλησε το συγκεκριμένο ακίνητο σε ιδιαίτερα χαμηλή τιμή, η οποία προσέγγιζε την αντικειμενική αξία, διότι προφανώς δεν το χρειαζόταν πλέον και επιθυμούσε να απεμπλακεί από τα υψηλά έξοδα συντήρησης του συγκεκριμένου ακινήτου. Επομένως, είναι προφανής ο λόγος αγοράς του ακινήτου το έτος 2008, καθόσον είχα προφανή πρόθεση να ευχαριστήσω τον σύζυγό μου που είχε αναγκαστεί να το πουλήσει 10 έτη προηγουμένως λόγω οικονομικών προβλημάτων....»

4. Την από 03-03-2014 απόφαση της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με την οποία αποφασίστηκε η ίδρυση υποκαταστήματος στη με σκοπό την ανάπτυξη δραστηριότητας εκμετάλλευσης ξενοδοχειακών επιχειρήσεων. Εκπρόσωπος της ως άνω εταιρίας για την δραστηριότητα της στη ορίστηκε ο κ., επιχειρηματίας και Γάλλος υπήκοος.

5. Την με αριθ. πρωτ. /2014 απόφαση της Περιφέρειας με την οποία αποφασίστηκε η εγκατάσταση στη υποκαταστήματος της αλλοδαπής ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» και το με αριθ. Πρωτ. /2020 Γενικό Πιστοποιητικό Γ.Ε.ΜΗ.

6. Την υπ' αριθ. /2015 πράξη μεταβίβασης ακινήτου αιτία συγχώνευσης εταιριών με απορρόφηση της συμβολαιογράφου με την οποία μεταβιβάστηκε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή το επίδικο ακίνητο στο στην εταιρία με την επωνυμία «.....» λόγω απορρόφησης της εταιρίας με την επωνυμία «.....».

Αναλυτικότερα, η εταιρία με την επωνυμία «.....» συστάθηκε ως ανώνυμη εταιρία με το υπ' αριθ. /2013 ιδρυτικό έγγραφο και καταστατικό εταιρείας ανωνύμου του συμβολαιογράφου , το οποίο φέρει την υπ' αριθ. επισημείωση του με ημερομηνία 16- 01-2013 και καταχωρήθηκε στο Μητρώο Εμπορίου και Εταιριών του Η έδρα της ως άνω εταιρίας ήταν επί της οδού και διοικητής της και ένας εξ των διαχειριστών ήταν ο κ. Η ως άνω εταιρία για την εγκατάστασή της στην Ελλάδα συνέστησε υποκατάστημα με την επωνυμία «.....», όπως προκύπτει από τα Σχετικά 4 & 5.

Η δε εταιρία «.....» είχε έδρα στο του του επί της οδού και είχε συσταθεί ως αστική εταιρία με το από

30-01-2013 ιδρυτικό έγγραφο και καταστατικό αστικής εταιρίας, το οποίο φέρει την υπ' αριθ. επισημείωση του με ημερομηνία 15-05-2013. Διαχειριστής της ως άνω εταιρίας ήταν και πάλι ο κ. Στο φύλλο 4° του ως άνω συμβολαίου αναγράφονται επί λέξει τα εξής: «.. Ότι η από αυτήν εκπροσωπούμενη εταιρία με την επωνυμία «.....» κατέστη μοναδική εταίρος της αστικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» καθώς συγκέντρωσε το σύνολο των εταιρικών μεριδίων της. . . **γιατί θεώρησαν ότι αυτή η συγχώνευση συμφέρει τις δύο εταιρίες και τους μετόχους τους, επειδή οι δύο εταιρίες αποτελούν ουσιαστικά ενιαίο σύνολο, λόγω του ότι η απορροφούσα εταιρία κατέχει ήδη το σύνολο των εταιρικών μεριδίων της απορροφηθείσας εταιρίας..**» και στο φύλλο 9° ότι: «..... Η εδω εμφανισθείσα και με την ιδιότητα που παρίσταται δηλώνει ότι η αξία του άνω ακινήτου καθορίστηκε για τον υπολογισμό των φόρων, τελών και δικαιωμάτων του παρόντος και όχι για άλλη αιτία, **στο συνολικό ποσό των ευρώ 800.000...**».

Συνεπώς, πρόκειται για δυο ήδη συνδεδεμένες εταιρίες πριν την συγχώνευσή τους και δεν δύναται να θεωρηθεί ότι υφίσταται οποιαδήποτε δική μου ανάμιξη στις επαγγελματικές δραστηριότητες των ως άνω εταιριών.

7. Την από 20-09-2019 απόφαση της αλλοδαπής ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», από την οποία προκύπτει ότι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας ήταν 19.000.000 ευρώ. Γεγονός που αποδεικνύει ότι δεν έχω ουδεμία σχέση με την ως άνω εταιρία καθώς τα εισοδήματά μου δεν επαρκούσαν για την οποιαδήποτε ανάμιξη μου.

8. Το υπ' αριθ./2011 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου, από το οποίο προκύπτει ότι το ακίνητο των γειτόνων μου, και πουλήθηκε στην επιχειρηματία, υπηκοότητας, έναντι ποσού ύψους 140.517, 80 ευρώ. Συνεπώς, ήδη από το έτος 2011 υπήρχε έντονο το ενδιαφέρον ξένων επενδυτών στο νησί της

9. Την ένορκη βεβαίωση ενώπιον συμβολαιογράφου του (βλ. αρ. πράξης/2020 της συμβολ.), ο οποίος ενέργησε ως πληρεξούσιος και αντίκλητος στο ως άνω συμβόλαιο, με την οποία βεβαιώνεται ότι «...η εξοχική κατοικία της κ. και του στο ήταν ο μόνιμος τόπος των καλοκαιρινών του διακοπών το διάστημα 2008 - 2013, στην οποία τους είχα επισκεφτεί και φιλοξενηθεί πολλές φορές. Το ακίνητο που είχε η οικογένειά μου στην περιοχή πουλήθηκε το 2011 σε πολίτες διότι η περιοχή είχε χαρακτηριστεί ως παραμεθόριος το 2010 και είχε αρχίσει να έχει ενδιαφέρον για τους ξένους αγοραστές, οι οποίοι δεν είχαν καμία σχέση με την οικονομική κρίση της Ελλάδος και τις τιμές ακινήτων στην ελληνική αγορά.».

10. Επιπλέον, προσκομίζω φωτογραφίες από τις οποίες αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας ότι το εν λόγω ακίνητο αποτέλεσε τη μοναδική εξοχική μου κατοικία για το διάστημα από το 2008 έως και το 2013, ήτοι για πέντε ολόκληρα χρόνια, και το χρησιμοποιούσα ανελλιπώς και κατά κόρον καθ' όλο το διάστημα που το είχα στην κατοχή μου, για τις θερινές μου διακοπές.

Αναλυτικότερα, προσκομίζονται τα εξής:

- Φωτογραφία Νο1: Η προβλήτα με τη βάρκα κάτω από το σπίτι.
- Φωτογραφία Νο2: Με φίλους στην παραλία δίπλα στην προβλήτα, όπου απεικονίζονται και φιάλες υγραερίου και δοχεία βενζίνης για τις ανάγκες του σπιτιού.
- Φωτογραφία Νο3, Νο4, Νο5 & Νο8: Το μπαλκόνι του σπιτιού με φίλους.
- Φωτογραφία Νο6: Απεικόνιση από την πίσω πλευρά του σπιτιού, όπου φαίνονται οι φιάλες υγραερίου και οι αντλίες.
- Φωτογραφία Νο7, Νο 9 & Νο10: Με φίλους στην παραλία μπροστά από το σπίτι.

11. Τέλος, προσκομίζω δημοσιεύματα από εφημερίδες στα οποία αναγράφεται ρητά ότι ο σκοπός ψήφισης της διάταξης του άρθρου 28 του ισχύοντος κατά τον κρίσιμο χρόνο Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) ήταν ότι «έμπορος» θεωρείται όποιος πουλούσε τρία ακίνητα και πάνω και όχι η μία και μοναδική συμπωματική αγοραπωλησία.

Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα εφαρμογής των διατάξεων περί Φορολόγησης του ποσού που εισπράττεται από την πώληση αντικειμένου μεγάλης αξίας, σαν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όταν αυτό δεν αποκτήθηκε με σκοπό να πουληθεί και συνεπώς η μεταπώλησή του δεν συνιστά μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με σκοπό την επίτευξη κέρδους.”

Επειδή, στις παρ.1, 2 και 3 του άρθρου 28 του ν.2238/1994 ορίζεται, ότι:

“1.Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

2.Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

3.Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο. Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται: αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί.

Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/ 1982. Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.....”.

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 28 παρ.2 είναι εμφανές ότι πρέπει να εξετάζεται εάν υπάρχει η πρόθεση για επίτευξη κέρδους. Περαιτέρω, όπως έχει γίνει δεκτό (1099729/1838/Α0012/31.10.2005 έγγραφο), η κερδοσκοπική πρόθεση πρέπει να υπάρχει κατά το χρόνο που περιέρχεται στην κυριότητα του φορολογουμένου το περιουσιακό στοιχείο που πρόκειται να πωληθεί. Αυτό συμβαίνει σε αντιδιαστολή με τα περιουσιακά στοιχεία που έρχονται στη κατοχή του φορολογουμένου για επένδυση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή άλλες αιτίες και όχι για μεταπώληση, οπότε το κέρδος που τυχόν προκύψει από αυτά δεν προσδίδει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική

επιχείρηση και δεν υπόκειται σε φόρο (σχετική η παραδοχή με αριθμ.3 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1033419 ΕΞ2016/02-03-2016 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, επίσης στην ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.2238/1994, όπως αυτή παρατίθεται στις γνωμοδοτήσεις του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους 534/2012 και 355/2013 οι οποίες έχουν γίνει αποδεκτές από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με τις ΠΟΛ.1047/2013, ΠΟΛ.1100/2014 αναφέρεται ότι η έννοια του εμπορικού εισοδήματος είναι ευρύτατη περιλαμβάνοντας κάθε εισόδημα προερχόμενο εξ επαγγέλματος μη ελευθερίου και όχι μόνον στο εισόδημα εξ εμπορικής επιχείρησης κατά την έννοια του εμπορικού νόμου (ΣτΕ 1/1961). Οι δικαιοπραξίες επί ακινήτων - όπως εν προκειμένω η αγοραπωλησία - δεν είναι εμπορικές κατά τον εμπορικό νόμο, αλλά αστικές, ακόμη και όταν ενεργούνται από επιχειρήσεις που κατά τεκμήριο θεωρούνται εμπορικές (ΣτΕ 1386/1981). Άρα είναι ευνόητο ότι η φορολογική επιχείρηση είναι έννοια πολύ ευρύτερη της εμπορικής επιχείρησης. Ήδη δε, μετά την τροποποίηση που επέφερε το άρθρο 8 του α.ν. 239/1967 στο άρθρο 31 του ν.δ. 3323/1955 (νυν άρθρο 28 του ν. 2238/1994), επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη, (όπως είναι και η πώληση ακινήτου, με εξαίρεση το κέρδος από την κατασκευή και πώληση οικοδομών το οποίο φορολογείται με τον ειδικό τρόπο του άρθρου 34 ν. 2238/1994, ΣτΕ 1000/1981), εφόσον γίνεται προς το σκοπό επίτευξης κέρδους και όχι προς αξιοποίηση κεφαλαίου (ΣτΕ 4035/1988, ΣτΕ 223/1981, ΣτΕ 3387/1974 κ.ά.), καθώς και η πώληση μέσα σε δύο έτη από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία (ΣτΕ 2137/1989). Για τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος που προκύπτει από την πώληση ακινήτου ως εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση, ουδόλως ενδιαφέρει ο τρόπος κατά τον οποίο ο ιδιοκτήτης πωλητής απέκτησε το συγκεκριμένο ακίνητο και ειδικότερα αν περιήλθε σε αυτόν από αγορά, δωρεά ή κληρονομιά κλπ, αλλ' αρκεί η καθ' οιονδήποτε τρόπο απόκτησή του (ΣτΕ 4035/1988, ΝΣΚ 532, 634/2012). Ο σκοπός του κέρδους συνάγεται από διάφορα περιστατικά, όπως ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ της καθ' οιονδήποτε τρόπο κτήσης του ακινήτου και της πώλησής του, η αξία του ακινήτου κατά τους χρόνους αυτούς κλπ (ΣτΕ 4035/1988, ΣτΕ 630/1985), η δε κρίση περί της συνδρομής ή μη του σκοπού του κέρδους ανάγεται στην αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, εκφέρεται κατά συγκεκριμένη περίπτωση και υπόκειται στον έλεγχο των αρμοδίων δικαστηρίων (ΝΣΚ 532, 634/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τις θέσεις της διοίκησης και της νομολογίας προκειμένου να προκύψει συναλλαγή που να αποβλέπει στη επίτευξη κέρδους και να προκύπτει εμπορική δραστηριότητα η οποία να εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 28 του ν.2238/1994 και του άρθρου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, θα πρέπει η υπό κρίση κάθε φορά συναλλαγή να θεμελιώνει την έννοια του εμπορικού επαγγέλματος και της εμπορικής δραστηριότητας, (ασχέτως εάν γίνεται οργανωμένα ή όχι), όπως αγορά περιουσιακού στοιχείου με πρόθεση την μεταπώληση με κέρδος, και όχι για επένδυση ή ιδιοχρησιμοποίηση αυτού, να υπάρχει σειρά διαδοχικών πωλήσεων, ο σύντομος χρόνος μεταξύ αγοράς και πώλησης καθώς και η σημαντική διαφορά μεταξύ της τιμήματος αγοράς και πώλησης. Τα πραγματικά δεδομένα της κάθε περίπτωσης κρίνονται συνδυαστικά και μόνος ο λόγος της επίτευξης υψηλού κέρδους και του μεγέθους της οικοδομής, δεν αρκεί για να θεμελιώσει κέρδος από εμπορική δραστηριότητα.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο”.

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

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

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα της από 04.11.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο φορολογικός έλεγχος διαπίστωσε ότι, η προσφεύγουσα, δυνάμει του υπ' αρ./2013 συμβολαίου, της συμβολαιογράφου, πώλησε "αγροτεμάχιο εκτάσεως 2.217 τ.μ μετά της επ' αυτού οικίας 91 τ.μ. με ποσοστό 100% εξ αδιαιρέτου στη νήσο του Δήμου της δημοτικής κοινότητας του Νομού, αντί τιμήματος 800.000,00 € στην εταιρεία με την επωνυμία '.....'".

Το ως άνω, πωληθέν αγροτεμάχιο με την οικία περιήλθε στην κατοχή της προσφεύγουσας, κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή, με αγορά, σύμφωνα με το υπ' αρ./2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, με τίμημα 84.696,90 € σε εκτέλεση του υπ' αρ./2008 προσυμφώνου συμβολαίου με αυτοσύμβαση από την πωλήτρια του

Από τα ανωτέρω ο έλεγχος έκρινε ότι "η αγοραπωλησία αυτή δεν έγινε προς το σκοπό αξιοποίησης κεφαλαίου, αλλά για την επίτευξη κέρδους" και αυτό αποδεικνύεται από τα κατωτέρω:

- Το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή ιδιαίτερου φυσικού κάλους (νησί στην ανάμεσα στην 2^η και 3^η χερσόνησο και συγκεκριμένα -), η δε αγορά στην συγκεκριμένη περιοχή απευθύνεται σε ανθρώπους με ιδιαίτερη οικονομική ευμάρεια και κύρος.
- Η αγορά του συγκεκριμένου ακινήτου συντελέστηκε σε περίοδο οικονομικής ευημερίας (χρήση 2008) και ψηλών τιμών μεταβίβασης ακινήτων σε όλη την Επικράτεια και η τιμή απόκτησης ήταν ιδιαίτερα ελκυστική για επένδυση με σκοπό στο άμεσο μέλλον να πωληθεί σε πολύ υψηλότερη τιμή με σκοπό το κέρδος, γεγονός που συντελέστηκε με την πώληση του (χρήση 2013), η οποία να σημειώσουμε ήταν σε περίοδο οικονομικής κρίσης για την χώρα μας με σημαντική πτώση στις τιμές μεταβίβασης ακινήτων και παρόλα αυτά μεταβιβάσθηκε σ' αυτήν την τιμή, η οποία είναι ιδιαίτερα μεγάλη σε σχέση με την τιμή αγοράς όπως προέκυψε από τα συμβολαιογραφικά έγγραφα.

Έτι δε περαιτέρω:

- Η ελεγχόμενη δεν το χρησιμοποιούσε, ως παραθεριστική κατοικία καθώς δεν το δηλώνει στη φορολογική της δήλωση από την αρχή της αγοράς του, αλλά για τη χρήση 2012 και 2013.

- Η αγορά ηλιακού θερμοσίφωνα και γεννήτριας δεν αποδεικνύουν ουσιαστικές επενδύσεις που εν τέλει έγιναν ώστε να αιτιολογεί την εδραίωση της εγκατάστασής της σε αυτό
- Η αγορά του ακινήτου έγινε, καθώς η προσφεύγουσα γνώριζε ότι η τιμή του ήταν μια επενδυτική ευκαιρία και όχι για χρησιμοποιηθεί για παραθεριστική κατοικία με δυσβάστακτα έξοδα συντήρησης, συνεπεία της μη ύπαρξης ρεύματος και νερού
- Η ελεγχόμενη πριν την αγοραπωλησία του ανωτέρω ακινήτου είχε διαθέσιμο κεφάλαιο στις 26/06/2013, το οποίο υπερκάλυπτε την αξία αγοράς του ακινήτου στη και δεν χρειαζόταν το κεφάλαιο από την πώληση του ακινήτου στη νήσο

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε, από τα ανωτέρω πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν κατ' εφαρμογή και των σχετικών διατάξεων των παραγράφων 2 & 3 του άρθρου 28 του Ν.2238/94, ότι η αγοραπωλησία του παραπάνω ακινήτου στη χρήση 2013 (οικον. έτος 2014), δεν έγινε προς το σκοπό αξιοποίησης κεφαλαίου αλλά για την επίτευξη κέρδους και το προκύπτει κέρδος (διαφορά τιμήματος πώλησης μείον αγοράς) θα πρέπει να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Προσδιορισμός κέρδους από την πώληση αυτού του ακινήτου:

Πώληση ως το υπ' αριθμ. ....../2013 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου	800.000,00
Μείον η συνολική δαπάνη αγοράς του συγκεκριμένου ακινήτου	92.313,90
Κέρδος από την πώληση ακινήτου προς φορολόγηση (άρθρο 28 Ν.2238/94)	707.686,10

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα, επικαλείται ότι *“δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 καθόσον η ωφέλειά της από την πώληση του επίμαχου ακινήτου δεν συνιστά «κέρδος» από εμπορική επιχείρηση κατά την έννοια του νόμου, στο μέτρο που δεν πληρούνται οι αναγκαίες προϋποθέσεις, αλλά αξιοποίηση του κεφαλαίου της.”*.

Επειδή, σχετικά με τον ως άνω ισχυρισμό λεκτέα είναι τα κάτωθι:

Επειδή, από τα ως άνω περιγραφόμενα προκύπτει ότι το ακίνητο στη νήσο του Δήμου στο Νομό , η προσφεύγουσα το αγόρασε το έτος 2008 και το πώλησε το έτος 2013, ήτοι μετά από 5 έτη.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως, επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία, από την φορολογική αρχή ότι κατά το χρόνο αγοράς του συγκεκριμένου ακινήτου, υπήρχε πρόθεση της προσφεύγουσας για μεταπώληση αυτού με σκοπό την απόκτηση κέρδους καθώς:

- Από τη φύση του εν λόγω ακινήτου (οικόπεδο με οικία) σε περιοχή ιδιαίτερου φυσικού κάλους, ως ισχυρίζεται η φορολογική αρχή, δύναται να χρησιμοποιηθεί για παραθεριστική κατοικία, ασχέτως της μη ύπαρξης ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και συγκοινωνίας.
- Από τις προσκομιζόμενες δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης της 01.01.2010 έως τουλάχιστον της 01.01.2015, και πριν την υπό κρίση χρήση 2013, δεν προκύπτει κάποια άλλη αγοραπωλησία ακινήτου, πλην της αγοράς του δικού της ιατρείου, (επάγγελμα ιατρός – ειδικότητας αναισθησιολόγος) το 2013, και λίγο πριν την πώληση του υπό κρίση ακινήτου, γεγονός που δεν αποδεικνύει την πρόθεση της προσφεύγουσας για άσκηση δραστηριότητας «αγοραπωλησίας ακινήτων», δεδομένου ότι η αγορά ακινήτων (2004-2010) θεωρούνταν κατά τα έτη αυτά, ασφαλής τοποθέτηση των αποταμιεύσεων **τους (574/2015 ΔΕΦ ΑΘ)**.
- Η επίτευξη κέρδους-ωφέλειας από την εν λόγω πώληση ύψους 707.686,10 €, - σκοπός που επιδιώκεται από κάθε άτομο που συναλλάσσεται (επιτηδεύματιά και μη)- , δεν είναι αρκετή

για να προσδώσει, τον εμπορικό χαρακτήρα στη συναλλαγή και να τεκμηριώσει άσκηση επιχείρησης.

- Εξάλλου από μόνη η ύπαρξη υψηλού τιμήματος πώλησης δεν αρκεί να θεωρηθεί ότι η προσφεύγουσα είχε πρόθεση επίτευξης κέρδους.
- Το δεύτερο σκέλος της παρ.2 του άρθρου 28 του ΚΦΕ αφορά διακριτή και ξεχωριστή περίπτωση, κατά την οποία επιβάλλεται η φορολόγηση του πωλητή, τεκμαιρομένης της προθέσεως επιτεύξεως κέρδους, εκτός αν αυτός αποδείξει ότι η πώληση οφείλετο σε άλλους λόγους και όχι σε πρόθεση επιτεύξεως κέρδους. Εξάλλου η διάταξη αυτή αναφέρεται σε πώληση ακινήτου εντός δύο (2) ετών από την απόκτηση εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.
- Η εν λόγω πράξη ήταν μεμονωμένη, και δεν υπάρχει σειρά διαδοχικών πωλήσεων
- Δεν υπάρχει σύντομος χρόνος μεταξύ αγοράς και πώλησης (η αγορά και η πώληση συντελέστηκαν εντός 5 ετών).
- Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής, ότι, η αγορά στη συγκεκριμένη περιοχή, απευθύνεται σε ανθρώπους με ιδιαίτερη οικονομική ευμάρεια και κύρος, με σκοπό το κέρδος, αποτελεί πιθανή υπόθεση, χωρίς τεκμηρίωση.
- Ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών της υπό κρίση περίπτωσης, η θέση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ότι το ακίνητο δεν ιδιοχρησιμοποιήθηκε, είναι πλημμελώς αιτιολογημένη.
- Προϋπόθεση όμως για την υπαγωγή της ωφέλειας αυτής σε φόρο εισοδήματος είναι ότι η σχετική αγοραπωλησία έχει επιχειρηθεί με το σκοπό αποκομίσσεως κέρδους από αυτή, ο οποίος σκοπός μπορεί να συναχθεί από πραγματικά περιστατικά συναφή με την αγοραπωλησία του ακινήτου, (πρβλ. ΣτΕ 3260/2017, 3728-32/1998, 3564/1997, 1927/1992, κ.ά.). ΣτΕ 1884/2018

Επειδή δεδομένων των ανωτέρω ο φορολογικός έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το σύνολο των στοιχείων, που προσκόμισε η προσφεύγουσα (Υπεύθυνες Δηλώσεις, ένορκη κατάθεση και λοιπά στοιχεία), προκειμένου να αποδείξει ότι το ακίνητο ιδιοκατοικήθηκε κατά την επίμαχη περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη και την ιδιαιτερότητα της θέσης του ακινήτου.

Επειδή ο έλεγχος δεν επικαλέστηκε περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία προς επίρρωση του ισχυρισμού του ότι το ακίνητο αποκτήθηκε με σκοπό το κέρδος. Το γεγονός δε ότι το εν λόγω ακίνητο δεν δηλώθηκε κατά την υποβολή της οικείας φορολογικής δήλωσης ως δευτερεύουσα εξοχική κατοικία (για τα οικονομικά έτη 2009-2012) δεν μεταβάλλει τη φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας και δεν ασκεί ουδεμία επιρροή κατά τη διαμόρφωση των φορολογικών αποτελεσμάτων, πέραν της εφαρμογής των διατάξεων περί τεκμηρίων, οι οποίες, εν προκειμένω, δεν ενεργοποιούνται.

Κατά συνέχεια η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη πράξη είναι πλημμελώς αιτιολογημένες και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των ανωτέρω στοιχείων, ζητώντας οποιοδήποτε περαιτέρω στοιχείο κρίνει απαραίτητο, για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

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

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] **ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. [...]**

Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο, από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, προσαύξηση περιουσίας και κέρδος από πώληση ακινήτου, για τη διαχειριστική χρήση 2013 και για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, προσδιορίζονται ως ακολούθως:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		26.334,73	34.693,38	34.273,38
2	Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία			4.230,76	2.525,85
3	Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση	Κέρδος από πώληση ακινήτου		707.686,10	0,00
Σύνολο εισοδημάτων από εμπορικές επιχειρήσεις και ελευθέρια επαγγέλματα			26.334,73	746.610,24	36.799,23

2. Φορολογικό έτος 2014

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		4.901,29	20.972,22	20.972,22
2	Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας	Προσαύξηση της περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία		8.628,95	0,00
Σύνολο εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα και άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας			4.901,29	29.601,17	20.972,22

3. Φορολογικό έτος 2015

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
1	Καθαρά κέρδη από ελευθέρια επαγγέλματα		20.105,55	31.902,68	31.902,68
2	Άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας	Προσαύξηση της περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία		16.055,55	15.930,55
Σύνολο εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα και άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας			20.105,55	47.958,23	47.833,23

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011), ορίζουν, ότι:

[Άρθρο 29. Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα](#)

“1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς.....

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού....”

Και για το φορολογικό έτος 2015: Η παράγραφος 3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του [άρθρου 1](#) του [νόμου 4334/2015](#) (ΦΕΚ 80/Α/2015).

“Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού.

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.”

Το δε εισόδημα επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, προσδιορίζεται ως ακολούθως:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	26.334,73	746.610,24	36.799,23
Απαλλασσόμενα Δ', Ε', Ζ' Πηγής			
Αυτοτελώς φορολογούμενα κλπ. ποσά με τον αντίστοιχο φόρο	21.224,80	21.224,80	21.224,80
πλέον προστιθέμενα ποσά ως σελίδες 25 της παρούσης			2.154,91
Συνολικό Εισόδημα	47.559,53	767.835,04	60.178,94

Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και λοιπά προστιθέμενα ποσά (τόκοι που δεν δηλώθηκαν)			
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς Άρθρου 29. Ν. 3986/11	47.559,53	767.835,04	60.178,94
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης	2%	4%	3%
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π. (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011)	951,19	30.713,40	1.805,37
Διαφορά Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π.			854,18

2. Φορολογικό έτος 2014

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	23.472,41	48.172,29	39.543,34
Απαλλασσόμενα Δ', Ε', Ζ' Πηγής			
Αυτοτελώς φορολογούμενα κλπ. ποσά με τον αντίστοιχο φόρο			
πλέον προστιθέμενα ποσά ως σελίς 26 της παρούσης			8.623,16
Συνολικό Εισόδημα	23.472,41	48.172,29	48.166,50
Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και λοιπά προστιθέμενα ποσά (τόκοι που δεν δηλώθηκαν)			
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς Άρθρου 29. Ν. 3986/11	23.472,41	48.172,29	48.166,50
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης	2%	2%	2%
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π. (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011)	469,45	963,45	963,33
Διαφορά Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π.			493,88

3. Φορολογικό έτος 2015

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	29.028,64	56.881,32	56.756,32
Απαλλασσόμενα Δ', Ε', Ζ' Πηγής			
Αυτοτελώς φορολογούμενα κλπ. ποσά με τον αντίστοιχο φόρο			
Συνολικό Εισόδημα	29.028,64	56.881,32	56.756,32
Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και λοιπά προστιθέμενα ποσά (τόκοι που δεν δηλώθηκαν)			
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς Άρθρου 29. Ν. 3986/11	29.028,64	56.881,32	56.756,32
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης	1,40%	4%	4%
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π. (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011)	406,4	2.275,25	2.270,25
Διαφορά Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π.			1.863,85

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 53. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής

“1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.”

Άρθρο 58. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

“1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

***Η φράση «που προκύπτει προς καταβολή» μετά τη φράση «επί της διαφοράς» τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 35 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και ισχύει για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12/12/2019, σύμφωνα με την παράγραφο 30 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου.”

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./05.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του, με Α.Φ.Μ.,

Α) την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./05.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ’ αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., την ακύρωση αυτής, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, μόνο ως προς ως προς το κέρδος από την αγοραπωλησία ακινήτου, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., να ενεργήσει αναλόγως, και την τροποποίηση αυτής, ως προς το φορολογητέο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48 § 1 ν. 2238/1994 και ως προς το φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
----------------------	---------------	---	----------------

	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
A-B. ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
Δ. ΑΠΌ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ			707.686,10			
Ε. ΑΠΌ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠΌ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ	26.334,73		38.924,14		36.799,23	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	26.334,73		746.610,24		36.799,23	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	26.334,73		746.610,24		36.799,23	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	26.334,73		746.610,24		36.799,23	
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94	0,00		0,00		0,00	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	26.334,73		746.610,24		36.799,23	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	26.334,73	6.847,03	746.610,24	242.881,38	36.799,23	9.567,80	
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου				0,00		0,00	
Υπόλοιπο φόρου (α)		6.847,03		242.881,38		9.567,80	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας					0,00		
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (β)				0,00			
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)				0,00		0,00	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		6.847,03		242.881,38		9.567,80	2.720,77
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες							
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες			0,00				
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	7.668,29		7.668,29		7.668,29		
β) Ειδικών περιπτώσεων		7.668,29	0,00	7.668,29		7.668,29	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου		0,00					
Υπόλοιπο φόρου		-821,26		235.213,09		1.899,51	2.720,77
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							

1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	3.599,51		3.599,51		3.599,51	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής						
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%			118.017,18		1.360,39	1.360,39
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13 (69 μηνες*0,73%=50,37%)			118.890,50		1.370,45	1.370,45
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ. 0,00%	0,00%					
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης	951,19		30.713,40		1.805,37	854,18
μείον παρακρατηθείσα εισφορά						
Πρόστιμο εισφοράς αλλ.						
12. Τέλος Επιτηδεύματος						
Σύνολο			3.729,44	506.433,68	10.035,23	6.305,79
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης			1.246,00	1.246,00	1.246,00	
14. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00	650,00	650,00	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		5.625,44		508.329,68		11.931,23 6.305,79
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε		0,00			0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		5.625,44		508.329,68		11.931,23 6.305,79

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	26.334,73	746.610,24	36.799,23	2.720,77
	της συζύγου			0,00	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	821,26			
	Χρεωστικό ποσό		235.213,09	1.899,51	
Προκαταβολή φόρου		3.599,51	3.599,51	3.599,51	1.360,39 1.370,45 854,18
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			118.017,18	1.360,39	
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013			118.890,50	1.370,45	
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		951,19	30.713,40	1.805,37	
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.246,00	1.246,00	1.246,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	5.625,44	508.329,68	11.931,23	6.305,79
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και την τροποποίηση αυτής, ως προς το φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994, και σύμφωνα με την παρατήρηση ως προς το ποσό των 4.055,56 €.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	6.828,60		6.828,60		6.828,60	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	11.742,52		11.742,52		11.742,52	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	4.901,29		20.972,22		20.972,22	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14			8.628,95			
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	23.472,41		48.172,29		39.543,34	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	23.472,41		48.172,29		39.543,34	
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	23.472,41		48.172,29		39.543,34	
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	23.472,41		48.172,29		39.543,34	
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	23.472,41		48.172,29		39.543,34	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. Φορολογ ητέο εισόδημ α και φόρος βάσει κλίμακας		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕ ΟΥ	Εισόδημ α	23.472,41	3.786,87	48.172,29	10.812,86	39.543,34	7.965,31	
	Μείωση		0,00		0,00		0,00	

	φόρου							
	Υπόλοιπ ο φόρου (α)		3.786,87		10.812,86		7.965,31	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημ α							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπ ο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			3.786,87		10.812,86		7.965,31	4.178,44
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			1.761,41		1.761,41		1.761,41	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος			3.599,51		3.599,51		3.599,51	
β. ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			1.574,05		5.451,94		2.604,39	4.178,44
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος					0,00		0,00	
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων								
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ								
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			469,45		963,45		963,33	493,88
Τέλος επιτηδεύματος			650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			1.619,80		1.619,80		1.619,80	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 10%			0,00		3.513,00		2.089,22	2.089,22
Γενικό Σύνολο			1.165,20		12.198,19		7.926,74	6.761,54
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση			1.165,20		12.198,19		7.926,74	6.761,54

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	23.472,41	48.172,29	39.543,34	1.574,05
	της συζύγου	0,00	0,00	0,00	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	1.574,05			

	Χρεωστικό ποσό		5.451,94	2.604,39	2.604,39
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			3.513,00	2.089,22	2.089,22
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης	469,45	963,45	963,33		493,88
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80	1.619,80	1.619,80		
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.165,20	12.198,19	7.926,74	6.761,54
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

3) της υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και την τροποποίηση αυτής, ως προς το φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	8.538,60		8.538,60		8.538,60	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	384,49		384,49		384,49	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	20.105,55		31.902,68		31.902,68	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14			16.055,55		15.930,55	
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	29.028,64		56.881,32		56.756,32	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	29.028,64		56.881,32		56.756,32	
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	29.028,64		56.881,32		56.756,32	
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						

ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	29.028,64		56.881,32		56.756,32	
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	29.028,64		56.881,32		56.756,32	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Εισόδημα	29.028,64	6.224,36	56.881,32	14.589,95	56.756,32	14.548,70	
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		6.224,36		14.589,95		14.548,70	
	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ							
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			6.224,36		14.589,95		14.548,70	8.324,34
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			57,69		57,69		57,69	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος								
β. ειδικών περιπτώσεων								

Υπόλοιπο φόρου	6.166,67		14.532,26		14.491,01	8.324,34
Γ. Πλέον						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	2.671,70		2.671,70		2.671,70	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			0,00		0,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ			0,00		0,00	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	406,40		2.275,25		2.270,25	1.863,85
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			0,00		0,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 10%	0,00		4.183,00		4.162,17	4.162,17
Γενικό Σύνολο	9.894,77		24.312,21		24.245,13	14.350,36
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	9.894,77		24.312,21		24.245,13	14.350,36

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	29.028,64	56.881,32	56.756,32	8.324,34
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	6.166,67	14.532,26	14.491,01	
Προκαταβολή φόρου		2.671,70	2.671,70	2.671,70	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					4.162,17
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			4.183,00	4.162,17	
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		406,40	2.275,25	2.270,25	
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	1.863,85
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	9.894,77	24.312,21	24.245,13	
	για επιστροφή				14.350,36
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

4) της υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως προς την α' παράβαση.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου –ποσό πρόστιμο βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 1.866,67 €

Β) την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./05.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του, με Α.Φ.Μ.”, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ’ αριθ./**2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου –ποσό πρόστιμο βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.000,00 €

2) της υπ’ αριθ./**2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου –ποσό πρόστιμο βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.