



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **30/09/2020**

Αριθμός απόφασης: **2035**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ ΟΡΓ Α 1036960 ΕΞ 2017/10.3.2017 (ΦΕΚ Β΄ 968/22.3.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β΄ της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α΄ 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α΄ 86/25.4.2020).

ε. Της υπ' αριθμ. Α.1122/29.5.2020 (ΦΕΚ Β΄ 2088/31.5.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, κατοίκου (.....), κατά α) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18/12/2019	-	Φόρος εισοδήματος	01/01/2013 - 31/12/2013	19.132,39 €
2		18/12/2019	-	Φόρος εισοδήματος	01/01/2014 - 31/12/2014	1.162,71 €

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
3		18/12/2019	-	ΦΠΑ	01/01/2014 - 31/12/2014	-

και γ) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
4		18/12/2019	-	Τέλη χαρτοσήμου (ΤΧ)	01/01/2013 - 31/12/2013	361,98 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις α) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ, β) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και γ) διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση, καθώς και τις από 18.12.2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)

1) Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 9.133,69 €, πλέον 71,59 € πιστωτικού ποσού βάσει της οικείας υποβληθείσας δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2014, 9.172,28 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της δήλωσης αυτής ΦΕφπ και

εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013) και 754,83 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 19.132,39 €.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 714,20 €, πλέον 357,10 € προστίμου λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2014 και 91,41 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 1.162,71 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ.

Οι διαφορές ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ προέκυψαν επί τη βάσει της από 18.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος κατά τις ελεγχθείσες περιόδους 01.01.2013-31.12.2013 και 01.01.2014-31.12.2014, αντίστοιχα, με την προσθήκη α) στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 εισοδημάτων αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) συνολικού ύψους 26.679,25 € και β) στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 εισοδημάτων αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013) συνολικού ύψους 600,00 € και δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του συνολικού ύψους 3.970,78 €, ήτοι συνολικού ποσού 4.570,78 €, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό εισόδημα (προ εκπτώσεων)	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2013-31.12.2013	9.538,73 €	36.217,98 €
01.01.2014-31.12.2014	30.466,88 €	35.037,66 €

ΦΠΑ

3) Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ που προέκυπτε από τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του προσφεύγοντος κατά 644,24 €, ωστόσο δεν του επιβλήθηκε ΦΠΑ και συνακόλουθα ούτε σχετικές προσαυξήσεις, αλλά μειώθηκε το μεταφερόμενο προς έκπτωση ποσό ΦΠΑ εισροών.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 18.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2014 - 31.12.2014 με την αφαίρεση ποσού φορολογητέων εισροών συνολικού ύψους 2.826,25 € από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της περιόδου αυτής λόγω μη τεκμηρίωσης της παραγωγικότητας των σχετικών δαπανών, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εισροές	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2014-31.12.2014	24.376,74 €	21.550,49 €

Τέλη χαρτοσήμου (ΤΧ)

4) Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ΤΧ ποσού 150,00 €, πλέον 30,00 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, 151,65 € πρόσθετων ΤΧ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ και 30,33 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω πρόσθετων ΤΧ, ήτοι συνολικό ποσό 361,98 €.

Η διαφορά ΤΧ προέκυψε επί τη βάσει της από 18.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου ΤΧ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε χρηματική διευκόλυνση του προσφεύγοντος προς άλλο φυσικό πρόσωπο, πραγματοποιηθείσα εντός του 2013, ποσού ύψους 5.000,00 €, για την οποία δεν καταβλήθηκαν τα προβλεπόμενα από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση, των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ, ΦΠΑ και ΤΧ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους ειδικότερους ισχυρισμούς:

1.) Αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 3.630,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στην πρώην στις 02.04.2013 (REC ID 2080): Η πίστωση αυτή αφορά σε προκαταβολή που κατέβαλε για την αγορά ζώων κτηνοτρόφος με ΑΦΜ (που τυγχάνει και προμηθευτής της επιχείρησης οικογενειακών συμφερόντων του «.....» επί σειρά ετών), καθώς στις αρχές Απριλίου 2013 και ενόψει των εορτών του Πάσχα (Μάιος 2013) αποφάσισε, μαζί με τον επίσης κτηνοτρόφο με ΑΦΜ (πεθερό του), να αγοράσουν από τον ίδιο αμνοερίφια, καταβάλλοντας από κοινού το συνολικό ποσό των 6.420,00 € και συγκεκριμένα ο πρώτος το υπό κρίση ποσό των 3.630,00 €· επειδή όμως η συγκεκριμένη αγοραπωλησία ακυρώθηκε από την πλευρά των υποψήφιων αγοραστών, επέστρεψε στον πρώτο εξ αυτών το εν λόγω ποσό στις 19 Απριλίου 2013 σε μετρητά ύστερα από ανάληψη ύψους 5.000,00 €, στην οποία προέβη αυθημερόν από τον ως άνω λογαριασμό που τηρούσε στην πρώην, προσκομίζει δε σχετική υπεύθυνη δήλωση του εν λόγω (πρώτου) κτηνοτρόφου και αντιτείνει στην κρίση του ελέγχου ότι δε διαπιστώθηκε η επιστροφή του συγκεκριμένου ποσού και ότι αποτελεί παράδοξο το να επιστρέψει κάποιος τέτοιο ποσό σε μετρητά 70 χλμ. μακριά, ενώ θα μπορούσε να το καταθέσει στο λογαριασμό του δικαιούχου, ότι η μεν απόσταση δεν είναι πάνω από 40 χλμ., η δε επιστροφή του ποσού έγινε με παράδοση μετρητών, διότι το γεγονός αυτό της επιστροφής αποτέλεσε την αφορμή, ώστε να προσκληθεί από τον ως άνω πρώτο κτηνοτρόφο και να δειπνήσουν μαζί στο χωριό του, αφού έχουν άριστες προσωπικές σχέσεις, οπότε επί τη ευκαιρία επέστρεψε και τα χρήματα κατά τη συνάντησή τους.

2.) Αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 2.790,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στην πρώτην στις 02.04.2013 (REC ID 2077): Η πίστωση αυτή αφορά σε προκαταβολή που κατέβαλε για την αγορά ζώων κτηνοτρόφος με ΑΦΜ (που τυγχάνει και προμηθευτής της επιχείρησης οικογενειακών συμφερόντων του «.....» επί σειρά ετών), καθώς στις αρχές Απριλίου 2013 και ενόψει των εορτών του Πάσχα (Μάιος 2013) αποφάσισε, μαζί με τον επίσης κτηνοτρόφο με ΑΦΜ (γαμπρό του), να αγοράσουν από τον ίδιο αμνοερίφια, καταβάλλοντας από κοινού το συνολικό ποσό των 6.420,00 € και συγκεκριμένα ο πρώτος το υπό κρίση ποσό των 2.790,00 €· επειδή όμως η συγκεκριμένη αγοραπωλησία ακυρώθηκε από την πλευρά των υποψήφιων αγοραστών, επέστρεψε στον πρώτο εξ αυτών το εν λόγω ποσό στις 19 και 22 Απριλίου 2013 σε μετρητά ύστερα από αναλήψεις συνολικού ύψους 6.500,00 €, στις οποίες προέβη στις 19 και 22 Απριλίου 2013 από τον ως άνω λογαριασμό που τηρούσε στην πρώτην, προσκομίζει δε σχετική υπεύθυνη δήλωση του εν λόγω (πρώτου) κτηνοτρόφου και αντιτείνει στην κρίση του ελέγχου ότι δε διαπιστώθηκε η επιστροφή του συγκεκριμένου ποσού και ότι αποτελεί παράδοξο το να επιστρέψει κάποιος τέτοιο ποσό σε μετρητά 70 χλμ. μακριά, ενώ θα μπορούσε να το καταθέσει στο λογαριασμό του δικαιούχου, ότι η μεν απόσταση δεν είναι πάνω από 40 χλμ., η δε επιστροφή του ποσού έγινε με παράδοση μετρητών, διότι το γεγονός αυτό της επιστροφής αποτέλεσε την αφορμή, ώστε να προσκληθεί από τον δεύτερο ως άνω κτηνοτρόφο (γαμπρό του πρώτου) και να δειπνήσουν μαζί στο χωριό του, αφού έχουν άριστες προσωπικές σχέσεις, οπότε επί τη ευκαιρία επέστρεψε μέρος των χρημάτων ύψους 1.370,00 €, το δε υπόλοιπο ποσό των 1.420,00 € το επέστρεψε ο γιός του στις 22 Απριλίου 2013.

3.) Αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 1.200,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στη στις 13.6.2014 (REC ID 2463): Η πίστωση αυτή αφορά σε κατάθεση μετρητών από τον ίδιο, δεν απαγορεύεται δε, σε αντίθεση με όσα αποφαινεται ο έλεγχος, η κατάθεση χρημάτων από κατάσταση άλλης περιοχής.

4.) Δεν έπρεπε να του καταλογιστούν τα ως άνω ΤΧ και η σχετική εισφορά ΟΓΑ επ' αυτών, γιατί εν προκειμένω δεν καταρτίστηκε έγγραφη σύμβαση δανείου μεταξύ του ιδίου και της αδερφής του ούτε και εκδόθηκε εξοφλητική απόδειξη κατά την επιστροφή του δανείου από την τελευταία.

Επειδή, ο προσφεύγων **δεν προβάλλει** κανέναν **ειδικό** ισχυρισμό αναφορικά με **α)** ποσό ύψους **23.469,25 €** εκ του συνολικού ποσού ύψους 26.679,25 € που προστέθηκε στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως εισοδήματος αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) και **β)** το ποσό συνολικού ύψους **3.970,78 €** που προστέθηκε στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014 ως εισόδημα από την επιχειρηματική-αγροτική του δραστηριότητα, το οποίο αφορά σε δαπάνες μη αναγνωρισθείσες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του της χρήσης 2014. Από αυτό συνάγεται ότι **σε κάθε περίπτωση αποδέχεται**, καταρχήν, την προσθήκη του μεν πρώτου από τα ως άνω ποσά στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως εισοδήματος αγνώστου πηγής/ αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994),

του δε δεύτερου από τα ως άνω ποσά στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 ως εισοδήματος από την επιχειρηματική - αγροτική του δραστηριότητα.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 εδ. β' ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «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 προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 7 και 8 της απόφασης), «7. ...σε αρκετές περιπτώσεις (λ.χ. όταν ο ίδιος ο δικαιούχος του λογαριασμού καταθέτει σε αυτόν μετρητά ή το ποσό επιταγής), η αληθής φύση και η ακριβής αιτία ή πηγή (γενεσιουργός οικονομικός λόγος) των οικείων σημαντικών αυξήσεων του ποσού του τραπεζικού λογαριασμού είναι αδύνατο ή, εν πάση περιπτώσει, ιδιαίτερα δυσχερές να διαγνωσθούν με άλλους τρόπους από τη φορολογική διοίκηση, η οποία διαπιστώνει μια κατάσταση, όσον αφορά την περιουσία του φορολογούμενου, που ευλόγως καλεί για εξηγήσεις εκ μέρους του. Εξάλλου, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, 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. Κατ' ακολουθίαν, 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 [...]. 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 δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντισταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του [...], αλλά, **πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς** που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του **λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή** (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) **των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων**

προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής [...]. 8. ...η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων [...], το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, **τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που δίδουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/ 1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). [...]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το κάθε-στώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου**

προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/ 2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας. Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούτως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1175/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «1. [...]. 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 αρκούτως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του

φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. [...] 3. [...]»

Ως προς τον υπ' αριθμ. 1 ειδικότερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 1 ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 3.630,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στην πρώην στις 02.04.2013 (REC ID 2080), ο προσφεύγων προβάλλει ότι η πίστωση αυτή αφορά σε προκαταβολή που κατέβαλε για την αγορά ζώων κτηνοτρόφος με ΑΦΜ (που τυγχάνει και προμηθευτής της επιχείρησης οικογενειακών συμφερόντων του «.....» επί σειρά ετών), καθώς στις αρχές Απριλίου 2013 και ενόψει των εορτών του Πάσχα (Μάιος 2013) αποφάσισε, μαζί με τον επίσης κτηνοτρόφο με ΑΦΜ (πεθερό του), να αγοράσουν από τον ίδιο αμνοερίφια, καταβάλλοντας από κοινού το συνολικό ποσό των 6.420,00 € και συγκεκριμένα ο πρώτος το υπό κρίση ποσό των 3.630,00 €. επειδή όμως η συγκεκριμένη αγοραπωλησία ακυρώθηκε από την πλευρά των υποψήφιων αγοραστών, επέστρεψε στον πρώτο εξ αυτών το εν λόγω ποσό στις 19 Απριλίου 2013 σε μετρητά ύστερα από ανάληψη ύψους 5.000,00 €, στην οποία προέβη αυθημερόν από τον ως άνω λογαριασμό που τηρούσε στην πρώην, προσκομίζει δε σχετική υπεύθυνη δήλωση του εν λόγω (πρώτου) κτηνοτρόφου και αντιτείνει στην κρίση του ελέγχου ότι δε διαπιστώθηκε η επιστροφή του συγκεκριμένου ποσού και ότι αποτελεί παράδοξο το να επιστρέψει κάποιος τέτοιο ποσό σε μετρητά 70 χλμ. μακριά, ενώ θα μπορούσε να το καταθέσει στο λογαριασμό του δικαιούχου, ότι η μεν απόσταση δεν είναι πάνω από 40 χλμ., η δε επιστροφή του ποσού έγινε με παράδοση μετρητών, διότι το γεγονός αυτό της επιστροφής αποτέλεσε την αφορμή, ώστε να προσκληθεί από τον πρώτο ως άνω κτηνοτρόφο και να δειπνήσουν μαζί στο χωριό του, αφού έχουν άριστες προσωπικές σχέσεις, οπότε επί τη ευκαιρία επέστρεψε και τα χρήματα κατά τη συνάντησή τους.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί μόνο με την ως άνω προσκομιζόμενη υπεύθυνη δήλωση του υποψήφιου αγοραστή με ΑΦΜ, χωρίς επιπλέον π.χ. συμφωνητικό βέβαιης χρονολογίας περί της σχετικής αγοράς ή/και περί δόσης προκαταβολής, δεν αποδεικνύεται (πλήρης απόδειξη) ούτε ότι η ως άνω υπό κρίση πίστωση αφορούσε σε προκαταβολή για την αγορά αγαθών ούτε, πολύ περισσότερο, ότι επιστράφηκε το σχετικό ποσό, λόγω μη ευόδωσης της σχετικής συναλλαγής, με παράδοση μετρητών στον υποψήφιο αγοραστή. Για το λόγο αυτό, ο υπ' αριθμ. 1 ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον υπ' αριθμ. 2 ειδικότερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 2 ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 2.790,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στην πρώην στις 02.04.2013 (REC ID 2077), ο προσφεύγων προβάλλει ότι η πίστωση αυτή αφορά σε προκαταβολή που κατέβαλε για την αγορά ζώων κτηνοτρόφος με ΑΦΜ (που τυγχάνει και

προμηθευτής της επιχείρησης οικογενειακών συμφερόντων του «.....» επί σειρά ετών), καθώς στις αρχές Απριλίου 2013 και ενόψει των εορτών του Πάσχα (Μάιος 2013) αποφάσισε, μαζί με τον επίσης κτηνοτρόφο με ΑΦΜ (γαμπρό του), να αγοράσουν από τον ίδιο αμνοερίφια, καταβάλλοντας από κοινού το συνολικό ποσό των 6.420,00 € και συγκεκριμένα ο πρώτος το υπό κρίση ποσό των 2.790,00 €· επειδή όμως η συγκεκριμένη αγοραπωλησία ακυρώθηκε από την πλευρά των υποψήφιων αγοραστών, επέστρεψε στον πρώτο εξ αυτών το εν λόγω ποσό στις 19 και 22 Απριλίου 2013 σε μετρητά ύστερα από αναλήψεις συνολικού ύψους 6.500,00 €, στις οποίες προέβη στις 19 και 22 Απριλίου 2013 από τον ως άνω λογαριασμό που τηρούσε στην πρώην, προσκομίζει δε σχετική υπεύθυνη δήλωση του εν λόγω (πρώτου) κτηνοτρόφου και αντιτείνει στην κρίση του ελέγχου ότι δε διαπιστώθηκε η επιστροφή του συγκεκριμένου ποσού και ότι αποτελεί παράδοξο το να επιστρέψει κάποιος τέτοιο ποσό σε μετρητά 70 χλμ. μακριά, ενώ θα μπορούσε να το καταθέσει στο λογαριασμό του δικαιούχου, ότι η μεν απόσταση δεν είναι πάνω από 40 χλμ., η δε επιστροφή του ποσού έγινε με παράδοση μετρητών, διότι το γεγονός αυτό της επιστροφής αποτέλεσε την αφορμή, ώστε να προσκληθεί από τον δεύτερο ως άνω κτηνοτρόφο (γαμπρό του πρώτου) και να δειπνήσουν μαζί στο χωριό του, αφού έχουν άριστες προσωπικές σχέσεις, οπότε επί τη ευκαιρία επέστρεψε μέρος των χρημάτων ύψους 1.370,00 €, το δε υπόλοιπο ποσό των 1.420,00 € το επέστρεψε ο γιός του στις 22 Απριλίου 2013.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί μόνο με την ως άνω προσκομιζόμενη υπεύθυνη δήλωση του υποψήφιου αγοραστή με ΑΦΜ, χωρίς επιπλέον π.χ. συμφωνητικό βέβαιης χρονολογίας περί της σχετικής αγοράς ή/και περί δόσης προκαταβολής, δεν αποδεικνύεται (πλήρης απόδειξη) ούτε ότι η ως άνω υπό κρίση πίστωση αφορούσε σε προκαταβολή για την αγορά αγαθών ούτε, πολύ περισσότερο, ότι επιστράφηκε το σχετικό ποσό, λόγω μη ευόδωσης της σχετικής συναλλαγής, με παράδοση μετρητών στον υποψήφιο αγοραστή. Για το λόγο αυτό, ο υπ' αριθμ. 2 ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον υπ' αριθμ. 3 ειδικότερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 3 ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, αναφορικά με την πίστωση ποσού ύψους 1.200,00 € του τραπεζικού του λογαριασμού με αριθμό που τηρούσε στη στις 13.6.2014 (REC ID 2463), ο προσφεύγων προβάλλει ότι η πίστωση αυτή αφορά σε κατάθεση μετρητών από τον ίδιο, δεν απαγορεύεται δε, σε αντίθεση με όσα αποφαινεται ο έλεγχος, η κατάθεση χρημάτων από κατάσταση άλλης περιοχής.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί επί προσθήκης στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα φορολογούμενου ποσού πιστωθέντος (κατατεθέντος) σε τραπεζικό του λογαριασμό ως εισοδήματος αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης -και ανεξαρτήτως του αν εν προκειμένω ο προσφεύγων αποδεικνύει ή όχι το ποιος είναι ο καταθέτης του υπό κρίση ποσού- δεν είναι κρίσιμο το πρόσωπο του καταθέτη (ο ίδιος ο φορολογούμενος -ή πάντως πρόσωπο που ενεργούσε στο όνομά του, κατ' εντολή και για λογαριασμό του- ή τρίτο πρόσωπο), όπως εσφαλμένα (ήτοι νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει ο

προσφεύγων, αλλά η πηγή ή η αιτία, από την οποία προήλθε το σχετικό ποσό και προσαύξησε-επαύξησε την περιουσία του διά της πίστωσής του (κατάθεσής του) σε τραπεζικό του λογαριασμό, στην υπό κρίση δε περίπτωση ο προσφεύγων ούτε προβάλλει κανέναν συγκεκριμένο ισχυρισμό αναφορικά με την πηγή ή την αιτία προέλευσης της ως άνω πίστωσης ούτε, πολύ περισσότερο, επικαλείται, συνακόλουθα δε, ως φυσικό επακόλουθο, ούτε και προσκομίζει, κανένα στοιχείο-έγγραφο (αποδεικτικό μέσο) προς απόδειξη (πλήρη απόδειξη) της πηγής ή της αιτίας προέλευσης της σχετικής επαύξεσης της περιουσίας του και του αν αυτή φορολογήθηκε στα πλαίσια οποιασδήποτε φορολογίας, με τις γενικές ή με ειδικές διατάξεις ή απαλλάσσεται της φορολογίας, για οποιοδήποτε λόγο και κατ' εφαρμογή οποιασδήποτε διάταξης. Για τους λόγους αυτούς, ο υπ' αριθμ. 3 ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον υπ' αριθμ. 4 ειδικότερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 του Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ. της 28.7.1931): *«Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας [...]»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 περ. α' και β' του Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (π.δ. της 28.7.1931): *«Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται: 1.α. Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή **πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις**, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Εξαιρούνται: [...]. β. Εφ' όσον σύμβασις κατηρτίσθη εγγράφως και υπεβλήθη εξ υπαρχής εις το τέλος χαρτοσήμου, πάσα εξόφλησις ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις υπόκειται εις πάγιον τέλος δραχμών 5.000 εκτός αν η απόδειξις αυτή αφορά την καταβολήν τόκων ή άλλων ωφελειών, δι' α δεν κατεβλήθη προηγουμένως το νόμιμον τέλος οπότε η απόδειξις αυτή υπόκειται εις το τέλος της κλίμακος του άρθρ. 12 ή του κατωτέρω άρθρ. 14 αναλόγως, προς την φύσιν της κυρίας συμβάσεως. Καθ' ας περιπτώσεις το πάγιον τούτο τέλος τυγχάνει ανώτερον το αναλογικού τέλους του αντιστοιχούντος εις το ποσόν, δι' ο η απόδειξις ή η εξόφλησις καταβάλλεται το αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου. Εφ' όσον η σύμβασις δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται εις το αναλογικόν τέλος η εγγράφως καταρτιζομένη εξόφλησις αυτής ή **η σχετική προς την σύμβασιν έγγραφος απόδειξις.**»*

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 4 ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι δεν έπρεπε να του καταλογιστούν τα ως άνω ΤΧ και η σχετική εισφορά υπέρ ΟΓΑ επ' αυτών, γιατί εν προκειμένω δεν καταρτίστηκε έγγραφη σύμβαση δανείου μεταξύ του ιδίου και της αδερφής του ούτε και εκδόθηκε εξοφλητική απόδειξη κατά την επιστροφή του δανείου από την τελευταία.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ναι μεν εν προκειμένω δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ότι μεταξύ του ιδίου και της αδερφής του καταρτίστηκε έγγραφη σύμβαση δανείου για το

δάνειο που της χορήγησε, αλλά ούτε και ότι εκδόθηκε εξοφλητική απόδειξη κατά την επιστροφή του δανείου από την τελευταία, πλην όμως η προσκομιζόμενη από 29.8.2019 υπεύθυνη δήλωση της οφειλέτιδος -αδερφής του σε συνδυασμό με όσα αναφέρει-δηλώνει ο ίδιος με τις υπ' αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφες απόψεις του επί του υπ' αριθμ. πρωτ./...../2019 σημειώματος διαπιστώσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ήτοι οι δύο αυτές έγγραφες δηλώσεις των δύο αντισυμβαλλόμενων με το ίδιο και το αυτό περιεχόμενο -λαμβανομένων υπόψη και των δύο σχετικών κινήσεων (ανάληψης 5.000,00 € στις 16.5.2013 και κατάθεσης 5.000,00 € στις 30.10.2013) του υπ' αριθμ. λογαριασμού που τηρούσε στη-, πληρούν την προϋπόθεση της ύπαρξης εγγράφου/-ων που αποδεικνύει/-ουν, για σκοπούς φορολογίας χαρτοσήμου, την καταρτισθείσα μεταξύ τους δανειακή σύμβαση (πρβλ. και υπ' αριθμ. 1927/1994 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 7, ομόφωνα)) και συνεπώς δεν τίθεται, εξ αυτού και μόνο του λόγου, ζήτημα μη νόμιμης επιβολής των ως άνω ΤΧ. Για το λόγο αυτό, ο υπ' αριθμ. 4 ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 30.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά α) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18/12/2019	-	Φόρος εισοδήματος	01/01/2013 - 31/12/2013	19.132,39 €
2		18/12/2019	-	Φόρος εισοδήματος	01/01/2014 - 31/12/2014	1.162,71 €

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
3		18/12/2019	-	ΦΠΑ	01/01/2014 - 31/12/2014	-

και γ) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
4	504	18/12/2019	-	Τέλη χαρτοσήμου (ΤΧ)	01/01/2013 - 31/12/2013	361,98 €

και την επικύρωση των πράξεων αυτών.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΦΕΦΠ

Οικονομικό έτος 2014

Διαφορά κύριου φόρου	9.133,69 €
ΠΛΕΟΝ Πιστωτικού ποσού βάσει της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014	71,59 €
ΠΛΕΟΝ Συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕΦΠ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013)	9.172,28 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	754,83 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>19.132,39 €</u>

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά κύριου φόρου	714,20 €*
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014	357,10 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	91,41 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>1.162,71 €</u>

* Σύμφωνα και με την επισήμανση στο σώμα της υπ' αριθμ./2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕΦΠ.

ΤΧ

Έτος 2013

Διαφορά ΤΧ	150,00 €
ΠΛΕΟΝ Εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω ΤΧ	30,00 €
ΠΛΕΟΝ Πρόσθετων ΤΧ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ	151,65 €
ΠΛΕΟΝ Εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω πρόσθετων ΤΧ	30,33 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>361,98 €</u>

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.