



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 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 22.09.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1808

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 30.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 30.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) 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 του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 28.423,69 €, πλέον 14.211,85 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.073,51 €, ήτοι συνολικά 46.709,05 €.

2) 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 του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 15.780,60 €, πλέον 7.890,30 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.247,81 €, ήτοι συνολικά 27.918,71 €.

3) Με την υπ' αριθ. /2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 45.169,50 €, πλέον 22.584,75 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 10.957,50 €, ήτοι συνολικά 78.711,75 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αρ. /..... /2018 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου των φορολογικών ετών 2014 – 2015 - 2016 **διαπιστώθηκε** βάσει της από 27.12.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυσβαίσει φορολογητέα ύλη,

1. για μεν τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13.

2. για δε τα φορολογικά έτη 2014 και 2016, υπάγεται στη κατηγορία εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 § 1 ν. 4172'2013

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

Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 § 4 Ν. 4172/2013

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ, ΣΥΝΑΛ- ΛΑΓΜΑΤΙΚΩΝ & ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ		ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 21§4 Κ.Φ.Ε.)	
	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	ΠΟΣΟ
2014	-	-	4	38.500,00	7	12.390,00	11	50.890,00
2015	2	13.420,01	1	10.000,00	4	24.400,00	7	47.820,01
2016	2	10.800,00	3	66.000,00	1	3.350,00	6	80.150,00
ΣΥΝΟΛΑ	4	24.220,01	8	114.500,00	12	40.140,00	24	178.860,01

Καθαρά Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 § 1 Ν. 4172/2013

1. Φορολογικό έτος 2014 38.000,00 €
2. Φορολογικό έτος 2016 41.600,00 €

Η δε προσαύξηση περιουσίας αναλύεται, ως κατωτέρω:

1. Καταθέσεις επιταγών, συναλλαγματικών & γραμματίων (πίνακας 1 του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών)

A/A	ΧΡΗΜ/ΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣ ΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗ- ΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ. ΔΙΚΑΙ- ΟΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣ Η ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡΘΡΟ 21§4 ν.4172/2013	2014	2015	2016
17			23/7/2015 0:00	4.920,01	1	4.920,01		4.920,01	
20			18/8/2015 0:00	8.500,00	1	8.500,00		8.500,00	
56			30/5/2016 0:00	2.000,00	1	2.000,00			2.000,00
170			20/5/2016 0:00	8.800,00	1	8.800,00			8.800,00
ΣΥΝΟΛΑ			24.220,01				0,00	13.420,01	10.800,00

2. Καταθέσεις & μεταφορές μετρητών (πίνακας 2 του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών)

A/A	ΧΡΗΜ /ΚΟ ΙΔΡΥΜ Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣ ΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗ- ΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ. ΔΙΚΑΙ- ΟΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 21§4 ν.4172/2013)	2013	2014	2015
6			13/5/2014 0:00	10.000,00	2	110.000,00	10.000,00		
16			1/10/2014 0:00	13.000,00	2	113.000,00	13.000,00		

17	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	14/10/2014 0:00	7.000,00	2	17.000,00	7.000,00		
18	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	14/10/2014 0:00	8.500,00	2	18.500,00	8.500,00		
35	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	30/3/2016 0:00	46.000,00	1	46.000,00			46.000,00
53	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	28/5/2015 0:00	10.000,00	1	10.000,00		10.000,00	
54	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	29/2/2016 0:00	13.000,00	1	13.000,00			13.000,00
55	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	29/2/2016 0:00	7.000,00	1	7.000,00			7.000,00
ΣΥΝΟΛΑ			114.500,00				38.500,00	10.000,00	66.000,00

3. Ονομαστικές καταθέσεις & μεταφορές μετρητών (πίνακας 3 του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών)

A/A	ΧΡΗΜ /ΚΟ ΙΔΡΥΜ Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣ ΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗ- ΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ. ΔΙΚΑΙ- ΟΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 21§4 v.4172/2013)	2014	2015	2016
13			5/2/2014 0:00	200	2	100	100,00		
44			27/3/2014 0:00	3.000,00	1	3.000,00	3.000,00		

50	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	1/4/2014 0:00	2.000,00	1	2.000,00	2.000,00		
52	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	4/4/2014 0:00	7.000,00	1	7.000,00	7.000,00		
67	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	9/5/2014 0:00	200	2	100	100,00		
72	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	20/5/2014 0:00	40	1	40	40,00		
143	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	18/12/2014 0:00	300	2	150	150,00		
214	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	27/8/2015 0:00	2.500,00	1	2.500,00		2.500,00	
216	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	4/9/2015 0:00	5.000,00	1	5.000,00		5.000,00	
217	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	7/9/2015 0:00	5.000,00	1	5.000,00		5.000,00	
325	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	18/7/2016 0:00	3.350,00	1	3.350,00			3.350,00
377	..... ....	..... ..... ..... ..... .....	14/5/2015 0:00	11.900,00	1	11.900,00		11.900,00	
ΣΥΝΟΛΑ			40.490,00				12.390,00	24.400,00	3.350,00

Έτσι συγκεντρωτικά:

	2014	2015	2016
ΠΙΝΑΚΑΣ 1	0,00	13.420,01	10.800,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 2	38.500,00	10.000,00	66.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 3	12.390,00	24.400,00	3.350,00
ΣΥΝΟΛΟ	50.890,00	47.820,01	80.150,00

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 27.12.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, φορολογικών ετών 2014 – 2015 - 2016.

Ο προσφεύγων, 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. Ο αντίθετος στον Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν.4174/2013.
2. η ανυπαρξία παράβασης.
3. εσφαλμένος καταλογισμός φόρου εις βάρος του προσφεύγοντα επί των πιστώσεων που προήλθαν από προγενέστερες χρονικά ισόποσες αναλήψεις μετρητών από, ομοίως ελεγχόμενο, τραπεζικό λογαριασμό.
- 3.1. ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική κίνηση με α/α 53 του πίνακα «ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ»
- 3.2. Ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 377 του Πίνακα «Ονομαστικές καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»
4. Η νόμω αβάσιμη, ελλείψει νόμιμης αιτιολογίας, έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων οριστικού καταλογισμού. Εσφαλμένη επιβολή φόρου εισοδήματος επί πιστώσεων που δεν συγκεντρώνουν τα στοιχεία υπαγωγής στη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013»
- 4.1. Ως προς τις ελεγχόμενες τραπεζικές πιστωτικές κινήσεις με α/α 17, 20 και 56 του Πίνακα «Καταθέσεις επιταγών, συναλλαγματικών και γραμματίων»
- 4.2. Ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 170 του Πίνακα «Καταθέσεις επιταγών, συναλλαγματικών και γραμματίων»
- 4.3. Ως προς τις ελεγχόμενες τραπεζικές πιστωτικές κινήσεις με α/α 6,16,17 και 18 του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»
- 4.4. Ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 35 του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»
- 4.5. Ως προς την ελεγχόμενες τραπεζικές πιστωτικές κινήσεις με α/α 54 και 55 του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»
- 4.6. Ως προς τις ελεγχόμενες τραπεζικές πιστωτικές κινήσεις με α/α 44 και 50 του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»
- 4.7. Ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 52 του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»
- 4.8. Ως προς τις ελεγχόμενες τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 214 του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»
- 4.9. Ως προς τις ελεγχόμενες τραπεζικές πιστωτικές κινήσεις με α/α 216 και 217 του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»
- 4.10. Ως προς την ελεγχόμενη τραπεζική πιστωτική κίνηση με α/α 325 του Πίνακα «Ονομαστικές καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»
5. Νόμω αβάσιμος προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις γενικές διατάξεις επί λογιστικών διαφορών λόγω δήθεν μη εξόφλησης των καταχωρηθέντων στις δαπάνες τιμολογίων αγορών που εξέδωσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη περίοδο».
6. Εσφαλμένος καταλογισμός φορολογικής επιβάρυνσης επί της συνολικής αξίας ελεγχόμενων πιστώσεων σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς
7. Καταλογισμός φορολογικής επιβάρυνσης επτά πιστώσεων μικρού ύψους που, κατά παράβαση των αρχών της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης αποτέλεσαν αντικείμενο της κρινόμενης ελεγκτικής διαδικασίας.

Ακολουθώντας, ο προσφεύγων κατέθεσε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/22.07.2020 "ΥΠΟΜΝΗΜΑ", σύμφωνα με το οποίο κατατίθεται προς υποστήριξη των ισχυρισμών που τέθηκαν με την με αριθμό πρωτοκόλλου/30.1.2020 ενδικοφανή προσφυγή, και προς υποστήριξη των σχετικών ισχυρισμών, θέτουν υπόψη της Υπηρεσίας μας τα ακόλουθα στοιχεία που είχαν τεθεί υπόψη της ελεγκτικής αρχής του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατά τη διενέργεια του κρινόμενου ελέγχου, ήτοι:

"1.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση των με α/α 17, 20 και 56 πιστώσεων

2.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση της με α/α 170 πίστωσης

3.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση της με α/α 35 πίστωσης

4.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση των με α/α 54 και 55 πιστώσεων

5.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση των με α/α 44 και 50 πιστώσεων,

6.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση των με α/α 52 και 214 πιστώσεων

7.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση των με α/α 216 και 217 πιστώσεων,

8.Αναφορικά με τη δικαιολόγηση της με α/α 325 πίστωσης."

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 φορολογούμενου 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 φορολογούμενου. 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 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

“Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου”.

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 επαγγελματιών 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 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' επήλθε των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.[2238/1994](#) ή του ν.[4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει”.

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 δηλώσεών 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".

Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης περί της πραγματικής πηγής της προσαύξησης περιουσίας καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο, και επομένως αποτελούν προσαύξηση περιουσίας οι πρωτογενείς καταθέσεις των οποίων δεν έχει αποδειχθεί η πηγή ή η φορολόγηση ή η απαλλαγή τους.

Ως προς τον 1° ισχυρισμό του προσφεύγοντα.

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται και ισχύουν όπως έχουν δημοσιευθεί στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης, ενώ μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί Δικαστική Απόφαση η οποία να κρίνει αντισυνταγματική την διάταξη του εν λόγω άρθρου.

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 ισodύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

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, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Ως προς τον 2° ισχυρισμό του προσφεύγοντα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναλυτικά καταγράφονται στις σχετικές ενότητες στην από 27.12.2019 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.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3° ισχυρισμό του προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι, "εσφαλμένος καταλογισμός φόρου εις βάρος του προσφεύγοντα επί των πιστώσεων που προήλθαν από προγενέστερες χρονικά ισόποσες αναλήψεις μετρητών από, ομοίως ελεγχόμενο, τραπεζικό λογαριασμό" και αναφέρεται:

α) στην με α/α 53 πίστωση ποσού 10.000,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 28.05.2015, για το φορολογικό έτος 2015 του πίνακα «ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ», και

β) στην με α/α 377 πίστωση ποσού 11.900,00 € στον της με ημερομηνία συναλλαγής 14.05.2015, για το φορολογικό έτος 2015 του Πίνακα «Ονομαστικές καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»

Ως προς την υπ' αρ. 53 πίστωση

Επειδή, ο προσφεύγων, προς απόδειξη των ισχυρισμών του, προσκόμισε; 1. Το από 04.11.2014 "ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ" της ποσού 10.000,00 από τον λογαριασμό και 2. Το από 28.05.2015 "ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ" ποσού 10.000,00 € της ίδιας ως άνω τράπεζας στον ίδιο ως άνω λογαριασμό, ισχυριζόμενος ότι το ποσό της κατάθεσης προέρχεται από το ίδιο αναληφθέν ποσό.

Ως προς την υπ' αρ. 377 πίστωση

Επειδή, ο προσφεύγων, προς απόδειξη των ισχυρισμών του, προσκόμισε; 1. Το από 05.11.2014 "ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ" της ποσού 11.900,00 από τον λογαριασμό και 2. Το από 14.05.2015 "ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ" ποσού 11.900,00 € της ίδιας ως άνω τράπεζας στον ίδιο ως άνω λογαριασμό, ισχυριζόμενος ότι το ποσό της κατάθεσης προέρχεται από το ίδιο αναληφθέν ποσό.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, καταλόγισε τα ως άνω ποσά ως προσαύξηση περιουσίας, ισχυριζόμενος, για μεν τη με α/α 53 πίστωση, ότι, "..... από το τραπεζικό παραστατικό ανάληψης της που προσκομίστηκε προκύπτει ότι στις 4/11/2014 ο ελεγχόμενος προέβη σε ανάληψη συνολικού ποσού 10.000,00 € από τραπεζικό του λογαριασμό που τηρούσε στην με IBAN λαμβάνοντας το ποσό αυτό σε χαρτονομίσματα του ευρώ ως εξής: 9 x 500,00 €, 8 x 200,00 € και 39 x 100,00 €, ενώ από το τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης της ανωτέρω Τράπεζας που προσκομίστηκε προκύπτει ότι στις 28/5/2015 προέβη σε κατάθεση συνολικού ποσού 10.000,00 € στον παραπάνω τραπεζικό λογαριασμό, καταθέτοντας το ποσό αυτό σε χαρτονομίσματα του ευρώ ως εξής: 1 x 100,00 € και 198 x 50,00 €. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα μετρητά που κατατέθηκαν από τον ελεγχόμενο στις 28/5/2015 δεν δύναται να προέρχονται από την ανάληψη μετρητών στις 4/11/2014 που επικαλείται, καθώς δεν υπάρχει καμία απολύτως αντιστοιχία μεταξύ των χαρτονομισμάτων που κατατέθηκαν.....", για δε τη με α/α 377 πίστωση, ότι, ".... από το τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης που προσκομίστηκε δεν προκύπτει ότι έλαβε χώρα κατάθεση μετρητών, καθώς επί του σώματός του δεν αναγράφεται ανάλυση των χαρτονομισμάτων που τυχόν κατατέθηκαν. Για το λόγο αυτό άλλωστε στο εν λόγω παραστατικό αναγράφεται χειρόγραφα «Κ01->11900» και όχι ανάλυση των χαρτονομισμάτων που τυχόν κατατέθηκαν...."

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας

"1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο

φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων”.

Επειδή, η φορολογική αρχή, απορρίπτει τους ως άνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και για τις δύο υπό κρίση πιστώσεις, αναιτιολόγητα, καθόσον:

α) δεν απέδειξε με συγκεκριμένα στοιχεία, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, αν ο προσφεύγων δαπάνησε τα ως άνω ποσά των αναλήψεων για συγκεκριμένες δαπάνες ή απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, ούτως ώστε να μη δύναται να επανακαταθέσει αυτές εξ ολοκλήρου ή μέρος αυτών,

β) δεν εξέτασε εάν ο προσφεύγων είχε την ικανότητα επανακατάθεσης χρημάτων μετά από αναλήψεις, δεδομένου ότι ασκεί ατομική επιχείρηση,

γ) από καμία διάταξη νόμου δεν προκύπτει η υποχρέωση ταύτισης χαρτονομισμάτων ανάληψης με χαρτονομίσματα κατάθεσης

δ) δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για τη διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων

ε) από τα προσκομισθέντα παραστατικά προκύπτει, ότι τόσο η ανάληψη όσο και η κατάθεση των υπό κρίση πιστώσεων έγινε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα και μοναδικό δικαιούχο του ως άνω λογαριασμού.

Συνεπώς οι υπό κρίση πιστώσεις στα ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2015 δεν αποτελούν αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων, προβαίνοντας σε επίκληση των διατάξεων του άρθρου 78 του Συντάγματος και παραθέτοντας τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 170) ισχυρίζεται ότι: “η υποχρέωση πλήρους και επαρκούς αιτιολόγησης της έκδοσης της καταλογιστικής του φόρου πράξης, η οποία αιτιολογία περιλαμβάνεται στην Έκθεση Ελέγχου στην οποία ερείδεται η πράξη προσδιορισμού φόρου που κοινοποιείται στον φορολογούμενο, συνιστά

συνταγματικά ερειδόμενη υποχρέωση κάθε φορολογικής αρχής. Η υποχρέωση αυτή, όπως εξειδικεύθηκε και στις ανωτέρω διατάξεις, συντρέχει και σε κάθε περίπτωση έκδοσης αρνητικής ατομικής εκτελεστής πράξης σε βάρος του ελεγχόμενου - φορολογούμενου. Αντίθετα, η έλλειψη πλήρους και επαρκούς αιτιολογίας αναφορικά με **τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του Φόρου καθιστά την πράξη νόμω αβάσιμη και ως εκ τούτου μη δυνάμενη να παράγει έννομα αποτελέσματα.**”

Ειδικότερα

4.1. Ως προς τις ελεγχόμενες πιστώσεις, με α/α 17 ποσού 4.920,01 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 23.07.2015, με α/α 20 ποσού 8.500,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 18.08.2015, για το φορολογικό έτος 2015, και με α/α 56 ποσού 2.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 30.05.2016, για το φορολογικό έτος 2016, του Πίνακα «Καταθέσεις επιταγών, συναλλαγματικών και γραμματίων»

4.2. Ως προς την ελεγχόμενη πίστωση με α/α 170 ποσού 8.800,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 20.05.2016, για το φορολογικό έτος 2016, του Πίνακα «Καταθέσεις επιταγών, συναλλαγματικών και γραμματίων»

4.3. Ως προς τις ελεγχόμενες πιστώσεις με α/α 6, 16, 17, 18 ποσού 10.000,00 €, 13.000,00 €, 7.000,00 €, 8.500,00 αντίστοιχα, στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 13.05.2014, 01.10.2014, 14.10.2014, 14.10.2014 αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2014, του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»

4.4. Ως προς την ελεγχόμενη πίστωση με α/α 35 ποσού 46.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 30.03.2016, για το φορολογικό έτος 2016, του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»

4.5. Ως προς την ελεγχόμενες πιστώσεις με α/α 54 και 55 ποσού 13.000,00 € και 7.000,00 € αντίστοιχα στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής την ίδια ημέρα 29.02.2016, για το φορολογικό έτος 2016, του Πίνακα «Καταθέσεις και μεταφορές μετρητών»

4.6. Ως προς τις ελεγχόμενες πιστώσεις με α/α 44 ποσού 3.000,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 27.03.2014, με α/α/ 50 ποσού 2.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 01.04.2014, για το φορολογικό έτος 2014, του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»

4.7. Ως προς την ελεγχόμενη πίστωση με α/α 52 ποσού 7.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 04.04.2014, για το φορολογικό έτος 2014, του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»

4.8. Ως προς την ελεγχόμενη πίστωση με α/α 214 ποσού 2.500,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 27.08.2015, για το φορολογικό έτος 2015, του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»

4.9. Ως προς τις ελεγχόμενες πιστώσεις με α/α 216 ποσού 5.000,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 04.09.2015, με α/α 217 ποσού 5.000,00 € στον λογαριασμό της , με ημερομηνία συναλλαγής 07.09.2015, για το φορολογικό έτος 2015, του Πίνακα «ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ»

4.10. Ως προς την ελεγχόμενη πίστωση με α/α 325 ποσού 3.350,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 14.05.2015, για το φορολογικό έτος 2016, του Πίνακα «Ονομαστικές καταθέσεις και μεταφορές

μετρητών»

Επειδή, για τις ως άνω πιστώσεις, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, τόσο με την ενδικοφανή προσφυγή, όσο και με το ως άνω Υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, δεν διαφοροποιούνται σε σχέση με αυτούς που παρατέθηκαν στο πλαίσιο των Υπομνημάτων του και των έγγραφων Απόψεών του προς την αρμόδια φορολογική αρχή. Επιπρόσθετα, δε προσκομίζονται νέα αποδεικτικά στοιχεία, ούτε και γίνεται επίκληση νέων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27.12.2019 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 του προσφεύγοντα, 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 αποκρουστική φορολογητέα ύλη, το σύνολο των εισοδημάτων του προσφεύγοντα (ακαθάριστα έσοδα ατομικής δραστηριότητας, κτλ), **ο δε προσφεύγων 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 πληροφορίες για τις πιστώσεις που δεν μπορούσαν να διασταυρωθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα, για την υπό κρίση χρήση.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι. Σχετική και η μνημονευθείσα ανωτέρω 884/2016 απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του φορολογικού ελέγχου ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013, καθώς οι εξηγήσεις του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανεπαρκείς, αναπόδεικτες και μη ικανές.

5. Νόμω αβάσιμος προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις γενικές διατάξεις επί λογιστικών διαφορών λόγω δήθεν μη εξόφλησης των καταχωρηθέντων στις δαπάνες τιμολογίων αγορών που εξέδωσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη περίοδο».

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23 Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

“Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής...”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του

άρθρου 23 του ν.4172/2013

“1.Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- **Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,**
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

7. Επίσης, διευκρινίζεται ότι με τραπεζικό μέσο πληρωμής αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται, μερικά ή ολικά και οι συναλλαγές αξίας άνω των €500, στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Δηλαδή, ο αντιπρόσωπος – εντολοδόχος πρέπει να πληρωθεί με τραπεζικό μέσο πληρωμής και να αποδώσει το προϊόν της πώλησης (ποσό) στον εντολέα του, εφόσον προκύπτει αξία άνω των €500 ανά εκκαθάριση μετά την αφαίρεση από αυτόν της προμήθειας που δικαιούται, με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

10. Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.

11. Στις υπόψη διατάξεις εμπίπτουν και οι περιπτώσεις εξόφλησης δαπανών που αφορούν στην αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ. (παρ. 5 άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ.).

12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά”.

Επειδή, από τον έλεγχο του τρόπου εξόφλησης των συναλλαγών σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις, διαπιστώθηκε ότι κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, ο προσφεύγων προέβη σε αγορές οχημάτων από ιδιώτες, η εξόφληση των οποίων δεν κατέστη δυνατό να επαληθευτεί μέσω των τραπεζικών του λογαριασμών ή από λοιπά στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου. Ειδικότερα, από τον έλεγχο δεν κατέστη δυνατό να επαληθευτεί ο τρόπος εξόφλησης των παρακάτω αγορών οχημάτων από ιδιώτες:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΓΟΡΑΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΓΟΡΑΣ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΙΔΙΩΤΗ	ΠΟΣΟ ΑΓΟΡΑΣ
1	19	02/07/2014	.....	38.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ 2014			38.000,00
17	56	11/03/2016	.....	18.500,00
20	5	30/06/2016	.....	12.000,00
22	13	04/07/2016	.....	11.100,00
	ΣΥΝΟΛΟ 2016			41.600,00

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, για τις ως άνω αγορές, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, τόσο με την ενδικοφανή προσφυγή, όσο και με το ως άνω Υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, δεν διαφοροποιούνται σε σχέση με αυτούς που παρατέθηκαν στο πλαίσιο των Υπομνημάτων του και των έγγραφων Απόψεών του προς την αρμόδια φορολογική αρχή. Επιπρόσθετα, δε προσκομίζονται νέα αποδεικτικά στοιχεία, ούτε και γίνεται επίκληση νέων.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται, ότι έχει εκδώσει τις υπ' αρ./2019,/2019 τραπεζικές επιταγές της και την υπ' αρ./2019 τραπεζική επιταγή της, για εξόφληση των υπ' αρ./2016,/2016, και/2016 τιμολογίων αγοράς αντίστοιχα.

Επειδή, από τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου (τραπεζικές επιταγές) δεν προκύπτει ότι οι επίμαχες δαπάνες εξοφλήθηκαν με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής

Επειδή, η έκδοση μιας τραπεζικής επιταγής σε διαταγή ενός προσώπου από το οποίο πραγματοποιήθηκε μία αγορά/δαπάνη σε καμία περίπτωση δεν αποδεικνύει ότι η αγορά/δαπάνη αυτή εξοφλήθηκε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεδομένου ότι από την έκδοσή της και μόνο δεν προκύπτει, ότι: α) Η επιταγή περιήλθε τελικά στην κατοχή του προσώπου σε διαταγή του οποίου εκδόθηκε και δεν ακυρώθηκε ή εισπράχθηκε από τον αρχικό εκδότη της (δηλαδή τον εντολέα της τράπεζας και εν προκειμένου τον προσφεύγοντα) και β) Το πρόσωπο σε διαταγή του οποίου εκδόθηκε η επιταγή εισέπραξε τελικά την επιταγή κατόπιν κατάθεσής της σε τραπεζικό του λογαριασμό, και γ) εξοφλήθηκε σε λογαριασμό του προσφεύγοντα.

Επειδή, οι ως άνω επιταγές με βάση τις οποίες, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, εξοφλήθηκαν οι επίμαχες αγορές εκδόθηκαν στις 4.10.2019, 26.9.2019 και 07.10.2019 αντίστοιχα, ήτοι μόλις λίγες

ημέρες μετά το αίτημα στις 13/9/2019 της αρμόδιας φορολογικής αρχής προς τον προσφεύγοντα για την απόδειξη του τρόπου εξόφλησής τους, ποσό δε μάλλον της εντολής ελέγχου.

Επειδή, οι ως άνω ημερομηνίες έκδοσης των επιταγών, δεν αποτελούν ημερομηνίες εξόφλησης των αντίστοιχων τιμολογίων αγοράς από ιδιώτες, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αλλά ημερομηνίες έκδοσης των τραπεζικών επιταγών που προσκομίστηκαν, οι οποίες, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, εκδόθηκαν προκειμένου να εξοφληθούν τα ανωτέρω Τιμολόγια.

Επειδή, τα σχετικά οχήματα πουλήθηκαν και το τίμημα πώλησής τους εισπράχθηκε κατά τη διάρκεια του ίδιου έτους (2016) και όχι κατά τη διάρκεια του έτους 2019.

Επειδή, όσον αφορά το υπ' αριθ./2014 Τιμολόγιο Αγοράς οχήματος από τον πατέρα του προσφεύγοντα κ., επισημαίνεται ότι, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε μέσω του πληροφοριακού συστήματος ΝΕΟ ΤΑΧΙΣ διαπιστώθηκε ότι ο πατέρας του προσφεύγοντα, στον οποίο εκδόθηκε το παραπάνω φορολογικό στοιχείο, απεβίωσε στις 24.06.2014, γεγονός από το οποίο τεκμαίρεται ότι δεν είναι δυνατό η σχετική εξόφληση να μην έχει λάβει ακόμα χώρα, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Δεδομένου άλλωστε ότι τόσο κατά οποιοδήποτε στάδιο του διενεργηθέντος ελέγχου, όσο και στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής του δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο περί της εξόφλησης της επίμαχης δαπάνης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, ορθά ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων 2014 και 2016 τα ποσά των 38.000,00 € και 41.600,00 € αντίστοιχα και πρόσθεσε αυτά στα οικονομικά αποτελέσματα των χρήσεων 2014 και 2016 με τη μορφή λογιστικών διαφορών, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται νόμω και ουσία αβάσιμοι.

6. Εσφαλμένος καταλογισμός φορολογικής επιβάρυνσης επί της συνολικής αξίας ελεγχόμενων πιστώσεων σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014 με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

"..... Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1228/15.10.2014 με Θέμα: Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011

3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

"Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. [άρθ. 28](#) και [64 ν. 4174/2013](#))."

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 1897/2018 απόφαση του ΣτΕ, σκέψη 6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση [ΣτΕ 884/2016](#) του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.

..... Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, -εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, [ΑΠ 1001/2012](#), ΑΠ 380/2006 κ.ά.).

Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων [ΠΟΛ.1050/17.2.2014](#), "Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της [παραγράφου 1](#) του [άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#) [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού" (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο φορολογικός έλεγχος κατ' εφαρμογή των προαναφερομένων διατάξεων, συνεκτιμώντας τα στοιχεία, τη φύση των συναλλαγών και τα πραγματικά περιστατικά, καταλόγισε αιτιολογημένα στον πραγματικό δικαιούχο τα ποσά των καταθέσεων που έκρινε ότι ανήκουν σε αυτόν, αιτιολογώντας επαρκώς, ειδικά και εμπεριστατωμένα.

Ήτοι, επιμερίστηκαν καταρχήν ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους κάθε κοινού λογαριασμού (ποσό προσαύξησης ÷ αριθμός συνδικαιούχων) με τις εξής επισημάνσεις: α) Τα ποσά που, με βάση τον ισόποσο επιμερισμό, αναλογούν στη σύζυγο του προσφεύγοντα, του με Α.Φ.Μ.:, θεωρούνται δική του προσαύξηση περιουσίας και όχι της συζύγου του διότι κατά τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 η σύζυγός του δεν άσκησε καμία οικονομική δραστηριότητα, ούτε απέκτησε κάποιο πραγματικό (και όχι τεκμαρτό) από οποιαδήποτε πηγή (πέραν των τόκων καταθέσεων που δήλωσε ότι απέκτησε από τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε από κοινού με τον ελεγχόμενο, οι οποίοι πιστώνονται απευθείας στους λογαριασμούς αυτούς από τα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα), καθώς και από οποιαδήποτε πώληση περιουσιακού στοιχείου και β) Τα ποσά που, με βάση τον ισόποσο επιμερισμό, αναλογούν σε εξαρτώμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 167), μέλη επιμερίστηκαν ισόποσα μεταξύ των λοιπών συνδικαιούχων κάθε λογαριασμού. Τέλος, όσον αφορά τυχόν επιμέρους και μεμονωμένες περιπτώσεις για τις οποίες, από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου διαπιστώθηκε ο πραγματικός δικαιούχος του πιστωθέντος ποσού, γίνεται ιδιαίτερη μνεία και αιτιολόγηση κατά τον επιμερισμό του ποσού αυτού σε κάθε συναλλαγή.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

7. Καταλογισμός φορολογικής επιβάρυνσης επί πιστώσεων μικρού ύψους που, κατά παράβαση των αρχών της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης αποτέλεσαν αντικείμενο της κρινόμενης ελεγκτικής διαδικασίας.

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 καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κ.λπ., 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, ο προσφεύγων, διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών, "ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΠΙΒΑΤΗΓΩΝ ΜΗΧΑΝΟΚΙΝΗΤΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ", για τα δε ελεγχόμενα έτη, εκτός από τα δηλούμενα Κ.Κ. της ατομικής του επιχείρησης, δηλώνει τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του, τα κάτωθι εισοδήματα:

	ΧΡΗΣΗ 2014		ΧΡΗΣΗ 2015		ΧΡΗΣΗ 2015	
	Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	Η ΣΥΖΥΓΟΣ	Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	Η ΣΥΖΥΓΟΣ	Ο ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	Η ΣΥΖΥΓΟΣ
καθαρά κέρδη ατομικής επιχείρησης	35.845,48	0,00	62.373,15	0,00	62.689,32	0,00
ακαθάριστα έσοδα ατομικής επιχείρησης	1.268.390,61	0,00	1.327.855,24	0,00	1.982.172,81	0,00

εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα κλπ	1.980,00		495,00		495,00	
τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	13.762,78	4.248,68	1.413,89	853,20	1.096,84	0,00
ακίνητη περιουσία			144,00		286,07	

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, την υπ' αρ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ, τα συναλλακτικά ήθη (καταθέσεις μικροποσών κλπ) καθώς και την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντα, κρίνοντας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 27.12.2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της **λογικής και της κοινής πείρας**, ότι τα ποσά κάτω των 1.000,00 € για τον προσφεύγοντα, δεν αποτελούν **προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, και επομένως πρέπει να **διαγραφούν, ως κάτωθι:**

<u>A/A</u>	<u>ΧΡΗΜ/ΚΟ</u> <u>ΙΔΡΥΜΑ</u>	<u>ΑΡΙΘΜΟΣ</u> <u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗ-</u> <u>ΝΙΑ & ΩΡΑ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>	<u>ΑΡΙΘ.</u> <u>ΔΙΚΑΙ-</u> <u>ΟΥΧΩΝ</u>	<u>ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ</u> <u>ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ</u> <u>(ΑΡΘΡΟ 21§4</u> <u>ν.4172/2013)</u>	
							2014
13			5/2/2014 0:00	200	2	100	100,00
67			9/5/2014 0:00	200	2	100	100,00
72			20/5/2014 0:00	40	1	40	40,00
143			18/12/2014 0:00	300	2	150	150,00
ΣΥΝΟΛΟ							390,00

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 ,προσδιορίζεται για τις διαχειριστικές χρήσεις 20125 και 2013, ως κάτωθι:

	2014	
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	88.890,00	
μείον πίστωση με α/α 13 του πίνακα 3	100,00	
μείον πίστωση με α/α 67 του πίνακα 3	100,00	
μείον πίστωση με α/α 72 του πίνακα 3	40,00	
μείον πίστωση με α/α 143 του πίνακα 3	150,00	
ΣΥΝΟΛΑ	390,00	88.500,00

	2015	
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	47.820,01	25.920,01
μείον πίστωση με α/α 53 του πίνακα 2	10.000,00	
μείον πίστωση με α/α 377 του πίνακα 3	11.900,00	
ΣΥΝΟΛΑ	21.900,00	

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011) ορίζουν, ότι:

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.

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.

ε) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας,

***** Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ν. 4305/2014, η Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 επιβάλλεται και στα εισοδήματα που αποκτώνται κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 με μειωμένους τους συντελεστές των περιπτώσεων α' , β' , γ' , δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού κατά τριάντα τοις εκατό (30%).

Και όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 16/07/2015, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ίδιου νόμου.

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 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.

ζ) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου

*****Η παράγραφος 3 του άρθρου 29, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 16/07/2015, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ιδίου νόμου.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./30.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., ήτοι:

α) την μερική αποδοχή, της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	13.762,78	4.248,68	13.762,78	4.248,68	13.762,78	4.248,68
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	36.999,78		125.889,78		125.499,78	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	1.028,25		1.028,25		1.028,25	
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	51.790,81	4.248,68	140.680,81	4.248,68	140.290,81	4.248,68
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ						

ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	51.790,81	4.248,68	140.680,81	4.248,68	140.290,81	4.248,68
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	51.790,81	4.248,68	140.680,81	4.248,68	140.290,81	4.248,68
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	51.790,81	4.248,68	140.680,81	4.248,68	140.290,81	4.248,68
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	37.574,36	2.745,64	37.574,36	2.745,64	37.574,36	2.745,64
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	51.790,81	4.248,68	140.680,81	4.248,68	140.290,81	4.248,68

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)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας								
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	51.790,81	11.838,60	140.680,81	40.262,29	140.290,81	40.133,59	
	Μείωση φόρου						0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		11.838,60		40.262,29		40.133,59	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	4.248,68	637,30	4.248,68	637,30	4.248,68	637,30	
	Μείωση φόρου						0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		637,30		637,30		637,30	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			12.475,90		40.899,59		40.770,89	28.294,99
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα			2.701,74		2.701,74		2.701,74	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις					0,00		0,00	
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.			1.158,07		1.158,07		1.158,07	

έτος						
β. ειδικών περιπτώσεων						
Υπόλοιπο φόρου	8.616,09		37.039,78		36.911,08	28.294,99
Γ. Πλέον						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	5.125,90		5.125,90		5.125,90	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.553,72		5.627,23		5.611,63	4.057,91
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	3.585,40		3.585,40		3.585,40	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%	0,00		14.211,85		14.147,50	14.147,50
Γενικό Σύνολο	19.531,11		66.240,16		66.031,51	46.500,40
Διαφορά συμψηφισμού			0,00			
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	19.531,11		66.240,16		66.031,51	46.500,40

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	144,00		144,00		144,00	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	1.413,89	853,20	1.413,89	853,20	1.413,89	853,20
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	67.372,45		115.192,46		93.292,46	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	68.930,34	853,20	116.750,35	853,20	94.850,35	853,20
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	68.930,34	853,20	116.750,35	853,20	94.850,35	853,20
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	68.930,34	853,20	116.750,35	853,20	94.850,35	853,20
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	68.930,34	853,20	116.750,35	853,20	94.850,35	853,20
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	37.822,76	2.716,41	37.822,76	2.716,41	37.822,76	2.716,41
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	68.930,34	853,20	116.750,35	853,20	94.850,35	853,20

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)
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	68.930,34	18.892,71	116.750,35	34.673,31	94.850,35	27.446,31	
	Μείωση φόρου						0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		18.892,71		34.673,31		27.446,31	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	853,20	127,98	853,20	127,98	853,20	127,98	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)		127,98		127,98		127,98	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			19.020,69		34.801,29		27.574,29	8.553,60
Β. Μείον								
1. φόρος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			132,13		132,13		132,13	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								

γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις			0,00		0,00	
2.φορος που προκαταβλήθηκε						
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	5.125,90		5.125,90		5.125,90	
β. ειδικών περιπτώσεων						
Υπόλοιπο φόρου	13.762,66		29.543,26		22.316,26	8.553,60
Γ. Πλέον						
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	12.812,36		12.812,36		12.812,36	
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	4,32		4,32		4,32	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,86		0,86		0,86	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.757,21		7.005,02		3.794,01	1.036,80
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.953,47		1.953,47		1.953,47	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%	0,00		7.890,30		4.276,80	4.276,80
Γενικό Σύνολο	31.940,88		59.859,59		45.808,08	13.867,20
Διαφορά συμψηφισμού			0,00			
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	31.940,88		59.859,59		45.808,08	13.867,20

β) την απόρριψη, της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

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:

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 78.711,75 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.