



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, **08/09/2020**

Αριθμός απόφασης: **1691**

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 29.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κατοίκου, κατά α) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	/2019	31/12/2019	31/12/2019	Φόρος εισοδήματος	01/01/2013 - 31/12/2013	5.752,92 €

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της ίδιας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
2	/2019	31/12/2019	31/12/2019	ΦΠΑ	01/01/2013 - 31/12/2013	4.407,43 €

και γ) της κάτωθι πράξης επιβολής προστίμου της ίδιας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
3	/2019	31/12/2019	31/12/2019	Πρόστιμο άρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015	01/01/2013 - 31/12/2013	3.650,79 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Της στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις α) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ, β) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και γ) επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση, καθώς και τις από 31.12.2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Της απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 29.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

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

Με την υπ' αριθμ./31.12.2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 2.755,33 €, πλέον 2.785,64 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2014 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013) και 211,95 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 5.752,92 €.

Η διαφορά ΦΕφπ προέκυψε επί τη βάσει της από 31.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με την προσθήκη στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου αυτής:

Α) εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα συνολικού ύψους **9.537,90 €** και συγκεκριμένα:

α) ποσού εισοδημάτων συνολικού ύψους **1.254,00 €**, που προέκυψε από την αντιπαραβολή των αποσταλέντων από το Δικηγορικό Σύλλογο Καλαμάτας γραμματίων προεισπραξης που εξέδωσε ο προσφεύγων κατά την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με τα εκδοθέντα από τον ίδιο φορολογικά στοιχεία, βάσει της οποίας (αντιπαραβολής) διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας για τις σχετικές συναλλαγές (σελ. 7-8 και 49 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας),

β) ποσού εισοδημάτων συνολικού ύψους **7.136,63 €**, που αφορά σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 22-25, 43-46 και 50 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας),

γ) ποσού εισοδημάτων συνολικού ύψους **1.099,30 €**, που αφορά σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η έκδοση ανακριβών (ως προς την αξία) φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 28-30, 31, 47-48 και 50 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) και

δ) ποσού ύψους **47,97 €**, που αφορά σε δαπάνη μη αναγνωρισθείσα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος / λογιστική διαφορά (σελ. 27, 46-47 και 51 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας)· και

Β) εισοδημάτων αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) συνολικού ύψους **1.059,53 €** (σελ. 32, 34, 42-43, 50-51 και 52 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό εισόδημα (προ εκπτώσεων)	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2013-31.12.2013	25.955,62 €	36.553,05 €

II. ΦΠΑ

Με την υπ' αριθμ./31.12.2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 2.191.66 €, πλέον 2.215,77 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων

φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΠΑ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013), ήτοι συνολικό ποσό 4.407,43 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 31.12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν:

A) οι φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με την προσθήκη ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **9.489,93 €** στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της περιόδου αυτής και συγκεκριμένα:

α) ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **1.254,00 €**, που προέκυψε από την αντιπαράβολή των αποσταλέντων από το Δικηγορικό Σύλλογο Καλαμάτας γραμματίων προείσπραξης που εξέδωσε ο προσφεύγων κατά την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με τα εκδοθέντα από τον ίδιο φορολογικά στοιχεία, βάσει της οποίας (αντιπαράβολής) διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας για τις σχετικές συναλλαγές (σελ. 5-6 και 56-57 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας),

β) ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **7.136,63 €**, που αφορά σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 20-23, 50-53 και 56-57 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) και

γ) ποσού φορολογητέων εκροών ύψους **1.099,30 €**, που αφορά σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η έκδοση ανακριβών (ως προς την αξία) φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 26-28, 29, 54-55 και 56-57 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας)· και

B) οι φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά την ίδια περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με την αφαίρεση ποσού φορολογητέων εισροών συνολικού ύψους **39,00 €** από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της περιόδου αυτής, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εκροές		Φορολογητέες εισροές	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2013-31.12.2013	37.336,29 €	46.826,22 €	3.105,55 €	3.066,55 €

III. Πρόστιμα άρθρου 7 παρ. 3-5 ν. 4337/2015

Με την υπ' αριθμ./31.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος:

α) τρία (3) πρόστιμα, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. στ' ν. 4337/2015, ύψους 502,81 €, 696,08 € και 585,26 €, αντίστοιχα, λόγω μη έκδοσης, εντός του 2013, τριών (3) φορολογικών στοι-

χείων αξίας (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ), τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (ΤΠΥ) ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας) για αποκρυβείσες αξίες **άνω** των 1.200,00 € και συγκεκριμένα για αποκρυβείσες αξίες 2.011,24 €, 2.784,33 € και 2.341,06 €, αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παρ. 1 και 1 παρ. 1 του ΚΦΑΣ, ήτοι συνολικό ποσό **1.784,15 €** τα εν λόγω ποσά αφορούν σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 22-25, 43-46 και 50 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας).

β) τρία (3) πρόστιμα, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 παρ. 8 περ. α' και 9 ν. 2523/1997, ύψους **266,66 € έκαστο** λόγω μη έκδοσης, επίσης εντός του 2013, τριών (3) φορολογικών στοιχείων αξίας (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ), τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (ΤΠΥ) ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας) για αποκρυβείσες αξίες **κάτω** των 1.200,00 € και συγκεκριμένα για αποκρυβείσες αξίες 117,00 €, 983,00 € και 154,00 €, αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παρ. 1 και 1 παρ. 1 του ΚΦΑΣ, ήτοι συνολικό ποσό **799,98 €** τα εν λόγω ποσά προέκυψαν από την αντιπαράβολή των αποσταλέντων από το Δικηγορικό Σύλλογο Καλαμάτας γραμματίων προείσπραξης που εξέδωσε ο προσφεύγων κατά την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 με τα εκδοθέντα από τον ίδιο φορολογικά στοιχεία, βάσει της οποίας (αντιπαράβολής) διαπιστώθηκε η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας για τις σχετικές συναλλαγές (σελ. 7-8 και 49 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) και

γ) τέσσερα (4) πρόστιμα, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 παρ. 8 περ. α' και 9 ν. 2523/1997, ύψους **266,66 € έκαστο** λόγω ανακριβούς έκδοσης, επίσης εντός του 2013, τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων αξίας (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ), τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (ΤΠΥ) ή άλλων φορολογικών στοιχείων αξίας) για αποκρυβείσες αξίες **κάτω** των 1.200,00 € και συγκεκριμένα για αποκρυβείσες αξίες 289,51 €, 292,23 €, 191,06 € και 326,50 €, αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7 παρ. 1 και 1 παρ. 1 του ΚΦΑΣ, ήτοι συνολικό ποσό **1.066,66 €** τα εν λόγω ποσά αφορούν σε ονομαστικές πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 σε πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής, για τις οποίες διαπιστώθηκε η έκδοση ανακριβών (ως προς την αξία) φορολογικών στοιχείων αξίας (σελ. 28-30, 31, 47-48 και 50 της από 31.12.2019 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση, των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, προβάλλοντας ειδικούς ισχυρισμούς αναφορικά με το ως άνω ποσό εισοδημάτων/φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **7.136,63 €** (βλ. ανωτέρω υπό Ι.Α.β, ΙΙ.Α.β. και ΙΙΙ.α.) και ένα μέρος από το ως άνω ποσό εισοδημάτων/φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους **1.099,30 €** και συγκεκριμένα ποσό ύψους **289,51 €** (βλ. ανωτέρω υπό Ι.Α.γ, ΙΙ.Α.γ. και ΙΙΙ.γ.).

Επειδή, ο προσφεύγων **δεν προβάλλει** κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με τα ως άνω προστεθέντα, στο συνολικό εισόδημά του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, εισοδήματα από ελευθέρια επαγγέλματα συνολικού ύψους **2.111,76 €** (ήτοι 1.254,00 € [βλ. ανωτέρω υπό Ι.Α.α.] + 809,79 € [1.099,30 € – 289,51 €, βλ. ανωτέρω υπό Ι.Α.γ.] + 47,97 € [βλ. ανωτέρω υπό Ι.Α.δ.]) και εισοδήματα αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) συνολικού ύψους **1.059,53 €** (βλ. ανωτέρω υπό Ι.Β.). Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων **αποδέχεται**, καταρχήν, την προσθήκη των σχετικών ποσών στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως εισοδημάτων από ελευθέρια επαγγέλματα και ως εισοδημάτων αγνώστου πηγής/αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994), αντίστοιχα.

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων **δεν προβάλλει** κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με τις ως άνω προστεθείσες, στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησής του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, φορολογητέες εκροές συνολικού ύψους **2.063,79 €** (ήτοι 1.254,00 € [βλ. ανωτέρω υπό ΙΙ.Α.α.] + 809,79 € [1.099,30 – 289,51 €, βλ. ανωτέρω υπό ΙΙ.Α.γ.]) και τις αφαιρεθείσες, από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησής του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, φορολογητέες εισροές ύψους **39,00 €** (βλ. ανωτέρω υπό ΙΙ.Β.). Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων **αποδέχεται**, καταρχήν, την προσθήκη του πρώτου ως άνω ποσού στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησής του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως φορολογητέων εκροών και την αφαίρεση του δεύτερου ως άνω ποσού από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησής του περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως φορολογητέων εισροών.

Επειδή, εξάλλου, ο προσφεύγων **δεν προβάλλει** κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με τη μη έκδοση, εντός του 2013, των ως άνω τριών (3) φορολογικών στοιχείων αξίας/ΑΠΥ για αποκρυβείσες αξίες **κάτω** των 1.200,00 € και τα σχετικά τρία (3) επιβληθέντα πρόστιμα συνολικού ποσού **799,98 €** (βλ. ανωτέρω υπό ΙΙΙ.β.) και την ανακριβή έκδοση, επίσης εντός του 2013, των τριών (3) από τα ως άνω τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία αξίας/ΑΠΥ για αποκρυβείσες αξίες **κάτω** των 1.200,00 € και τα σχετικά τρία (3) από τα ως άνω τέσσερα (4) επιβληθέντα πρόστιμα συνολικού ποσού **799,98 €** (1.066,66 € – 266,66 €, βλ. ανωτέρω υπό ΙΙΙ.γ.). Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων **αποδέχεται**, καταρχήν, τα εν λόγω έξι (6) πρόστιμα που αφορούν στα σχετικά αποκρυβέντα εισοδήματά του.

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 ευχε-**

ρώς και **υποχρεούνται**, 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 αντιταχθεί, 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 διέπουν 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 παράβα-

σης, 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 ελλείπει 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 κάθεστώς 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 υποθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως 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, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1891/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης), «...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 (άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρθρο 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. 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 διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τουτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος [ήτοι από γνωστή πηγή, όπως αυτή καθορίστηκε/ταυτοποιήθηκε από τη φορολογική Διοίκηση, περίπτωση στην οποία δεν έχει πεδίο εφαρμογής η ρύθμιση του εδαφίου β της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 [...], περί προσαύξησης περιουσίας προερχόμενης από άγνωστη πηγή ή αιτία, η οποία φορολογείται, κατά πλάσμα δικαίου, ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, σύμφωνα με το εδάφιο α της ίδιας παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ] 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”** (βλ. ΣτΕ 886/2016 επταμ., 173/2018 επταμ. – πρβλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934-2935/2017 επταμ., 172/2018 επταμ.), **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** (βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934-2935/2017 επταμ., 172-173/2018 επταμ.). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης,

αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934-2935/2017 επταμ., 172-173/2018 επταμ.). Ειδικότερα, **τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος** (ήτοι απόδειξης όχι μόνο της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά και της συγκεκριμένης πηγής του, δηλαδή της προέλευσής του από το ελεύθερο επάγγελμα του φορολογούμενου) **μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν** σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον **τα παραπάνω στοιχεία, συνεκτιμώμενα με τις λοιπές περιστάσεις της υπόθεσης, δύνανται να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση** ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε αμοιβή από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ., ιδίως, ΣτΕ 173/2018 επταμ. – πρβλ. ακόμα 884/2016 επταμ., 172/2018 επταμ.). Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς 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 ΚΦΕ, το οποίο τέθηκε με το άρθρο 4 παρ. 14 του ν. 4038/2012 [...] – σύμφωνα με τη ρύθμιση αυτή, «Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) [...], ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις πιο πάνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές του επιτηδευματία, τα φορολογητέα κέρδη και ο οφειλόμενος Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της Ελεγκτικής.» και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε' του ΚΦΔ (κατά την οποία, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να χρησιμοποιεί και ελεγκτικές μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, μεταξύ άλλων, με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου).»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 169 παρ. 1 ν. 2717/1999, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (08.09.2020): «Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ν. 2717/1999, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (08.09.2020): «Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που διέπει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (08.09.2020): «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν **πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του**, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνον όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. [...]. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. **Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν**, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, **την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη**. 5. [...]. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

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

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 1 ειδικότερο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, αναφορικά με τις καταθέσεις ποσών συνολικού ύψους 74.000,00 €, ότι το υπολειπόμενο ποσό των καταθέσεων αυτών ύψους 2.473,83 € δεν αποτελεί ολόκληρο αμοιβή του, για την οποία δεν εξέδωσε το προσήκον φορολογικό παραστατικό, αλλά μόνο ποσό ύψους 1.000,00 €, προσκομίζει δε συναφώς σχετικό προσύμφωνο μεταξύ του ιδίου, ενεργούντος ως πληρεξουσίου, κατ' εντολή και για λογαριασμό των εντολέων-αγοραστών του σχετικού ακινήτου, και του πωλητή και συνημμένη σε αυτό «λευκή» συναλλαγματική, καθώς και το από 28.1.2020 πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης που αφορά στον εν λόγω πωλητή, από το οποίο προκύπτει ότι ο τελευταίος αυτός απεβίωσε στις 12.10.2014, με αποτέλεσμα το προαναφερθέν προσύμφωνο να καθίσταται, κατά την ημερομηνία αυτή, βέβαιης χρονολογίας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί **μόνο** με το προαναφερθέν προσύμφωνο, το οποίο κατέστη βέβαιης χρονολογίας κατά την ημερομηνία θανάτου του πωλητή (12.10.2014) -ακόμα και στην περίπτωση που γίνει δεκτό ότι η τεθείσα σε αυτό υπογραφή του φερόμενου αυτού ως πωλητή είναι πράγματι γνήσια- δεν αποδεικνύεται πλήρως ο εν λόγω ισχυρισμός, δεδομένης μάλιστα της **έλλειψης συμφωνητικού** μεταξύ του προσφεύγοντος και των εντολέων του-αγοραστών περί της τυχόν αμοιβής του για τη σχετική υπόθεσή τους, αλλά και του γεγονότος ότι το προσύμφωνο αυτό φαίνεται ως καταρτισθέν μετά την ημερομηνία σύνταξης του σχετικού υπ' αριθμ./20.6.2013 πωλητηρίου συμβολαίου της συμβολαιογράφου και συγκεκριμένα στις 12.10.2014, το δε προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της ως άνω «λευκής» συναλλαγματικής για ποσό 6.700,00 € -πέρα από το γεγονός ότι δε φέρει υπογραφή εκδότη- δεν επιδρά (και δε θα επιδρούσε, ακόμα κι αν έφερε υπογραφή εκδότη) κατά κανένα τρόπο στο κρίσιμο εδώ ζήτημα αν ολόκληρο το ως άνω προστεθέν στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ποσό ύψους 2.473,83 € αποτελεί εισόδημά του ή μόνο ποσό ύψους 1.000,00 €· αντίθετα, νομίμως, υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1891/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της α-

πόφασης), η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το ως άνω υπολειπόμενο ποσό των 2.473,83 € αποτελεί εισόδημα του προσφεύγοντος από την επαγγελματική του δραστηριότητα και το πρόσθεσε, με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013. Για τους λόγους αυτούς, ο υπ' αριθμ. 1 ειδικότερος 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 ειδικότερο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, αναφορικά με την κατάθεση πολλαπλών επιταγών ύψους 71.315,00 €, ότι αυτές αφορούν μέρος τιμήματος από πώληση ακινήτου των εντολέων του και, γεγονός που αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο υπ' αριθμ./2.12.2013 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Καλαμάτας, μαζί με το οποίο συμπροσκομίζονται και τα παραστατικά για το έμβασμα του ως άνω ποσού στο όνομα των πωλητών σε λογαριασμό που αυτοί τηρούν στη, συνεπώς η σχετική ελεγχόμενη πίστωση ποσού 3.424,72 € αφορά σε τίμημα, όχι σε αμοιβή, μάλιστα το εν λόγω ποσό, το οποίο απέστειλε στους εντολείς του, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί αμοιβή δική του, αφού επεστράφη σε αυτούς, κατόπιν δε αυτών θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι το, καθ' ομολογίαν, ύψος της σχετικής αμοιβής του είναι αυτό που ανταποκρίνεται στις αντιλήψεις που επικρατούν στις συναλλαγές για το δικηγόρο του πωλητή, ήτοι 1.230,10 €, και ότι γι' αυτό το ποσό, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, δεν εξέδωσε απόδειξη.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο από τον ίδιο φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ./ 9.8.2013 προσυμφώνου πώλησης ακινήτου αντί 100.000,00 € της συμβολαιογράφου (σελ. 8), ο προσφεύγων, ενεργώντας ως πληρεξούσιος, στο όνομα και για λογαριασμό, των πωλητών του ακινήτου και και ήδη, έλαβε, κατά την ημερομηνία υπογραφής του εν λόγω προσυμφώνου (09.08.2013) έναντι του τιμήματος των 100.000,00 €, από την πληρεξούσια των αγοραστών 23.000,00 € σε μετρητά, **μετρηθέντα ενώπιον της συμβολαιογράφου**· συνεπώς, για το γεγονός της καταβολής στον προσφεύγοντα αυτών των μετρητών ύψους 23.000,00 € κατά την 09.08.2013 υπάρχει πλήρης απόδειξη, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 171 παρ. 1 ν. 2717/1999 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (08.09.2020), αναλογικά εφαρμοζόμενη).

β) Όπως προκύπτει από το **προσκομιζόμενο** -συνεπώς, και επικαλούμενο- **από τον ίδιο τον προσφεύγοντα** φωτοαντίγραφο του εγγράφου με τίτλο «STATEMENT - RECEIPT» και ημερομηνία 09.08.2013, που φέρεται να έχει υπογραφεί από τους ως άνω πωλητές, τα εν λόγω πρόσωπα έλαβαν από τον προσφεύγοντα, από το ως άνω ποσό των 23.000,00 €, 10.000,00 € σε μετρητά και του άφησαν το υπόλοιπο ποσό των 13.000,00 € για όλα τα έξοδα που σχετίζονται με την ολοκλήρωση της αγοραπωλησίας του ως άνω ακινήτου, την αμοιβή του για την υπογραφή του

οριστικού συμβολαίου, καθώς και για τη σχετική αποδοχή της κληρονομιάς, τα προβλεπόμενα από το νόμο ποσά για τον επιθεωρητή του ακινήτου και για τη νομιμοποίηση/τακτοποίηση του ακινήτου, τη βεβαίωση του μηχανικού, το ενεργειακό πιστοποιητικό κ.λπ., αναγνώρισαν δε ότι, αν το σύνολο των εξόδων που θα απαιτούνταν για την ολοκλήρωση της αγοραπωλησίας είναι μικρότερο των 23.000,00 €, το υπολειπόμενο ποσό θα τους αποσταλεί μαζί με το υπόλοιπο ποσό του τιμήματος (100.000,00 € – 23.000,00 € = 77.000,00 €) με έμβασμα στους λογαριασμούς που τηρούν οι δυο τους, αντίστοιχα, σε βρετανική τράπεζα.

Περαιτέρω, γ) όπως προκύπτει από την **προσκομιζόμενη** -συνεπώς, και επικαλούμενη- **από τον ίδιο τον προσφεύγοντα** ανάλυση διάθεσης του ως άνω ποσού των 23.000,00 €, σε συνδυασμό με το ως άνω έγγραφο με τίτλο «STATEMENT - RECEIPT» και ημερομηνία 09.08.2013 και το ως άνω υπ' αριθμ.5/9.8.2013 προσύμφωνο πώλησης ακινήτου αντί 100.00,00 € της συμβολαιογράφου Καλαμάτας, το ποσό αυτό των 23.000,00 € φέρεται να διατέθηκε ως εξής:

A/A	23.000,00 € Συνολικό ποσό που έλαβε ο προσφεύγων, εκ των οποίων:		Σχετικά αποδεικτικά έγγραφα
1	10.000,00 €	Έλαβαν σε μετρητά οι πωλητές	Έγγραφο με τίτλο «STATEMENT - RECEIPT» και ημερομηνία 09.08.2013, που φέρεται να έχει υπογραφεί από τους ως άνω πωλητές
2	600,01 €	Συμβολαιογραφικά έξοδα για σχετική αποδοχή κληρονομιάς	α) Οι υπ' αριθμ./9.8.2013 και/9.8.2013 διπλότυπες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών της συμβολαιογράφου Καλαμάτας β) Η υπ' αριθμ. 21./8.8.2013 ένορκη βεβαίωση της συμβολαιογράφου Καλαμάτας γ) Η υπ' αριθμ./9.8.2013 δήλωση αποδοχή κληρονομιάς της συμβολαιογράφου
3	189,00 €	ΔΕΗ	Η από 08.08.2013 απόδειξη είσπραξης λογαριασμού (λόγω απώλειας) για τον αριθμό παροχής
4	48,98 €	ΔΕΥΑΛ (ύδρευση)	Το από 08.08.2013 αντίγραφο γραμματίου είσπραξης της Τράπεζας
5	12,30 €	Μεταφράσεις	Η υπ' αριθμ./21.11.2013 απόδειξη παροχής υπηρεσιών της ατομικής επιχείρησης με ΑΦΜ
6	4.365,00 €	Έκδοση οικοδομικής άδειας	Η από 21.11.2013 απόδειξη είσπραξης και η από 03.12.2019 υπεύθυνη δήλωση του πολιτικού μηχανικού
7	1.564,55 €	ΙΚΑ	Το υπ' αριθμ./21.11.2013 γραμμάτιο είσπραξης καθυστερούμενων οφειλών και το συνημμένο σε αυτό ταμειακό παραστατικό (η υπ' αριθμ./21.11.2013 απόδειξη είσπραξης) του ΙΚΑ
8	369,00 €	Μελέτη μηχανικού	Η υπ' αριθμ./15.10.2013 απόδειξη παροχής υπηρεσιών του πολιτικού μηχανικού (ΑΦΜ) με περιγραφή εργασίας «Μελέτη»
9	19,95 €	ΤΣΜΕΔΕ	Το από 15.10.2013 ενημερωτικό έντυπο είσπραξης πόρων υπέρ ΕΤΑΑ ΤΣΜΕΔΕ / Τομείς μηχανικών & εργοληπτών δημοσίων έργων (Ε.Δ.Ε.)

10	29,39 €	Εισφορές	Το από 08.11.2013 σημείωμα κατάθεσης εισφορών για έκδοση άδειας οικοδομής (στοιχεία γραμματίου είσπραξης:/8.11.2013)
11	500,00 €	Πρόστιμο νομιμοποίησης	Η υπ' αριθμ. δήλωση ένταξης στο ν. 4178/2013
12	515,00 €	Τέλος υπαγωγής	Η υπ' αριθμ. δήλωση ένταξης στο ν. 4178/2013
13	132,00 €	Φωτοτυπίες τοπογραφικών, συμβολαίων κ.λπ., έξοδα (καύσιμα) μετάβασης και επιστροφής στο συμβολαιογραφείο-υποθηκοφυλακείο στον Άγιο Νικόλαο για έλεγχο, υπογραφή προσυμφώνου, υπογραφή συμβολαίου κ.λπ.	-
	3.424,72 €	Υπολειπόμενο ποσό, επιστραφέν στους πωλητές	
	1.230,10 €	Ποσό που, κατά τον εν λόγω πίνακα, φαίνεται να παρέμεινε (ως αμοιβή) εις χείρας του προσφεύγοντος και ισχυρίζεται και ο ίδιος, με τον υπό κρίση ισχυρισμό του, ότι είναι και η πραγματική αμοιβή του από την ως άνω αγοραπωλησία	

δ) Από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ./2.12.2013 πωλητηρίου ακινήτου 100.00,00 € της συμβολαιογράφου (σελ. 9) προκύπτει ότι το υπολειπόμενο ποσό του τιμήματος των 100.000,00 € από την ως άνω αγοραπωλησία ύψους 77.000,00 € καταβλήθηκε το μεν ποσό ύψους 71.315,00 € δι' οπισθογραφήσεως, από την πληρεξούσια των αγοραστών, σε διαταγή του προσφεύγοντος ως πληρεξουσίου των πωλητών και παραδόσεως σ' αυτόν των υπ' αριθμ. και ισόποσων επιταγών της ύψους 35.657,50 € εκάστης εξ αυτών, το δε ποσό ύψους 5.685,00 € με μετρητά από τους ίδιους τους αγοραστές στους ίδιους τους πωλητές και μάλιστα στην Αγγλία, σύμφωνα με όσα δήλωσε στο εν λόγω συμβόλαιο ο προσφεύγων ως πληρεξούσιος των πωλητών.

Πράγματι, ε) από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του από 05.12.2013 παραστατικού της περί κατάθεσης επιταγών για ποσό 71.315,00 € προκύπτει ότι κατά την 05.12.2013 κατατέθηκαν σε λογαριασμό που τηρούσε ο ίδιος ο προσφεύγων στη δύο (2) επιταγές συνολικού ποσού 71.315,00 € και

στ) από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του από 05.12.2013 δελτίου κατάθεσης της για ποσό 3.524,72 € προκύπτει ότι κατά την 05.12.2013 ο προσφεύγων κατέθεσε σε λογαριασμό που τηρούσε στη ποσό μετρητών ύψους 3.524,72 €, ενώ

ζ) από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. αίτησής του προς τη προκύπτει ότι κατά την 09.12.2013 ο προσφεύγων απέστειλε με έμβασμα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρούσε ο ποσό ύψους

37.369,86 € ($[71.315,00 \text{ €} / 2] + [3.424,72 \text{ €} / 2]$), κατέβαλε δε επιπλέον 25,00 € συνολικά ως έξοδα για το έμβασμα αυτό· και

η) από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ./9.12.2013 αίτησής του προς τη προκύπτει ότι κατά την 09.12.2013 ο προσφεύγων απέστειλε με έμβασμα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρούσε η ποσό ύψους 37.369,86 € ($[71.315,00 \text{ €} / 2] + [3.424,72 \text{ €} / 2]$), κατέβαλε δε επιπλέον 25,00 € συνολικά ως έξοδα για το έμβασμα αυτό.

Πλην όμως θ) από το φωτοαντίγραφο της από 21.11.2013 απόδειξης είσπραξης του πολιτικού μηχανικού (ΑΦΜ) προκύπτει ότι ο εν λόγω μηχανικός έλαβε κατά την 21.11.2013 από τους και, διά χειρός του προσφεύγοντος, 4.365,00 € για έκδοση οικοδομικής άδειας, ρύθμιση του ν. 4178/2013, πρόστιμο ΙΚΑ, ενεργειακό πιστοποιητικό και βεβαίωση μηχανικού· και

ι) από το φωτοαντίγραφο της από 03.12.2019 υπεύθυνης δήλωσης του πολιτικού μηχανικού προς τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προκύπτει σαφώς ότι το εν λόγω ποσό των 4.365,00 € (το οποίο αναγράφεται και στην ως άνω προσκομιζόμενη από τον προσφεύγοντα ανάλυση διάθεσης του ως άνω ποσού των 23.000,00 €) αφορά σε δαπάνες έκδοσης οικοδομικής άδειας, καθώς και σε συναφείς δαπάνες ρύθμισης αυθαιρέτου, εισφορών και προστίμων ΙΚΑ στο όνομα και για κατοικία που βρίσκεται στο και συνεπώς **όχι σε αμοιβή του**.

Από τα παραπάνω (υπό (θ) και (ι)) συνάγεται ότι τα ως άνω αναγραφόμενα στην προσκομιζόμενη από τον προσφεύγοντα ανάλυση διάθεσης του ποσού των 23.000,00 € υπό 7 και 9-12 ποσά (ήτοι $1.564,55 \text{ €} + 19,95 \text{ €} + 29,39 \text{ €} + 500,00 \text{ €} + 515,00 \text{ €} = 2.628,89 \text{ €}$) έχουν υπολογιστεί από αυτόν, αφαιρετικά από το ποσό των 23.000,00 €, **δύο φορές**, επομένως το ένα άθροισμά τους (ύψους 2.628,89 €) πρέπει να προστεθεί στο τελικό ποσό που ισχυρίζεται ο ίδιος ότι έλαβε τελικά ως αμοιβή για την ως άνω αγοραπωλησία ως μέρος και αυτό της συνολικής του αμοιβής -αφού δεν προκύπτει να διατέθηκε σε άλλα έξοδα σχετικά με την εν λόγω αγοραπωλησία εν όλω ή εν μέρει- μαζί με το ποσό των 132,00 € (το οποίο κατά τους ισχυρισμούς του αφορά μεν σε φωτοτυπίες τοπογραφικών, συμβολαίων κ.λπ., έξοδα (καύσιμα) μετάβασης και επιστροφής στο συμβολαιογραφείο-υποθηκοφυλακείο στον Άγιο Νικόλαο για έλεγχο, υπογραφή προσυμφώνου, υπογραφή συμβολαίου κ.λπ., δεν προσκομίζει όμως κανένα σχετικό παραστατικό), κάτι που έχει ως αποτέλεσμα η συνολική τελική αμοιβή που φαίνεται πως έλαβε ο προσφεύγων για την εν λόγω αγοραπωλησία να ανέρχεται στο ποσό των **3.990,99 €** ($1.230,10 \text{ €} + 2.628,89 \text{ €} + 132,00 \text{ €}$). Αυτό δε, **τουλάχιστον** (αν δηλαδή υποτεθεί, όπως πάντως δέχεται ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας (πρβλ. σελ. 45 της ως άνω από 31.12.2013 οικίας έκθεσης ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) και η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας με την από 24.2.2020 έκθεση απόψεών της επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (βλ. σελ. 4)), ότι όντως οι πωλητές έλαβαν σε μετρητά από τον προσφεύγοντα το ως άνω ποσό των 10.000,00 € και σε μετρητά από τους αγοραστές στην Αγγλία το ως άνω ποσό των 5.685,00 €, είναι και το ποσό που θα έπρεπε να προστεθεί, σ' ό,τι αφορά στη μη δηλωθείσα αμοιβή του από την εν λόγω αγοραπωλησία, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ως εισοδήματος από τη δραστηριότητά του -υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1891/2018 απόφαση

(7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης). **Ωστόσο**, επειδή η προσθήκη αυτού του ποσού στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος της περιόδου αυτής αντί του τελικώς προστεθέντος από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας ποσού των 3.424,72 € θα συνιστούσε (απαγορευόμενη από το νόμο) χειροτέρευση της θέσης του με την παρούσα απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (*reformatio in pejus*) -παρότι το τελευταίο αυτό ποσό των 3.424,72 € προστέθηκε εσφαλμένα μεν, αλλά προφανώς εκ παραδρομής, από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, αφού αυτό είναι το υπολειπόμενο μέρος του ως άνω ποσού των 23.000,00 € που επιστράφηκε τελικώς στους πωλητές και συνεπώς δεν μπορεί ήδη από λογικής άποψης να αποτελεί αμοιβή του προσφεύγοντος (κάτι άλλωστε που προκύπτει σαφώς και από το γεγονός ότι και ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας διαπίστωσε τη διπλή αφαίρεση από τον προσφεύγοντα του ως άνω ποσού των 2.628,89 € και συνεπώς αυτονόητα αυτό το ποσό θα προσέθετε, μαζί με τα ως άνω ποσά των 1.230,10 € και 132,00 €, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του για τη χρήση 2013), ενώ θα έπρεπε να προστεθεί το ως άνω ποσό των 3.990,99 €-, το ποσό που τελικά προστίθεται με την παρούσα απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 περιορίζεται στο προστεθέν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας ποσό των 3.424,72 €. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο υπ' αριθμ. 2 ειδικότερος 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 ειδικότερο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, αναφορικά με την κατάθεση ποσού ύψους 2.879,50 €, ότι εξ αυτού μόνο ποσό ύψους 500,00 € και ακριβέστερα ύψους 529,50 € αφορά σε αμοιβή του για τις υπηρεσίες που παρείχε στον κατά την αγορά από τον τελευταίο δύο ακινήτων, ενώ το υπολειπόμενο ποσό ύψους 2.350,00 € αποτελεί ποσό που του δόθηκε από το ίδιο πρόσωπο (τον) μετά την υπογραφή των συμβολαίων που αφορούσαν στις εν λόγω αγοραπωλησίες, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει (ο προσφεύγων), ενεργώντας ως πληρεξούσιος, στο όνομα και λογαριασμό του εν λόγω προσώπου, για την εξόφληση του τμήματος στα πλαίσια μεταγενέστερης αγοράς άλλου ακινήτου εκ μέρους του ίδιου προσώπου, προσκομίζει δε πρόσφατη (09.11.2019) σχετική υπεύθυνη δήλωση του τελευταίου περί όλων αυτών με θεώρηση του γνησίου του γνησίου της υπογραφής του.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, **κυρίως** γιατί **μόνη** η ως άνω υπεύθυνη δήλωση, και μάλιστα υπογραφείσα σε χρόνο **μεταγενέστερο** των αγοραπωλησιών, στις οποίες φέρεται να αφορά (...../30.12.2013, 21.4.2015), και **δη μετά και** την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα, στις 23.10.2019, του οικείου υπ' αριθμ. /15.10.2019 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, δεν αποτελεί σε καμία περίπτωση πλήρη απόδειξη για τα γεγονότα, τα οποία αναγράφονται σ' αυτήν, δεδομένης μάλιστα της **έλλειψης συμφωνητικού** μεταξύ του προσφεύγοντος και του προαναφερθέντος αναφορικά με την αγοραπωλησία του ακινήτου, στην οποία αφορά το υπ' αριθμ..... /21.4.2015 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, και δη βέβαιης χρονολογίας και υπο-

γραφέντος **πριν** τη σύνταξη και υπογραφή του συμβολαίου αυτού, αλλά **επιπλέον** και γιατί, αν και σύμφωνα με την εν λόγω υπεύθυνη δήλωση το ως άνω ποσό των 2.350,00 € δόθηκε από τον δηλούντα-αγοραστή στον προσφεύγοντα με σκοπό να δοθεί περαιτέρω, από τον τελευταίο, ως προκαταβολή για την αγορά του ακινήτου αυτού (ο δε προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι πράγματι το διέθεσε για το σκοπό αυτό λίγες μέρες αφότου το έλαβε από τον δηλούντα-αγοραστή), ωστόσο στο ως άνω υπ' αριθμ./21.4.2015 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου αναφέρεται **ρητά** (σελ. 9) ότι **ολόκληρο** το τίμημα των 5.000,00 € καταβλήθηκε σε μετρητά **ενώπιον της εν λόγω συμβολαιογράφου** κατά την υπογραφή του συμβολαίου αυτού· συνεπώς, για το γεγονός της καταβολής του τιμήματος των 5.000,00 € (και όχι των τυχόν 2.650,00 € (5.000,00 € – 2.350,00 €)) σε μετρητά κατά την 21.4.2015 υπάρχει πλήρης απόδειξη, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 171 παρ. 1 ν. 2717/1999 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (08.09.2020), αναλογικά εφαρμοζόμενη)· αντίθετα, νομίμως, υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1891/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης), η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το ως άνω υπολειπόμενο ποσό των 2.879,50 € αποτελεί εισόδημα του προσφεύγοντος από την επαγγελματική του δραστηριότητα και το πρόσθεσε, με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013. Για τους λόγους αυτούς, ο υπ' αριθμ. 3 ειδικότερος ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

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

Επειδή, με τον υπ' αριθμ. 4 ειδικότερο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει, αναφορικά με την κατάθεση ποσού ύψους 356,09 €, ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί εισόδημα του μηχανικού που ασχολήθηκε με τη νομιμοποίηση του σχετικού ακινήτου, το οποίο είχε λάβει αρχικά ο ίδιος, ως ενδιαμέσος, προσκομίζει δε απόδειξη παροχής υπηρεσιών του εν λόγω μηχανικού για ποσό 369,00 € και σχετική με την υπόθεση ποινική δικογραφία.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί **μόνο** με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ./26.2.2015 απόδειξη παροχής υπηρεσιών του πολιτικού μηχανικού (ΑΦΜ) με περιγραφή εργασίας «Ρύθμιση του ν. 4178/2013 κ. τοπογραφικό» για καθαρή αξία 300,00 € πλέον ΦΠΑ 69,00 € -και πέρα από το γεγονός ότι το συνολικό αναγραφόμενο στο σώμα της ποσό (369,00 €) δεν ταυτίζεται απόλυτα με το αμφισβητούμενο ποσό (356,09 €)- δεν αποδεικνύεται σε καμία περίπτωση πλήρως ο εν λόγω ισχυρισμός, δεδομένης μάλιστα της **έλλειψης συμφωνητικού** μεταξύ του προσφεύγοντος και του προαναφερθέντος πολιτικού μηχανικού ή/και μεταξύ του προσφεύγοντος και του αντισυμβαλλομένου του και δη βέβαιης χρονολογίας και υπογραφέντος **πριν** την ολοκλήρωση της υπαγωγής του υπό κρίση ακινήτου στις διατάξεις του ν. 4178/2013, η δε προσκομιζόμενη ποινική δικογραφία, που αφορά στο τελευταίο αυτό πρόσωπο, δεν επιδρά κατά κανένα τρόπο στο κρίσιμο εδώ ζήτημα αν το ως άνω προστεθέν στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 ποσό ύψους 356,09

€ αποτελεί πράγματι εισόδημα δικό του ή στην πραγματικότητα αποτελεί εισόδημα του προαναφερθέντος μηχανικού που φέρεται να ασχολήθηκε με την ίδια υπόθεση· αντίθετα, νομίμως, υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1891/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήμα-τος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης), η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμά-τας κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το ως άνω υπολειπόμενο ποσό των 356,09 € αποτελεί εισόδημα του προσφεύγοντος από την επαγγελματική του δραστηριότητα και το πρόσθεσε, με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013. Για τους λόγους αυτούς, ο υπ' αριθμ. 4 ειδικότερος ισχυρισμός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.1.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά α) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	/2019	31/12/2019	31/12/2019	Φόρος εισοδήματος	01/01/2013 - 31/12/2013	5.752,92 €

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της ίδιας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
2	/2019	31/12/2019	31/12/2019	ΦΠΑ	01/01/2013 - 31/12/2013	4.407,43 €

και γ) της κάτωθι πράξης επιβολής προστίμου της ίδιας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
3	/2019	31/12/2019	31/12/2019	Πρόστιμο άρ. 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015	01/01/2013 - 31/12/2013	3.650,79 €

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:

A. ΦΕφπ

Οικονομικό έτος 2014

Διαφορά κύριου φόρου	2.755,33 €
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)	2.785,64 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	211,95 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>5.752,92 €</u>

Β. ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01.01.2013-31.12.2013

Διαφορά κύριου φόρου	2.191,66 €
ΠΛΕΟΝ Συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΠΑ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013)	2.215,77 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>4.407,43 €</u>

Γ. Πρόστιμα

Έτος 2013

Πρόστιμα άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' ν. 4337/2015 συνολικού ποσού **1.784,15 €**.

Πρόστιμα άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015 συνολικού ποσού **1.866,64 €**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.