



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30.09.2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1489

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 54630 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-333254  
**ΦΑΞ** : 2313-333258  
**E-Mail** : ded.thess@aaade.gr

## **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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6<sup>ου</sup> άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την Α. 1122/29.05.2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ.

4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

6. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. .... πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Την υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., 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:

Με την υπ' αριθ. .... πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 5.392,46 €, λόγω:

α) πλημμελούς τήρησης του βιβλίου κίνησης πελατών «Έντυπα καταχώρησης των πληροφοριών της παρ. 23 του άρθρου 4» του Κ.Φ.Α.Σ. για το υποκατάστημα ..... (πρόστιμο 200,00 €), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ν. 2523/1997,

β) έκδοσης δύο (2) φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ. .... και ....) με ελλιπές περιεχόμενο από το υποκατάστημα ....., στα οποία δεν ανεγράφησαν τα πλήρη στοιχεία των αντισυμβαλλομένων και συγκεκριμένα ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (πρόστιμο 400,00 €), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 περ. γ' του ν. 2523/1997,

γ) ανακριβούς καταχώρησης στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων της δαπάνης μισθοδοσίας της περιόδου 01/07-31/09/2013, με αξία ανακριβούς καταχώρησης 2.447,09 €

(πρόστιμο 200,00 €), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 παρ. ε' του ν. 2523/1997,

δ) μη έκδοσης τριάντα τριών (33) φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας έκαστου κάτω των 1.200,00 €, συνοπτικά ανά πελάτη:

| ΠΕΛΑΤΗΣ       | ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ |
|---------------|------------------|----------------------|
| .....         | 10               | 1.131,00 €           |
| .....         | 1                | 34,86 €              |
| .....         | 3                | 904,00 €             |
| .....         | 3                | 493,15 €             |
| .....         | 1                | 50,00 €              |
| .....         | 9                | 908,00 €             |
| .....         | 1                | 139,50 €             |
| .....         | 1                | 60,00 €              |
| .....         | 1                | 244,00 €             |
| .....         | 1                | 691,00 €             |
| .....         | 1                | 1.041,00 €           |
| .....         | 1                | 294,00 €             |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>33</b>        | <b>5.990,51 €</b>    |

(πρόστιμο 4.000,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 περ. α' του ν. 2523/1997) και

ε) μη έκδοσης ενός Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών για παροχή λογιστικών υπηρεσιών προς την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. .... καθαρής αξίας 2.369,86 €, καθόσον ο εν λόγω πελάτης είχε καταθέσει στον τραπεζικό του λογαριασμό της ..... συνολικά ποσά 2.678,86 € και εκδόθηκε μόνο το Τ.Π.Υ. .... καθαρής αξίας 300,00 € πλέον Φ.Π.Α. 69,00 €, με παρακρατηθέντα φόρο 60,00 €, ήτοι πληρωτέο 309,00 € (πρόστιμο 592,46 €), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' του ν. 4337/2015.

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 4.454,05 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013) 4.568,08 €, και εισφοράς αλληλεγγύης 907,91 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 9.930,04 €, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών άγνωστης ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 συνολικού ποσού 4.341,89 €, αποκρουβείσας φορολογητέας ύλης συνολικού ποσού 8.360,37 € και λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 3.249,11 € (πλέον των 541,66 € που είχαν δηλωθεί και από τον προσφεύγοντα).

Με την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον

προσφεύγοντα φόρος ποσού 3.419,76 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58Α και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013) 3.507,31 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 6.927,07 €, λόγω προσθήκης φορολογητέων εκροών συνολικής καθαρής αξίας 8.360,37 € με αναλογούντα Φ.Π.Α. 1.922,88 € (κατόπιν διαπίστωσης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικού ποσού 8.360,37 €), μη αναγνώρισης δαπανών για τις οποίες δεν υφίστατο δικαίωμα έκπτωσης συνολικής αξίας 2.471,38 € με αναλογούντα Φ.Π.Α. 556,02 €, μη επιμερισμού του φόρου κοινών εισροών (pro-rata) συνολικής αξίας 3.063,24 € με αναλογούντα Φ.Π.Α. 949,60 €

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από ..... εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ., φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Ως προς τις λογιστικές διαφορές:

- Για τη λογιστική διαφορά με Α/Α 2 που αφορά παραστατικό ..... δαπανών κινητής τηλεφωνίας, καθαρής αξίας **420,98** ευρώ και μικτής αξίας **517,81** ευρώ από τον προμηθευτή ..... – Α.Φ.Μ. ....: Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν δέχτηκε τη δαπάνη, θεωρώντας ότι αφορά προηγούμενες οφειλές και για τις οποίες δεν τέθηκε στην διάθεσή του, το εκδοθέν παραστατικό, διότι ήταν καθόλα πραγματική. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει αντίγραφο της καρτέλας του από την κεντρικό λογιστήριο της ..... (διότι όπως του απάντησαν προφορικά από το λογιστήριο τους είναι αδύνατη η έκδοση αντιγράφου λογαριασμού για το έτος 2013). Στην καρτέλα φαίνεται το ποσό του παραστατικού με τελική μικτή αξία 517,81 ευρώ και καθαρή αξία 420,98 ευρώ. Επίσης προσκομίζει αντίγραφο από την κίνηση λογαριασμού της ..... στον οποίο φαίνεται η πληρωμή της δαπάνης από τον τραπεζικό λογαριασμό μου ..... του τελικού ποσού 517,81 ευρώ στις .....
- Για την λογιστική διαφορά με Α/Α 4 που αφορά παραστατικό ΤΙΜ..... από την ....., αξίας **75,12** ευρώ (μικτής αξίας **80,00** ευρώ) δαπάνη την οποία ο έλεγχος απορρίπτει διότι δεν τέθηκε στην διάθεσή του το εκδοθέν παραστατικό: Αφορά αγορά συνδρομητικού περιοδικού <<Φορολογική Επιθεώρηση>> με απόδειξη είσπραξης η οποία αναγράφει ότι εμπεριέχεται ο Φ.Π.Α. 6,5 % και είναι καθόλα πραγματική. Προσκομίζεται το σχετικό παραστατικό.
- Για την λογιστική διαφορά με Α/Α 5 που αφορά το ΤΔΑ..... παραστατικό έκδοσης του ..... με ΑΦΜ ..... στις ..... καθαρής αξίας **637,28** ευρώ (μικτής αξίας **783,85** ευρώ), δαπάνη που ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε θεωρώντας την ιδιωτική και μη παραγωγική (ενδύματα, φόρμες): Η δαπάνη

αυτή έγινε για δωρεά αθλητικού υλικού προς το τοπικό αθλητικό ποδοσφαιρικό σωματείο «.....» και αποσκοπούσε στην στήριξη της ομάδας αυτής, και στην γενικότερη προσπάθεια όλης της τοπικής κοινωνίας για την διέξοδο της νεολαίας στον αθλητισμό. Προσκομίζεται αντίγραφο τιμητικού διπλώματος που του είχαν απονεμίσει για την συνολική συνεισφορά του στο σωματείο τους.

- Για την λογιστική διαφορά με Α/Α 10 που αφορά το ΤΠΥ Νο ..... παραστατικό έκδοσης του ..... στις ..... αξίας **100,00** ευρώ δαπάνη που ο έλεγχος θεώρησε ως μη πραγματική διότι δεν υπάρχει αντίστοιχη αγορά υλικών: Πρόκειται για αγορά υλικών (σιλικόνη, στόκο) προς μικροεπισκευές στα δύο μπάνια του υποκαταστήματος του προσφεύγοντος στην .....
- Για την λογιστική διαφορά με Α/Α 12 που αφορά το Τ.Π.Υ. Νο ..... παραστατικό έκδοσης του ..... στις ..... αξίας **500,00** ευρώ, δαπάνη που ο έλεγχος του καταλόγισε ως λογιστική διαφορά διότι δεν υπάρχει αντίστοιχη αγορά υλικών και αφορά εργασίες τοποθέτησης υλικών συστημάτων ασφαλείας και CCTΥ με ελλιπή περιγραφή του Τ.Π.Υ.: Στο υπόμνημα του με αρ. Πρωτ. .... που κατέθεσε προσκόμισε 3 αντίγραφα τιμολογίων αγοράς υλικών και υπεύθυνη δήλωση με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του ιδίου που βεβαιώνει ποια υλικά χρησιμοποιήθηκαν στα ενοικιαζόμενα διαμερίσματά του στα ..... . Στα τιμολόγια αυτά υπήρχαν αγορές και άλλων υλικών του ..... που αφορούσαν πελάτες του. Τα υλικά που αφορούσαν την επιχείρησή του ήταν υπογραμμισμένα από τον ίδιο και υποβάλλονται εκ νέου με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.
- Για την λογιστική διαφορά με Α/Α 14 που αφορά δαπάνες ιδιόχρησης ποσού **4.800,00** ευρώ ο έλεγχος αφαίρεσε ως λογιστική διαφορά ποσό **144,00** ευρώ ( $4.800,00 \times 3\% = 144,00$  ΕΥΡΩ) θεωρώντας ότι δεν εκδόθηκε φορολογικό παραστατικό. Το ποσό αφορά την έκπτωση ποσοστού 3% ως αποσβέσεων όπως ορίζεται από τον κώδικα φορολογίας εισοδήματος για τον προσδιορισμό του φόρου στο εισόδημα από ακίνητα (εκκαθάριση έτους 2013). Η δαπάνη ιδιόχρησης για ποσό 4.800,00 ευρώ καταχωρήθηκε επακριβώς στο βιβλίο εσόδων εξόδων της επιχείρησης στο σκέλος των εξόδων, και στα φορολογικά έντυπα Ε1, Ε3 και Ε2 που υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα για το φορολογικό έτος 2013 και τα οποία είχαν προσκομισθεί στην Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων μαζί με τις έγγραφες εξηγήσεις του.

2) Ως προς τις τραπεζικές πιστώσεις:

- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματική καταβολή για το Τ.Π.Υ. .... που είχε εκδώσει.

- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για το Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που είχε ο ίδιος εκδώσει και πληρωμή Φ.Π.Α. για τον πελάτη του στις .....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια.
- Ως προς τον πελάτη «.....» οι πιστώσεις αφορούν τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια.
- Ως προς τον πελάτη ..... οι πιστώσεις αφορούν τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια.
- Ως προς τον πελάτη ..... αφορά πληρωμή Φ.Π.Α..
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματική καταβολή για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τις Α.Π.Υ. .... και Α.Π.Υ. .... που έχουν εκδοθεί στον .....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά πληρωμές ΙΚΑ.
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. ....
- Ως προς τους πελάτες ..... και ..... τα ποσά που του καταλογίστηκαν αφορούν τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια.
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για δόση τέλους επιτηδεύματος στις ..... και δόση εκκαθαριστικού σημειώματος οικονομικού έτους 2012 στις .....
- Ως προς τον πελάτη ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά επιστροφή χρημάτων σε μετρητά καθόσον αποχώρησε νωρίτερα από τα ενοικιαζόμενα δωμάτιά του για αυτό και η Α.Π.Υ. .... είναι μικρότερης αξίας από την κατάθεση χρημάτων στον τραπεζικό του λογαριασμό.
- Ως προς το ποσό των 180,00 € αφορά μεταφορά χρημάτων από τραπεζικό λογαριασμό του.

## **Ως προς τις λογιστικές διαφορές**

**Επειδή**, στο άρθρο 105 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1.Ως ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 λαμβάνονται: α) ..... β) Το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, όπως αυτό προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 13 παράγραφος 1, 20, 21, 22, 24, 25, 28 παράγραφοι 1, 2, 3 και 4, 30, 37, 40, 41, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 48. 2.Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31».

**Επειδή**, στο άρθρο 20 παρ. 1 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση. Επίσης εισόδημα από ακίνητα θεωρείται και το δικαίωμα που αποκτάται από τον κύριο του εδάφους προκειμένου για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου ή αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Α.Ν. 2783/1941 (ΦΕΚ Α' 29).»

**Επειδή**, στο άρθρο 22 παρ. 3 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση που η οικοδομή χρησιμοποιήθηκε με άλλον τρόπο από τον ιδιοκτήτη, το νομέα, τον επιφανειούχο, τον επικαρπωτή κ.λπ. ή με τη συγκατάθεση αυτού κατοικήθηκε ή χρησιμοποιήθηκε με άλλο τρόπο από τρίτο, χωρίς αντάλλαγμα, το ακαθάριστο εισόδημα βρίσκεται ύστερα από τη σύγκριση της με άλλες οικοδομές που εκμισθώνονται, πάντως το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημα που καθορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το πέντε τοις εκατό (5%) ούτε μικρότερο από το τριάντισι τοις εκατό (3,5%) της αξίας του ακινήτου, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982.....».

**Επειδή**, στο άρθρο 23 παρ. 1 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: « 1. Από το κατά το προηγούμενο άρθρο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα εκπίπτουν: α) Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για αποσβέσεις σε οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται ως κατοικίες, οικότροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, ξενοδοχεία, νοσοκομεία ή κλινικές και ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για οικοδομές οι οποίες χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις. ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος: α) των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται, ... ββ) Το τεκμαρτό

ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα. ... γγ) Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Ταμείο Κοινωνικής Συνοχής (Ε.ΤΑ.Κ.Σ.), τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δίκαιου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων. ...

**Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για δωρεές χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία.** ... β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι 1.600 (χίλια εξακόσια) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό 70% (εβδομήντα τοις εκατό) του ύψους αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των πιο πάνω δαπανών. Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητα τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών. ... ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας και πρόσβασης στο διαδίκτυο για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

**14.** Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. 1078820/1526/A0012/29.08.2007 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται ότι: «**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

**2.** Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

**3.** Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα διαχείρισης και οι δαπάνες που αναφέρονται στο έγγραφό σας (ενοίκια, έξοδα μετακίνησης, ΔΕΚΟ κ.τ.λ.).



4. Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη. ...»

**Επειδή**, από το Υπ. Οικονομικών είχε γίνει δεκτό ότι για τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. η επιχείρηση μαζί με τα ακαθάριστα έσοδα από τις εμπορικές εργασίες δύναται να φέρει στα βιβλία της ως έσοδο το τεκμαρτό μίσθωμα των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων της, αντιστοίχως δε να εκπέσει εκ των ακαθαρίστων αυτής εσόδων, υπό τύπο γενικού εξόδου, το τεκμαρτό ενοίκιο των αυτών ακινήτων, σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου α' της παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν.Δ.3323/1955 (σημ.: νυν υποπεριπτ. ββ' της περιπτ. α' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.). Επειδή όμως στην περίπτωση αυτή το ποσό του εσόδου (τεκμαρτό μίσθωμα) είναι ίσον με το ποσό του εξόδου (τεκμαρτό ενοίκιο) και κατά συνέπεια τα ποσά αυτά λογιστικώς αντισταθμίζονται, η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να μην εμφανίσει τα ποσά στα βιβλία της, καθόσον αυτό καταλήγει στο ίδιο αποτέλεσμα (εγκύκλιος 139/1958).

**Επειδή**, βάσει των προαναφερθεισών φορολογικών διατάξεων, ο συμψηφισμός του τεκμαρτού εσόδου από ιδιόχρηση με την αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη είναι καταρχήν επιτρεπτός, έτσι ώστε να μην υφίσταται επί της ουσίας υποχρέωση για καταβολή κύριου φόρου.

**Επειδή**, η επιβολή φόρου επί τεκμαρτού εισοδήματος από ιδιόχρηση ακινήτου, όπως έχει καθιερωθεί, έχει την εξής έννοια: Η εκάστοτε επιχείρηση ως κάτοχος του ακινήτου αποκτά ένα όφελος καθώς ναι μεν δεν εισπράττει κάποιο ποσό ενοικίου, αλλά χρησιμοποιεί το ακίνητο αυτό για την «παραγωγή» εισοδήματος και ως εκ τούτου πρέπει να φορολογηθεί για αυτό. Από την άλλη μεριά ως ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα ο ιδιοχρησιμοποιών ακίνητο ναι μεν δεν καταβάλλει κάποιο ποσό, αλλά έμμεσα επιβαρύνεται λόγω του διαφυγόντος πραγματικού εισοδήματος που θα μπορούσε να του επιφέρει το ακίνητο. Ως εκ τούτου πρέπει να του αναγνωριστεί ποσό μείωσης του φορολογητέου εισοδήματος.

**Επειδή**, η καταγραφή των σχετικών τεκμαρτών ποσών στα διάφορα φορολογικά έντυπα (Ε1, Ε3) διασφαλίζει απολύτως τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων εκ μέρους της φορολογικής αρχής, χωρίς να απαιτείται απαραίτητα η καταχώρισή τους στα τηρούμενα βιβλία.

**Επειδή**, τα τεκμαρτά έσοδα από ιδιόχρηση δεν πρέπει να επηρεάζουν τα ποσά των κονδυλίων της κατάστασης αποτελεσμάτων, καθώς σε αντίθετη περίπτωση θα οδηγούσαν σε μια πλασματική διόγκωση του κύκλου εργασιών της επιχείρησης και κατ' επέκταση σε μια πλασματική εικόνα σε ότι αφορά το μέγεθος της οικονομικής της δραστηριότητας. Κατά συνέπεια, τα όποια τεκμαρτά κονδύλια (έσοδα – έξοδα) θα πρέπει απαραίτητως να συμψηφίζονται μεταξύ τους και να εμφανίζουν λογιστική βάση μηδενική.

**Επειδή**, το γεγονός ότι η απόσβεση ιδιόχρησης δεν εγγράφηκε στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντος, δεν στερεί το δικαίωμα από τον προσφεύγοντα να την εκπέσει, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για πραγματική δαπάνη αλλά για τεκμαρτή, η οποία σύμφωνα με την γενικές αρχές λογιστικής (Ε.Γ.Λ.Σ.) δεν είναι απαραίτητο να αποτυπώνεται με εγγραφή στα βιβλία.

**Επειδή**, η υπό κρίση απόσβεση ιδιόχρησης ύψους 144,00 € που δεν δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα δεν συνιστά ουσιαστική απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, αναφορικά με την μη ορθή κρίση της διοίκησης σε ότι αφορά τις λογιστικές διαφορές, κατά το ποσό που αυτή σχετίζεται με την απόσβεση ιδιόχρησης του ακινήτου της, ήτοι ποσό 144,00 €, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

**Επειδή**, όσον αφορά τη δαπάνη κινητής τηλεφωνίας από την εταιρία ..... – Α.Φ.Μ. .... – με αρ. παραστατικού ..... καθαρής αξίας 420,98 € και συνολικής αξίας 517,81 €, δεν προσκομίστηκε στην Υπηρεσία μας (ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων) ούτε και στη φορολογική αρχή το φορολογικό στοιχείο με το οποίο αποδεικνύεται η πραγματοποίηση της εν λόγω δαπάνης, ενώ τα έγγραφα που συνυποβλήθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είναι ανεπίσημα, δεν φέρουν υπογραφή, ούτε αποδεικνύεται ότι είναι από την ..... ενώ ως αξία αναγράφουν ποσό 155,14 € και ημερομηνία την .....

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, όσον αφορά τη δαπάνη προς την ..... συνολικής αξίας 80,00 € δεν προσκομίστηκε στην Υπηρεσία μας ούτε και στη φορολογική αρχή το φορολογικό στοιχείο με το οποίο αποδεικνύεται η πραγματοποίησή της, ενώ με την απόδειξη είσπραξης που προσκομίστηκε δεν αποδεικνύεται το έτος που αφορά, καθόσον η ημερομηνία είναι μη αναγνώσιμη και στο πεδίο «ΕΤΟΣ» αναγράφεται η ένδειξη «ΥΠΟΛ».

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, όσον αφορά τη δωρεά αθλητικού υλικού προς το τοπικό αθλητικό ποδοσφαιρικό σωματείο «.....» συνολικής αξίας 783,85 € ούτε προσκομίζεται σχετικό φορολογικό στοιχείο αλλά ούτε και από το απονεμηθέν στον προσφεύγοντα τιμητικό δίπλωμα με ημερομηνία ..... προκύπτει η διενέργεια χορηγίας κατά το έτος 2013. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα η δαπάνη δωρεάς σε χρήμα ή σε είδος, σε έτερους φορείς ή οντότητες πλην αυτών που αναφέρονται στο άρθρο 31 παρ. 1 περ. α' υποπερ. γγ' του ν. 2238/1994 και ρητώς οι δαπάνες αυτές δεν εκπίπτουν για δωρεές χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, όσον αφορά το Τ.Π.Υ. .... εκδόσεως του ..... με περιγραφή υπηρεσίας τη «ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΛΑΚΙΔΙΩΝ ΑΝΕΥ ΥΛΙΚΩΝ», δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα

φορολογικό στοιχείο αγοράς υλικών (πλακιδίων και λοιπών υλικών) που απαιτούνται για τη συγκεκριμένη εργασία, ώστε να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των εργασιών.

Συνεπώς, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**Επειδή**, όσον αφορά το Τ.Π.Υ. .... εκδόσεως του .... με περιγραφή υπηρεσίας «ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΥΛΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΚΑΙ CCTV», δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα φορολογικό στοιχείο αγοράς σχετικών υλικών, ώστε να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των εν λόγω εργασιών.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου περιορίζονται σε ποσό 3.105,11 €.

#### **Ως προς τις τραπεζικές πιστώσεις**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «**1.** Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό. **2.** Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ... Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας και συγκεκριμένα αναφέρονται τα εξής: «**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. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

**Επειδή,** στην ΠΟΛ 1095/29-4-2011 ορίζεται 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. ....».**

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16-11-2017 της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....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, αναγκάων, 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...»

**Επειδή,** σύμφωνα με την 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ: «.....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 – 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 (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), 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 (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) 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.)......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 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..... 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.....Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης,

συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται 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,** το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

**Επειδή,** με το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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.»

**Επειδή,** με το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται: «...Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου».

**Επειδή,** το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «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... 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».

**Επειδή**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

**Επειδή**, στην υπό εξέταση περίπτωση ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, συνεκτιμώντας τα δεδομένα των τραπεζικών καταθέσεων, που είχε στη διάθεσή του, σε συνδυασμό με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, διαπίστωσε για το έτος 2013 αποκρυσβαίσει ύλη συνολικού ποσού 8.360,37 € και προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών άγνωστης ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 συνολικού ποσού 4.341,89 €.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση:

- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αποτελεί τμηματική καταβολή για το Τ.Π.Υ. .... συνολικής αξίας 184,50 € που είχε εκδώσει προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2011, και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχει κατατεθεί από τον πελάτη του το ποσό του εν λόγω τιμολογίου σε προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά σε τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που είχε εκδώσει προς αυτόν.
  - ο Από την αιτιολογία των καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προέκυψε ότι η μηνιαία αμοιβή του προσφεύγοντος είναι 110,00 €, ενώ προς τον ..... κατά την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 εξέδωσε μόνο το Τ.Π.Υ. .... καθαρής αξίας 400,00 € πλέον Φ.Π.Α. 92,00 €, παρακρατηθέντα φόρο 80,00 €, ήτοι πληρωτέο 412,00 €. Ο ως άνω πελάτης κατέθεσε στις ..... ποσό 110,00 €, στις ..... ποσό 220,00 €, στις ..... ποσό 200,00 €, στις ..... ποσό 1.000,00 €, στις ..... 330,00 €, στις ..... ποσό 230,00 € και στις ..... ποσό 110,00 €. Επισημαίνεται ότι δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί α) αν έχει ήδη καταβληθεί από τον πελάτη του τόσο το ποσό του Φ.Π.Α. β' τριμήνου 2012, που ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων πλήρωσε για λογαριασμό του τελευταίου,



που εξόφλησε το εν λόγω ποσό κατά το έτος 2013 με τις υπό κρίση πιστώσεις, όσο και β) η αξία του υπ' αριθ. .... τιμολογίου κατά το εν λόγω έτος.

- ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια του τελευταίου.
  - ο Τα ποσά των καταθέσεων δεν συμφωνούν με τα αναγραφόμενα στα ασφαλιστήρια συμβόλαια που προσκόμισε ο προσφεύγων, ούτε συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μεταγενέστερη εξόφληση ασφαλειών. Επιπροσθέτως ο προσφεύγων μετέβαλε τους ισχυρισμούς του στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή σε σχέση με το σημείωμα διαπιστώσεων, όπου ισχυρίστηκε ότι είναι μεταφορά από δικό του λογαριασμό για εξόφληση παρακρατούμενου φόρου που αποδόθηκε στις ..... και .....
  - ο Συνεπώς, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του «.....» το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια του τελευταίου.
  - ο Τα ποσά των καταθέσεων δεν συμφωνούν με τα αναγραφόμενα στα ασφαλιστήρια συμβόλαια που προσκόμισε ο προσφεύγων, ούτε συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μεταγενέστερη εξόφληση ασφαλειών.
  - ο Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια του τελευταίου.
  - ο Τα ποσά των καταθέσεων δεν συμφωνούν με τα αναγραφόμενα στα ασφαλιστήρια συμβόλαια που προσκόμισε ο προσφεύγων.
  - ο Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς την πελάτισσά του ..... το ποσό 13,84 € που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά πληρωμή Φ.Π.Α. της.
  - ο Ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός από την Υπηρεσία μας, κατόπιν επισκόπησης της προσκομισθείσας κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού ....., του προσφεύγοντος.

- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς την πελάτισσά του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματική καταβολή για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτήν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2011 και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχουν κατατεθεί από την ανωτέρω τα ποσά των εν λόγω τιμολογίων κατά τα προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματική καταβολή για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2010, 2011 και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχουν κατατεθεί από τον ανωτέρω τα ποσά των εν λόγω τιμολογίων κατά τα προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματική καταβολή για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2010, 2011 και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχουν κατατεθεί από τον ανωτέρω τα ποσά των εν λόγω τιμολογίων κατά τα προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας για τον ..... αφορά τμηματική καταβολή για τις Α.Π.Υ. .... και Α.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς τον πελάτη του .....
  - ο Το γεγονός ότι καταθέτης και πελάτης φέρουν το ίδιο επίθετο δεν δύναται να αιτιολογήσει τις τραπεζικές πιστώσεις.
  - ο Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος διότι ακόμη και αν υφίσταται συγγένεια μεταξύ τους δεν μπορεί να αποκλεισθεί το ενδεχόμενο να έχουν παρασχεθεί από τον προσφεύγοντα υπηρεσίες

και στους δύο και ως εκ τούτου η επίμαχη κατάθεση να αφορά τον ίδιο τον καταθέτη ..... και όχι τον λήπτη του ανωτέρω τιμολογίου .....

- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματική καταβολή για το Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχει κατατεθεί από τον ανωτέρω το ποσό των εν λόγω τιμολογίου κατά το προηγούμενο έτος.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά πληρωμές Ι.Κ.Α. του τελευταίου.
  - ο Τα προσκομισθέντα ταμειακά παραστατικά εκδοθέντα από το Ι.Κ.Α. για είσπραξη γραμματίου δόσης ρύθμισης δεν αποδεικνύουν – από τα στοιχεία που φέρουν – ότι στην εξόφληση προέβη ο προσφεύγων.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. ...., Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2009, 2010, 2011 και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχουν κατατεθεί από τον ανωτέρω τα ποσά των εν λόγω τιμολογίων κατά τα προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για τα Τ.Π.Υ. .... και Τ.Π.Υ. .... που εξέδωσε προς αυτόν.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών για το έτος 2009, 2010, 2011 και 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν έχουν κατατεθεί από τον ανωτέρω τα ποσά των εν λόγω τιμολογίων σε προηγούμενα έτη και επιπροσθέτως δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής η μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα πληρωμή οφειλών.
  - ο Ως εκ τούτου, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς την πελάτισσά του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια της τελευταίας.
  - ο Τα ποσά των καταθέσεων δεν συμφωνούν με τα αναγραφόμενα στα ασφαλιστήρια συμβόλαια που προσκόμισε ο προσφεύγων.
  - ο Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας αφορά τμηματικές καταβολές για ασφαλιστήρια συμβόλαια του τελευταίου.
  - ο Ο εν λόγω ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός από την Υπηρεσία μας κατόπιν επισκόπησης του με αριθ. πρωτ. .... εγγράφου χορηγηθέντων στοιχείων καταθετών στο λογαριασμό ..... του προσφεύγοντος στην ..... και το ασφαλιστήριο συμβόλαιο της εταιρίας ..... με ημερομηνία ..... και αντισυμβαλλόμενο τον ..... ποσού 168,00 €.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά τμηματικές καταβολές για δόση τέλους επιτηδεύματος στις ..... και δόσης εκκαθαριστικού σημειώματος οικονομικού έτους 2012 στις ..... για λογαριασμό του τελευταίου.
  - ο Δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά προς απόδειξη των ισχυρισμών του.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ως προς τον πελάτη του ..... το ποσό που του καταλογίστηκε αφορά επιστροφή χρημάτων σε μετρητά στον τελευταίο κατόπιν αποχώρησής του από τα ενοικιαζόμενα δωμάτια του προσφεύγοντος, για αυτό και η Α.Π.Υ. .... είναι μικρότερης αξίας από την κατάθεση χρημάτων στον τραπεζικό του λογαριασμό.
  - ο Δεν προσκομίστηκε αποδεικτικό στοιχείο για την επιστροφή των 50,00 € στον πελάτη του.
  - ο Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το ποσό κατάθεσης 180,00 € στις ..... στον με αριθμό ..... λογαριασμό της τράπεζας ..... προήλθε από τον υπ' αριθμό ..... λογαριασμό του στην ίδια τράπεζα.
  - ο Ο εν λόγω ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός από την Υπηρεσία μας καθόσον προσκομίστηκε βεβαίωση από την Τράπεζα ..... με ημερομηνία ..... ότι το ποσό των 180,00 € μεταφέρθηκε από τον λογαριασμό του με αριθμό ..... (αναλογία που καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα 90,00 €).

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση η καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 περιορίζεται σε ποσό 4.070,05 €.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. ....../..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και ειδικότερα

την επικύρωση της υπ' αριθ. ....... πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 και της υπ' αριθ. ....... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 και

την τροποποίηση της υπ' αριθ. ....... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

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

**Υπ' αριθ. ....... πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013**

|          |           |
|----------|-----------|
| Πρόστιμο | 5.392,46€ |
|----------|-----------|

**Υπ' αριθ. ....... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013)**

| ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ         | Ποσά Δήλωσης       |             | Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός) |             | Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης |             | Διαφορά απόφασης – δήλωσης |
|-------------------------------|--------------------|-------------|----------------------------------------------------|-------------|----------------------------------|-------------|----------------------------|
|                               | Ατομικό και τέκνων | της συζύγου | Ατομικό και τέκνων                                 | της συζύγου | Ατομικό και τέκνων               | της συζύγου |                            |
| A - Β. Από ακίνητα            | 4.656,00           | 1.710,00    | 4.656,00                                           | 1.710,00    | 4.656,00                         | 1.710,00    | 0,00                       |
| Γ. Από κινητές αξίες          |                    |             |                                                    |             |                                  |             |                            |
| Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις | 12.769,38          |             | 12.769,38                                          |             | 12.769,38                        |             | 0,00                       |
| Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις |                    |             |                                                    |             |                                  |             |                            |
| ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες    |                    |             |                                                    |             |                                  |             |                            |
| Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα  | 25.509,10          |             | 41.460,47                                          |             | 41.044,63                        |             | 15.535,53                  |
| Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης |                    |             |                                                    |             |                                  |             |                            |

|                                                 |                  |                 |                  |                 |                  |                 |                  |
|-------------------------------------------------|------------------|-----------------|------------------|-----------------|------------------|-----------------|------------------|
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                        | <b>42.934,48</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.885,85</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.470,01</b> | <b>1.710,00</b> | <b>15.535,53</b> |
| Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται |                  |                 |                  |                 |                  |                 |                  |
| <b>Υπόλοιπο</b>                                 | <b>42.934,48</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.885,85</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.470,01</b> | <b>1.710,00</b> | <b>15.535,53</b> |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται       |                  |                 |                  |                 |                  |                 |                  |
| <b>Άθροισμα</b>                                 | <b>42.934,48</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.885,85</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.470,01</b> | <b>1.710,00</b> | <b>15.535,53</b> |
| Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994         |                  |                 |                  |                 |                  |                 |                  |
| <b>Φορολογητέο εισόδημα</b>                     | <b>42.934,48</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.885,85</b> | <b>1.710,00</b> | <b>58.470,01</b> | <b>1.710,00</b> | <b>15.535,53</b> |

| ΑΝΑΛΥΣΗ                    | ΔΗΛΩΣΗΣ            | ΕΛΕΓΧΟΥ            | ΑΠΟΦΑΣΗΣ           | Διαφορά απόφασης – δήλωσης |
|----------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|----------------------------|
|                            | Ατομικό και τέκνων | Ατομικό και τέκνων | Ατομικό και τέκνων |                            |
| Εισόδημα επιβολής εισφοράς | 42.936,49          | 58.887,86          | 58.472,02          | 15.535,53                  |
| Συντελεστής εισφοράς       | 2%                 | 3%                 | 3%                 |                            |
| Εισφορά                    | 858,73             | 1.766,64           | 1.754,16           | 895,43                     |

| ΑΝΑΛΥΣΗ                                                                                                      |                    | ΔΗΛΩΣΗΣ   | ΕΛΕΓΧΟΥ   | ΑΠΟΦΑΣΗΣ  | Διαφορά<br>απόφασης -<br>δήλωσης |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------|-----------|-----------|----------------------------------|
| Φορολογητέο εισόδημα                                                                                         | Ατομικό και τέκνων | 42.934,48 | 58.885,85 | 58.470,01 | 15.535,53                        |
|                                                                                                              | Της συζύγου        | 1.710,00  | 1.710,00  | 1.710,00  | 0,00                             |
| Φόρος                                                                                                        | Πιστωτικό ποσό     | 31,60     |           |           | 31,60                            |
|                                                                                                              | Χρεωστικό ποσό     |           | 4.422,45  | 4.285,22  | 4.285,22                         |
| Προκαταβολή φόρου                                                                                            |                    | 123,75    | 123,75    | 123,75    | 0,00                             |
| Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων                                                          |                    | 54,00     | 54,00     | 54,00     | 0,00                             |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου                                                                |                    | 10,80     | 10,80     | 10,80     | 0,00                             |
| Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας / μη υποβολής                                                         |                    |           | 4.568,08  | 4.427,33  | 4.427,33                         |
| Πρόσθετα τέλη/Πρόστιμο χαρτοσήμου ανακρίβειας/ μη υποβολής                                                   |                    |           |           |           |                                  |
| Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου                                                    |                    |           |           |           |                                  |
| Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)                                                                      |                    |           |           |           |                                  |
| Εισφορά Αλληλεγγύης                                                                                          |                    | 858,73    | 1.766,64  | 1.754,16  | 895,43                           |
| Τέλος επιτηδεύματος                                                                                          |                    | 1.250,00  | 1.250,00  | 1.250,00  | 0,00                             |
| Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης                                                                         |                    |           |           |           |                                  |
| Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών. Ποσό άρθρου 74 παρ. 3 ν. 2238/1994 |                    | 3,90      | 3,90      | 3,90      | 0,00                             |
| <b>Σύνολο φόρων<br/>τελών &amp; εισφορών</b>                                                                 | για καταβολή       | 2.261,78  | 12.191,82 | 11.901,36 | 9.639,58                         |
|                                                                                                              | για επιστροφή      |           |           |           |                                  |

|                                                                                    | Βάσει ελέγχου    | Βάσει απόφασης   |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|
| Διαφορά φόρου                                                                      | 4.454,05€        | 4.316,82€        |
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) | 4.568,08€        | 4.427,33€        |
| Εισφορά αλληλεγγύης                                                                | 907,91€          | 895,43€          |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b>                               | <b>9.930,04€</b> | <b>9.639,58€</b> |

**Υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013**

|                                                                                     |                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Διαφορά φόρου                                                                       | 3.419,76€        |
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) | 3.507,31€        |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή</b>                                | <b>6.927,07€</b> |

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.