



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/05/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1314

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α.1273/14.12.2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του

ν.4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από τις 16 Νοεμβρίου 2020 έως και την 31η Ιανουαρίου 2021, έως την 31.03.2021.

5. Την Α.1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

6. Την από 29/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014,

β) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015,

γ) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016,

δ) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017,

ε) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014,

στ) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015,

ζ) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016,

η) της υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις υπ' αριθ. /13.08.2020, /13.08.2020, /13.08.2020 και /13.08.2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017 αντίστοιχα, και τις υπ' αριθ. /13.08.2020, /13.08.2020, /13.08.2020 και /13.08.2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015, 01/01/2016 – 31/12/2016 και 01/01/2017 – 31/12/2017 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

9. Τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/08.03.2021, ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/16.03.2021 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/11.05.2021 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος.

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

Επί της από 29/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, καθώς και τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/08.03.2021, ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/16.03.2021 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2021 ΕΜΠ/11.05.2021 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2014, φόρος ποσού 25.474,27€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 7.642,28€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.628,59€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 35.745,14€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών του από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη α) της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 7.630,31€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης και β) ποσού 71.183,00€ ως προσαύξησης περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ. /13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2015, φόρος ποσού 2.278,72€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 1.139,36€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 112,04€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 3.530,12€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών του από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 8.764,29€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2016, φόρος ποσού 1.490,20€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 745,10€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 221,45€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 2.456,75€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών του από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 6.773,68€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2017, φόρος ποσού 1.634,98€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 817,49€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 181,35€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 2.633,82€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών του από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 7.431,75€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, κύριος φόρος ποσού 1.133,70€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 340,11€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 1.473,81€ λόγω μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσών 4.963,57€ και 1.133,70€ αντιστοίχως, από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 4 και 32 του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 892,49€ και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, κύριος φόρος ποσού 3.561,84€ πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α ν.4174/2013 ποσού 1.486,76€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 5.048,60€ λόγω μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσών 19.440,72€ και 4.454,33€

αντίστοιχα, από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 4 και 32 του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 3.309,50€ και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, κύριος φόρος ποσού 2.329,34€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 1.164,68€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 3.494,02€ λόγω μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσών 20.527,30€ και 4.746,35€ αντίστοιχα, από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 4 και 32 του ν.2859/2000.

Με την υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 2.841,56€ και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, κύριος φόρος ποσού 1.891,53€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 945,76€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 2.837,29€ λόγω μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσών 5.931,75€ και 1.423,59€ αντίστοιχα, από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 4 και 32 του ν.2859/2000.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 13/08/2020 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 658/2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών σε συνδυασμό με τα στοιχεία του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/2015), οι παρακάτω πιστώσεις – καταθέσεις, συνολικού ποσού 71.183,00€, σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, κρίθηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς, που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν.4172/2013:

A/A	REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
1	10284	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	2/1/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
3	10321	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	10/1/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	700,00
4	10352	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	17/1/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	800,00
5	10366	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	24/1/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	670,00
7	10400	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	31/1/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.055,00
8	10414	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	3/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.750,00
9	10418	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	7/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	708,00
10	10445	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	13/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00
11	10448	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	14/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	910,00
12	10453	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	20/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00
13	10484	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	28/2/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	715,00
14	10501	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	4/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
17	10518	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	7/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	845,00
18	10526	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	10/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	350,00
19	10544	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	14/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	631,00
20	10556	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	21/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	881,00
21	10575	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	28/3/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	880,00
24	10605	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	4/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	670,00
25	10607	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....447	9/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00
26	10630	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	11/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.056,00
27	10656	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	17/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.071,00
28	10659	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	22/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00
29	10665	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	25/4/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.325,00
31	10682	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	2/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	350,00

32	10684	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	2/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.900,00
34	10717	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....447	7/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00
35	10722	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	9/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.092,00
37	10760	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	16/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.359,00
38	10764	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	23/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.250,00
39	10774	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	29/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	900,00
41	10782	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	30/5/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.427,00
42	10802	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	3/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	150,00
43	10817	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	6/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.268,00
44	10846	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	16/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.449,00
45	10849	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	20/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	300,00
46	10852	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....447	23/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00
47	10853	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	23/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	300,00
48	10857	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	23/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.104,00
49	10878	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	27/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00
50	10908	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	30/6/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	919,00
51	10944	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	7/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	445,00
52	10950	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	7/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.526,00
53	10965	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	14/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	942,00
54	10972	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	21/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	889,00
58	10981	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	28/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	890,00
59	10982	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	28/7/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.550,00
61	11056	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	13/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	770,00
62	11057	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	13/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	988,00
64	11067	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	25/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	520,00

65	11068	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	26/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00
66	11071	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	26/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	600,00
67	11081	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	27/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.900,00
68	11091	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	29/8/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	865,00
72	11155	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	12/9/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.050,00
73	11166	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	22/9/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.196,00
74	11184	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	26/9/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.056,00
75	11216	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	3/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.220,00
76	11217	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	3/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
81	11244	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	10/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.340,00
82	11282	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	17/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.300,00
85	11298	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	24/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.455,00
87	11338	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	3/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.666,00
89	11347	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	7/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
90	11385	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	17/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.410,00
91	11400	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	24/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.420,00
93	11430	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	1/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.250,00
95	11433	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	2/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00
96	11467	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	8/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	190,00
97	11472	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	8/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	960,00
98	11496	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	15/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.150,00
100	11510	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	22/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.010,00
101	11512	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	23/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00
103	11518	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	29/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.190,00
104	11519	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	29/12/2014	ΑΡΣ- ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.800,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014 – ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 21§4 Ν.4172/2013)						71.183,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η απόρριψη των εξόδων καυσίμων για το επιβατικό αυτοκίνητο με αριθμό κυκλοφορίας ΝΖ.....3, ποσού 1.239,13€, 195,12€, 1890,57€ και 294,32€ στις φορολογικές περιόδους 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015, 01/01/2016 – 31/12/2016 και 01/01/2017 – 31/12/2017 αντίστοιχα. Κακή εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων.
2. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός των εξόδων υποδοχής και φιλοξενίας ποσού 177,05€, 397,89€, 2.383,92€ και 82,34€ στις φορολογικές περιόδους 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015, 01/01/2016 – 31/12/2016 και 01/01/2017 – 31/12/2017 αντίστοιχα. Κακή εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων.
3. Εσφαλμένη και μη νόμιμη η απόρριψη της δαπάνης του ΤΠ12/22.12.2017 καθαρής αξίας 1.500€. Η εξόφληση της δαπάνης πραγματοποιήθηκε εξ ολοκλήρου με χρήση τραπεζικού μέσου.
4. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας με το χρηματικό ποσό των 13.950,00€. Κακή εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων για τις καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό GR.....548. Ο τραπεζικός λογαριασμός εξυπηρετεί δάνειο στο οποίο είναι εγγυητής και οι πιστώσεις πραγματοποιούνται από τον συνδικαιούχο του λογαριασμού ο οποίος είναι ο λήπτης του δανείου.
5. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας με το χρηματικό ποσό των 57.233,00€. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας. Έλλειψη πλήρους και επαρκούς τεκμηρίωσης της φερόμενης ως προσαύξησης περιουσίας. Οι καταθέσεις έχουν πραγματοποιηθεί από συνδικαιούχους των λογαριασμών και αφορούν τους ίδιους. Μη νόμιμος ο υπολογισμός της προσαύξησης καθότι δεν επιμερίστηκαν οι φερόμενες αναπαιτούμενες πρωτογενείς πιστώσεις στους συνδικαιούχους. Κάλυψη των πιστώσεων που του αναλογούν από εισοδήματα παρελθόντων ετών.

Ως προς τον 1°, 2° και 3° προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,... ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας... ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρο 22) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον

μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές)... β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48... 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας... ια) Οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Εξαιρούνται δαπάνες ψυχαγωγίας που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων που έχουν ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας, οι οποίες δικαιούνται να εκπέσουν το σύνολο των υπόψη δαπανών. ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες...».

Επειδή, με το άρθρο 2 της υποπαραγράφου Ε.1 της παραγράφου Ε' του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), ως ίσχυσε μέχρι 31/12/2014, οριζόταν ότι: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων... 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1091/2010 αναφορικά με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) από πρατηριούχους για την εμπορία πετρελαίου κίνησης και βενζίνης με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του ν.1809/1988, είτε ενσωματωμένων στις αντλίες (που λειτουργούν δηλαδή αυτόματα με τη ροή του

καυσίμου), είτε όχι, διευκρινίστηκε ότι για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και τριακόσια (300) ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α.Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος δε αυτής τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες - επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Π. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1203/26.11.2012 Κ.Υ.Α. (ΦΕΚ Β' 3130), με την οποία τροποποιήθηκε η κοινή υπουργική απόφαση ΠΟΛ. 1009/4.1.2012 (ΦΕΚ 72Β') «Εγκατάσταση Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών - Εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και διασφάλιση συναλλαγών μέσω αυτού», ορίζεται ότι: *«Στην περίπτωση που εφοδιάζονται με καύσιμα (βενζίνη, πετρέλαιο κίνησης) οχήματα επιτηδευματιών, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερου δελτίου αποστολής - τιμολογίου πώλησης, εφόσον στην ανωτέρω απόδειξη εκτυπώνεται και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία. Ειδικά, στην περίπτωση αυτή, όταν η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α., υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ απαιτείται και η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία... 3.3. Για τις πωλήσεις καυσίμων προς επιτηδευματίες, στις εγκαταστάσεις πρατηρίων, οι οποίες δεν καλύπτονται από την προηγούμενη περίπτωση (π.χ. πωλήσεις καυσίμων σε δοχεία σε επιτηδευματίες κ.λπ.) ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση αυτή, εφόσον στη σχετική απόδειξη αναγράφεται, σε κάθε περίπτωση, και ο Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου πελάτη - επιτηδευματία και τα καύσιμα κατά τη διακίνησή τους συνοδεύονται από τη σχετική απόδειξη εσόδου...».*

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: *«...5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη*

δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των ΕΛΠ και διευκρινίστηκε ότι εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινόπνευματων ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους

εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή απέρριψε δαπάνες λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 συνολικής αξίας 7.630,31€ για το φορολογικό έτος 2014, 8.764,29€ για το φορολογικό έτος 2015, 6.773,68€ για το φορολογικό έτος 2016 και 7.431,75€ για το φορολογικό έτος 2017. Επιπρόσθετα, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε την αξία και τον ΦΠΑ δαπανών από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000, ποσού 4.963,57€ πλέον ΦΠΑ 1.133,70 για την φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, 19.440,72€ πλέον ΦΠΑ 4.454,33€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, 20.527,30 πλέον ΦΠΑ 4.746,35€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016 και 5.931,75€ πλέον ΦΠΑ 1.423,59€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, όπως αναλυτικά αναγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου ΦΠΑ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν του αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες καυσίμων και δη αυτές που αναγράφουν ως καύσιμο αμόλυβδη βενζίνη, ποσού 1.239,13€ εκ συνόλου δαπανών καυσίμων 2.176,90€ για το φορολογικό έτος 2014, 1.890,57€ εκ συνόλου 3.156,71€ για το φορολογικό έτος 2015 και 294,32€ εκ συνόλου 342,41€ για το φορολογικό έτος 2016 με το αιτιολογικό ότι το ΕΙΧ ΝΖ.....3 του προσφεύγοντος κινείται με υγραέριο σύμφωνα με την άδεια κυκλοφορίας του και ως εκ τούτου οι υπό κρίση δαπάνες δεν πραγματοποιήθηκαν για την επίτευξη του παραγωγικού σκοπού, μολονότι η προμήθεια της αμόλυβδης βενζίνης είναι απαραίτητη για την εκκίνηση και την λίπανση του κινητήρα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του ο προσφεύγων

συνυποβάλλει πίνακα με μέσο κόστος καυσίμου ανά εργάσιμη ημέρα 10€, 13€ και 3€ για τα έτη 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, πολλώ δε μάλλον για δαπάνες αμόλυβδης βενζίνης που ανέρχονται σε ποσοστό το 57%, 60% και 86% των συνολικών δαπανών καυσίμων στα έτη 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, καίτοι το ΕΙΧ του προσφεύγοντος καταναλώνει υγραέριο.

Επίσης, ως προς την απόρριψη δαπάνης για αγορά σελ ελαστικών αυτοκινήτου ποσού 195,12€ στο φορολογικό έτος 2014, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για εσφαλμένη κρίση της ελεγκτικής αρχής και κακής εκτίμησης των αποδείξεων απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθότι ουδέν στοιχείο προσκομίζει ο προσφεύγων από το οποίο να προκύπτει ότι η εν λόγω δαπάνη πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο συντήρησης του εν χρήσει ΕΙΧ ΝΖ.....3.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν του αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας, ποσού 574,94€ στο φορολογικό έτος 2014, 2.466,26€ στο φορολογικό έτος 2015 και 789,04€ στο φορολογικό έτος 2016 με το αιτιολογικό ότι δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, μολονότι τούτες είναι σημαντικές για τη διεύρυνση του κύκλου εργασιών του. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος, δεδομένου ότι η επαγγελματική έδρα του προσφεύγοντος συμπίπτει με την κατοικία του στα προαναφερθέντα έτη, καθότι οι λογιστικές διαφορές αφορούν α) στο έτος 2014, σε αγορά οινόπνευματων ποτών, οικιακής συσκευής (τσαγιέρας), αθλητικών ειδών (υποδημάτων και σακιδίου), ειδών διακόσμησης, γεύματα σε εστιατόριο, β) στο έτος 2015, σε αγορά οινόπνευματων ποτών και ξηρών καρπών, οικιακών συσκευών και έτερων ειδών (ηλεκτρικής σκούπας, ατμοκαθαριστή, ανεμιστήρα οροφής, απορροφητήρα, ταπετσαριών, συναγερμού) και κατασκευής γυψοσανίδας και γ) στο έτος 2016, σε αγορά οινόπνευματων ποτών, οικιακών ειδών (συσκευής κοφτηρίου, μεταλλικού – γυάλινου τραπεζιού) και διαμονή σε ξενοδοχείο της Λευκάδας κατά την περίοδο του Πάσχα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν του αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ΤΠ12/22.12.2017 καθαρής αξίας 1.500€ υποστηρίζοντας ότι η εξόφληση της εν λόγω δαπάνης πραγματοποιήθηκε εξ ολοκλήρου με χρήση τραπεζικού μέσου. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθότι ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε για την απόδειξη της εξόφλησης της συνολικής δαπάνης με χρήση τραπεζικού μέσου.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης κρίσης της ελεγκτικής αρχής και κακής εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων ως προς την απόρριψη δαπανών και τον καταλογισμό λογιστικών διαφορών στο εισόδημα, απορρίπτονται.

Ως προς τον 4^ο και 5^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται 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 φόρου*».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για 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...*».

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 επ.). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να*

επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα...».

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με το άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο 29 παρ. 4 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, στο άρθρο 15 παρ. 3 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει

να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας και της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας και διευκρινίστηκε ότι: «...Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος

φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά... 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, με την ΠΟΛ. 1175/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την αντιμετώπιση θεμάτων ελέγχου προσαύξησης περιουσίας και διευκρινίστηκε ότι: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κτλ.), ακόμα και αν

το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει...».

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 1895/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «6. Επειδή, 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 ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος [ήτοι από γνωστή πηγή, όπως αυτή καθορίστηκε/διαπιστώθηκε 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 (Α' 175), 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 ελευθέριο επάγγελμα του φορολογούμενου) μπορεί 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, ενδέχεται να είναι ικανά 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. επίσης 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 (Α' 14 – 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 επιτηδεύματός, 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 περίπτ. 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). Ειδικότερα, για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιόν της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία. 7. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη ισχύουν όχι μόνο προκειμένου περί ατομικού τραπεζικού λογαριασμού του ελεύθερου επαγγελματία, αλλά και σε περίπτωση που αυτός είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με άλλο πρόσωπο, όπως ο/η σύζυγός του. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεύθερος επαγγελματίας είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση του έτερου συνδικαιούχου του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 5), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης ότι συνιστά καρπό της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεύθερου επαγγελματία – συνδικαιούχου του λογαριασμού...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.02.2014, περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1228/15.10.2014, αναφορικά με την κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του προσφεύγοντος από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατάξεις άρθρων 28 και 64 ν.4174/2013).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 13/08/2020 έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις της υπ' αριθ. Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2014, από την επεξεργασία των λογαριασμών του προσφεύγοντος και αφότου λήφθηκαν υπόψη οι εξηγήσεις, που παρείχε ο προσφεύγων διά του με αριθ. πρωτ./06.03.2020 υπομνήματός του – απάντησης στο υπ' αριθ. πρωτ./07.02.2020 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αιτιολογώντας μέρος των πιστώσεων διαπιστώθηκαν πρωτογενείς πιστώσεις, συνολικού ύψους 71.183,00€, που δεν αιτιολογήθηκαν (επαρκώς), λόγω μη προσκόμισης δικαιολογητικών στοιχείων, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους είτε αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, σε τραπεζικούς λογαριασμούς, όπου ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος και συγκεκριμένα:

ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....656	5.645,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....562	50.688,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....447	900,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....548	13.950,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014		71.183,00

Επειδή, 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με α/α 1, 8, 14, 32, 39, 59, 67, 76 και 104 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....548, συνολικού ποσού 13.950,00€, αφορούν καταθέσεις χρηματικών ποσών σε λογαριασμό ταμειευτήριου που ανοίχθηκε με σκοπό να εξυπηρετήσει το υπ' αριθμ. /..... /..... δάνειο που χορηγήθηκε από την Τράπεζα Πειραιώς στον προσωπικό του φίλο και συνδικαιούχο του εν λόγω λογαριασμού, κ. Χ..... Κ....., με εγγυητή τον ίδιο. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή: α) εκτύπωση των στοιχείων του επίμαχου λογαριασμού μέσω του πληροφοριακού συστήματος της Τράπεζας Πειραιώς, όπου αναγράφεται ότι ο Χ..... Κ..... του είναι ο κύριος δικαιούχος και οι Τ..... Ε..... του και ο προσφεύγων συνδικαιούχοι, β) το από 04/03/2020 έγγραφο της Τράπεζας Πειραιώς (Κατ.) στο οποίο αναφέρεται ότι ο επίμαχος λογαριασμός εξυπηρετεί δάνειο, στο οποίο ο προσφεύγων είναι εγγυητής και γ) το σύνολο των τραπεζικών παραστατικών των υπό κρίση καταθέσεων από τα οποία προκύπτει ότι τούτες πραγματοποιήθηκαν στο σύνολό τους από τον Χ..... Κ....., ο οποίος ουδέποτε κλήθηκε προς παροχή πληροφοριών από την ελεγκτική αρχή.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμου καταλογισμού προσαύξησης περιουσίας καθότι πρόκειται για καταθέσεις, συνολικού ποσού 13.950,00€ του συνδικαιούχου του λογαριασμού GR.....548 που εξυπηρετεί δάνειο του στο οποίο ο προσφεύγων είναι εγγυητής, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με α/α 3, 4, 5, 7, 9, 11, 13, 17, 19, 20, 21, 24, 26, 27, 29, 35, 37, 38, 41, 43, 44, 48, 50, 52, 53, 54, 58, 61, 62, 64, 68, 72, 73, 74, 75, 81, 82, 85, 87, 89, 90, 91, 93, 96, 97, 98, 100 και 103 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....562, συνολικού ποσού 50.688,00€, αφορούν καταθέσεις χρηματικών ποσών που πραγματοποίησε η συνδικαιούχος του επίμαχου λογαριασμού – ΑΦΜ:..... η οποία είναι ομόρρυθμο μέλος (με ποσοστό 70%) στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ Ε.Ε.» - ΑΦΜ:..... και ο προσφεύγων ετερόρρυθμο μέλος

(με ποσοστό 30%) και αφορούν την εν λόγω εταιρία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή το σύνολο των τραπεζικών παραστατικών των επίμαχων καταθέσεων (πλην αυτών που αφορούν τις με α/α 21, 24, 64, 68, 100 και 103 πιστώσεις που διενεργήθηκαν μέσω ΑΤΜ), από τα οποία προκύπτει ότι τούτες πραγματοποιήθηκαν στο σύνολό τους από την – ΑΦΜ:....., η οποία ουδέποτε κλήθηκε προς παροχή πληροφοριών από την ελεγκτική αρχή. Επιπλέον δε, στην σελ. 63 της από 13/08/2020 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ./13.08.2020 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ρητά αναγράφεται ότι από τη συναλλακτική κίνηση του επίμαχου λογαριασμού προκύπτει ότι έχει τη μορφή του επαγγελματικού λογαριασμού καθότι εξυπηρετεί τις λειτουργικές ανάγκες της προαναφερθείσας ετερόρρυθμης εταιρείας (πληρωμή ΦΠΑ, φόρου εισοδήματος, μισθοδοσίας, προμήθειας υλικών καθαρισμού κλπ). Για το λόγο αυτό ζητήθηκε (με το υπ' αριθ./13.08.2020 δελτίο πληροφοριών) η συνδρομή της αρμόδιας για τον έλεγχο της εν λόγω επιχείρησης Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ για περαιτέρω διερεύνηση και συσχέτιση των κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού με συναλλαγές της επιχείρησης με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ Ε.Ε.» - ΑΦΜ:..... Επίσης, ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο της αναλυτικής κίνησης έτους 2014 του λογαριασμού όψεως (Τράπεζα ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....385) της προαναφερθείσας εταιρίας από την οποία διαπιστώνεται ότι δεν υφίσταται συναλλακτική κίνηση πλην μιας μεταφοράς χρημάτων από τον λογαριασμό ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....562 και ταυτόχρονη εξόφληση βεβαιωμένης οφειλής στη Δ.Ο.Υ., ποσού 798,23€, στις 16/01/2014. Σημειωτέον δε ότι ο προσφεύγων διετέλεσε διαχειριστής της εν λόγω εταιρίας το διάστημα 24/03/2003 – 24/02/2016. Από τα προεκτεθέντα καθώς και από την περιοδικότητα των καταθέσεων (εβδομαδιαία) προκύπτει ότι οι υπό κρίση πρωτογενείς πιστώσεις δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας καθότι πρόκειται για καταθέσεις γνωστής προέλευσης (καθώς πραγματοποιήθηκαν από την – ΑΦΜ:.....) και γνωστής αιτίας (καθώς αφορούν την εταιρία με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ Ε.Ε.» - ΑΦΜ:....., στην οποία ο προσφεύγων είναι ετερόρρυθμο μέλος σε ποσοστό 30% και η – ΑΦΜ:..... ομόρρυθμο μέλος σε ποσοστό 70%).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμου καταλογισμού προσαύξησης περιουσίας για τις επίμαχες καταθέσεις στον τραπεζικό

λογαριασμό GR.....562, συνολικού ποσού 50.688,00€, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με α/α 25, 34 και 46 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....447, συνολικού ποσού 900,00€ και με α/α 10, 12, 18, 28, 31, 42, 45, 47, 49, 51, 65, 66, 95 και 101 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR.....656, συνολικού ποσού 5.645,00€, πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο και αφορούν χρηματικά ποσά του διαθέσιμου εισοδήματός του που βρισκόταν εκτός τραπεζικού συστήματος. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει το σύνολο των τραπεζικών παραστατικών των επίμαχων καταθέσεων (πλην αυτών που αφορούν τις με α/α 12, 31 και 51 πιστώσεις που ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι διενεργήθηκαν μέσω ΑΤΜ, συνολικής αξίας 1.660,00€ για τις οποίες ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε και επομένως, θεωρούνται άγνωστης προέλευσης και αιτίας), από τα οποία προκύπτει ότι τούτες πραγματοποιήθηκαν στο σύνολό τους από τον ίδιο. Κατά την ελεγκτική διαδικασία, όπως αναφέρεται στις σελ. 59 – 63 της από 13/08/2020 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ./13.08.2020 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ο προσφεύγων προσκόμισε πίνακα πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος εκτός πιστωτικών ιδρυμάτων (μετρητών) των οικ. ετών 2004 – 2014, ύψους 119.686,23€, το οποίο η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε στο ποσό των 31.648,72€ (μετά την αφαίρεση πραγματικών δαπανών και του υπολοίπου των τραπεζικών λογαριασμών του στις 31/12/2013). Το εν λόγω ποσό καλύπτει επαρκώς τις επίμαχες πιστώσεις ύψους 4.885,00€.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί κάλυψης των προαναφερθεισών πιστώσεων, συνολικού ποσού 4.885,00€, από το διαθέσιμο εισόδημά του προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, ενώ απορρίπτεται ως προς τις πιστώσεις με α/α 12, 31 και 51 διότι δεν προσδιορίζεται η προέλευση των πιστώσεων.

Επειδή, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται από τον προσφεύγοντα αναφορικά με την μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ δαπανών από τις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών, ποσού 4.963,57€ πλέον ΦΠΑ 1.133,70 για την φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, 19.440,72€ πλέον ΦΠΑ 4.454,33€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, 20.527,30 πλέον ΦΠΑ 4.746,35€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016 και 5.931,75€ πλέον ΦΠΑ 1.423,59€ για την φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./29.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα:

1. την τροποποίηση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2014,
2. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2015,
3. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2016,
4. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2017,
5. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014,
6. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015,
7. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, και
8. την επικύρωση της υπ' αριθ./13.08.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

α/α	Ανάλυση	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Βάσει απόφασης - ελέγχου
1	Κέρδη βάσει δήλωσης	1.100,29	1.100,29	1.100,29	0,00
2	Λογιστικές διαφορές ελέγχου		7.630,31	7.630,31	0,00
3	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (1+2)	1.100,29	8.730,60	8.730,60	0,00
4	Εισόδημα από μισθωτή εργασία	7.403,02	7.403,02	7.403,02	0,00
5	Εισόδημα από κεφάλαιο	1.593,50	1.593,50	1.593,50	0,00
6	Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013		71.183,00	1.660,00	-69.523,00
7	Φορολογητέο εισόδημα (3+4+5+6)	10.096,81	88.910,12	19.387,12	-69.523,00
8	Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	3.112,96	3.112,96	3.112,96	0,00
9	Φόρος που αναλογεί	2.153,77	27.628,04	4.685,45	-22.942,59
10	Μειώσεις από το φόρο που αναλογεί	1.628,66	1.628,66	1.628,66	
11	Φόρος που παρακρατήθηκε κτλ	1.379,03	1.379,03	1.379,03	0,00
12	Κύριος φόρος (9 μείον 10 μείον 11)	-853,92	24.620,35	1.677,76	-22.942,59
13	Διαφορά κύριου φόρου		25.474,27	2.531,68	-22.942,59
14	Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013		7.642,28	759,50	-6.882,78
15	Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		2.628,59	317,90	-2.310,69
16	Σύνολο φόρου για καταβολή (13+14+15)		35.745,14	3.609,08	-32.136,06

Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Διαφορά φόρου προς καταβολή	2.278,72
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	1.139,36
Εισφορά αλληλεγγύης	112,04
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	3.530,12

Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου προς καταβολή	1.490,20
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	745,10
Εισφορά αλληλεγγύης	221,45
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	2.456,75

Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου προς καταβολή	1.634,98
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	817,49
Εισφορά αλληλεγγύης	181,35
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	2.633,82

**Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014**

Διαφορά φόρου προς καταβολή	1.133,70
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	340,11
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	1.473,81

**Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015**

Διαφορά φόρου προς καταβολή	3.561,84
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ν.4174/2013	1.486,76
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	5.048,60

**Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016**

Διαφορά φόρου προς καταβολή	2.329,34
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	1.164,68
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	3.494,02

**Υπ' αριθ./13.08.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017**

Διαφορά φόρου προς καταβολή	1.891,53
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	945,76
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	2.841,56

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

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.