



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/07/2021  
Αριθμός απόφασης: 2189

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

## 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

ε. Την ΠΟΛ 10649/04-03-2017 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**2.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**3.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23/02/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ..... και ..... κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:**

-της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014

-της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014

-της υπ' αριθ. ....../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013  
**Φορολογικού Έτους 2014**

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.**

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του **Τμήματος Α2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23/02/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014** καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος το δηλωθέν πιστωτικό ποσό 11.224,24 ευρώ, χρεωστικό ποσό φόρου 54.919,76 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 33.072,00 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 8.893,76 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **108.109,76 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 30/11/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014** καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 5.996,27 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 1.499,07 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **7.495,33 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 30/11/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 **Φορολογικού Έτους 2014** καταλογίσθηκε πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.1θ και παρ.2γ του ν.4174/2013 συνολικού ποσού **30.000,00 ευρώ (262 Χ250,00=65.500,00 με περιορισμό αυτού στις 30.000,00 ευρώ)**.

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 30/11/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου ΚΦΑΣ της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. .... και αφορά σε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων σε 262 συνολικά περιπτώσεις συναλλαγών και συγκεκριμένα σε 232 περιπτώσεις συνολικής αποκρυσταλλώσεως ύλης καθαρής αξίας 35.655,73 ευρώ και 30 περιπτώσεις δωρεάν παροχής υπηρεσιών.

Συγκεκριμένα δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκαν οι εξής διαφορές φόρων:

-διαφορά εισοδήματος ποσού **206.449,88 ευρώ** και συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος

προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης μέσω εφαρμογής των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος και μέσω των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 27 του 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (και στην προκειμένη περίπτωση, της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας), και το βάσει ελέγχου φορολογητέο εισόδημα των ελεγχόμενων προσδιορίστηκε ως ακολούθως:

|            | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΈΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΈΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΥΠ' Όψιν ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΟΥ Φόρου ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> |
|------------|-------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ο Υπόχρεος | <b>21.650,53 €</b>                        | <b>57.306,26 €</b>                                                                 | <b>228.100,41€</b><br><b>(21.650,53+214.650,70-8.200,82 φπα) *</b> | <b>228.100,41 €</b>                                                                            |
| Η Σύζυγος  | <b>33.207,82 €</b>                        | <b>33.207,82 €</b>                                                                 | <b>33.207,82</b>                                                   | <b>33.207,82</b>                                                                               |

-παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων σε 262 συνολικά περιπτώσεις συναλλαγών και συγκεκριμένα σε 232 περιπτώσεις συνολικής αποκρυβείσας ύλης καθαρής αξίας **35.655,73 ευρώ** και 30 περιπτώσεις δωρεάν παροχής υπηρεσιών.

-διαφορά ΦΠΑ ποσού **8.200,82 ευρώ** που αφορά τις ανωτέρω 262 περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών τήρησης λογιστικών βιβλίων συνολικής καθαρής αξίας 35.655,73 ευρώ για τις οποίες δεν εκδόθηκε το προβλεπόμενο παραστατικό εσόδου και συνεπώς δεν αποδόθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/13-05-2021 συμπληρωματικό υπόμνημά του, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Πλημμελής και μη εμπεριστατωμένη αιτιολογία-μη ορθή απόρριψη πραγματικών δεδομένων έχουσα ως αποτέλεσμα λανθασμένο πίνακα τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας:

-Εσφαλμένα η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της και δεν αφαίρεσε από τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών του λογαριασμών την 31.12.2014 ποσά που αφορούν σε χρηματικά διαθέσιμα του αδελφού του ..... (ποσό 28.000,00 ευρώ και 30.000,00 ευρώ) και της μητέρας του ..... (ποσό 32.000,00 ευρώ). Προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσκομίζει (καρτέλες λογαριασμών, αποδεικτικά καταθέσεων, υπεύθυνη δήλωση του αδελφού του). Με το συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων επισημαίνει ότι το ποσό των 28.000 ευρώ εξακολουθεί και παραμένει εντός των τραπεζικών λογαριασμών αφού δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο το αντίθετο και συνεπώς θα πρέπει να αφαιρεθεί και από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της 31.12.2014. Επίσης και οι καταθέσεις στις 17.06.2014 ποσού 12.000,00 ευρώ και 20.000,00 ευρώ στις

27.06.2014 που αφορούν καταθέσεις της μητέρας του και κατατέθηκαν από τον γιό του για λογαριασμό της μητέρας του (καθότι η ίδια δεν μπορούσε να προσέλθει στην τράπεζα λόγω προχωρημένης ηλικίας) στους προσωπικούς τους λογαριασμούς πρέπει να αφαιρεθούν από τα υπόλοιπα της 31.12.2014. Επισημαίνει ότι η μητέρα του είχε την δυνατότητα κατάθεσης μετρητών καθώς είχε διαθέσιμο κεφάλαιο ύψους 146.585,77 ευρώ και εσφαλμένα ο έλεγχος ισχυρίζεται στην σελίδα 20 της έκθεσης ελέγχου ότι δεν είχε την δυνατότητα.

Επίσης εσφαλμένα δεν αφαιρέθηκαν από τα υπόλοιπα λογαριασμών του την 31.12.2014 τα ποσά καταθέσεων του αδελφού του ποσού 30.000 ευρώ. Από τα αποδεικτικά καταθέσεων προκύπτει ότι η κατάθεση των ποσών έχει πραγματοποιηθεί από την σύζυγο του αδελφού του και τα εν λόγω ποσά παρέμεναν στους λογαριασμούς του με σκοπό να τα διαχειριστεί για λογαριασμό τους διότι έτσι πετύχαινε καλύτερες αποδόσεις. Ως προς τις αναλήψεις τις οποίες αναφέρει ο έλεγχος ο ίδιος επισημαίνει ότι ο αδελφός του τηρούσε θυρίδα και επίσης βάσει της ανάλωσης κεφαλαίου που προσκόμισε αποδεικνύεται ότι ο αδελφός του είχε την δυνατότητα κατάθεσης μετρητών. Ενώ επίσης ισχυρίζεται ότι καμία δωρεά δεν υφίσταται καθώς πρόκειται για μετρητά που ο ίδιος διαχειρίζονταν για λογαριασμό τους.

**-Για την χρήση 2014 υπέβαλε συμπληρωματική δήλωση εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με την οποία δήλωσε συμπληρωματικά το ποσό των 9.585,00 ευρώ** για τα οποία προσκόμισε αναλυτικά στοιχεία τα οποία έκανε αποδεκτά το ΚΕΦΟΜΕΠ. Τα ποσά αυτά δήλωσε αν και αφορούσαν ατομικές επιχειρήσεις με μηδενικές κινήσεις, μηδενικά έσοδα, τις δηλώσεις των οποίων έκανε το 2015 και δεν παρακολουθούσε λογιστικά το ελεγχόμενο έτος, συγγενείς προσώπων μετόχων εταιρειών, στις οποίες παρείχε υπηρεσίες δωρεάν και πραγματικά δεν έλαβε οποιαδήποτε αμοιβή στο ελεγχόμενο έτος 2014. Η δήλωση αυτή πρέπει να ληφθεί υπόψη και να αφαιρεθούν τα σχετικά δηλωθέντα ποσά της δήθεν προσαύξησης.

**-Λανθασμένος υπολογισμός ΦΠΑ τιμολογίων ατομικής επιχείρησης .....**  
..... και ....., δεδομένης της αναγνώρισης ανείσπρακτων υπολοίπων. Το ΦΠΑ Δ' τριμήνου 2013 της ατομική του επιχείρησης και του 12<sup>ου</sup> μήνα 2013 της ..... της οποίας είναι εταίρος και Διαχειριστής που είχε προστεθεί στις ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ/ΕΣΟΔΩΝ στην έναρξη των ελεγχόμενων χρήσεων δεν εισπράχθηκε στο σύνολό του καθώς επίσης και το ΦΠΑ που έχει προστεθεί στην στήλη ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ με δεδομένο ότι υφίστανται ανεξόφλητα υπόλοιπα πελατών του που αναγνωρίζει ρητά η φορολογική αρχή. Συνεπώς δίκαιο και εύλογο είναι είτε να μην περιληφθούν καθόλου τα εν λόγω ποσά ΦΠΑ αφού συμπεριλαμβάνονται στα ανεξόφλητα υπόλοιπα πελατών του είτε να προστεθεί μόνο η αναλογία τους. Δηλαδή:

-να αφαιρεθεί το ποσό ΦΠΑ 11.273,58 που αντιστοιχεί στα ανείσπρακτα υπόλοιπα 31.12.2013 ποσού 60.289,16 ευρώ από την στήλη II στοιχείο 6 (που αναγράφει το ΦΠΑ που εισπράχθηκε στην χρήση 2013 αποδόθηκε το 2014)

-να αφαιρεθεί το ποσό ΦΠΑ 8.996,66 ευρώ που αντιστοιχεί στα ανείσπρακτα υπόλοιπα 31.12.2014 ποσού 46.482,41 ευρώ από την στήλη Ι στοιχείο 6 (που αναγράφει το ΦΠΑ που εισπράχθηκε στην χρήση 2014 και θα αποδοθεί το 2015).

Και με το συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρέπει να αφαιρεθεί από τον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας το ΦΠΑ που δεν εισπράχθηκε και αντιστοιχεί στα ανείσπρακτα τιμολόγια πελατών του

**-Εσφαλμένος προσδιορισμός πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου.** Κέρδη από αγορές-πωλήσεις μετοχών ετών 2000-2001 που δεν περιελήφθησαν. Προσκομίζει στοιχεία τα οποία ως ισχυρίζεται μόλις πρόσφατα βρέθηκαν κατόπιν χρονοβόρας προσπάθειας από τα οποία προκύπτει κέρδος-εισόδημα φορολογημένο στην πηγή ποσού 323.014,88 ευρώ για το έτος 2000 και ποσό 34.066,93 ευρώ το έτος 2001. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα κατά τον έλεγχο της χρήσης 2012 δεν έλαβε υπόψη της στον προσδιορισμό του κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων τα οικονομικά έτη 2000 και 2001 παρά τα αντίθετα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1259/2014. Τα ως άνω κέρδη είχαν τεθεί υπόψη της Υπηρεσίας μας και στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής που αφορούσε τον έλεγχο της χρήσης 2013 και σύμφωνα με την Απόφαση της Υπηρεσίας μας (ΔΕΔ ...../2020) γίνεται δεκτό ότι υφίστανται κέρδη από μετοχές τα οποία όμως δεν λήφθηκαν υπόψη καθώς δεν προσκομίσθηκαν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά της ΠΟΛ 1033/2013 (Πινακίδια αγοράς-πώλησης βεβαίωση χρηματιστηριακής εταιρείας, δηλώσεις απόδοσης του οικείου φόρου). Τοποθετώντας συμπληρωματικά τα ποσά αγορών και πωλήσεων μετοχών στον ορθό πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου στα έτη 2000 και 2001 προκύπτει ότι και για το πρώτο ελεγχόμενο έτος (01.01.2012) το διαθέσιμο κεφάλαιο ανέρχεται στο ποσό των 860.531,50 ευρώ, το δεύτερο ελεγχόμενο έτος 2013 (01.01.2013) 1.578.008,51 ευρώ και το έτος 2014 ποσό 1.631.103,52 ευρώ, που εάν λάβει κανείς υπόψη του και τα λοιπά έσοδα των χρήσεων αυτών σαφώς υπερκαλύπτει τα χρηματικά διαθέσιμα τα οποία προσδιορίζει η φορολογική αρχή.

Ωστόσο αφενός η ελεγκτική αρχή έλαβε υπόψη της κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών περιπτώσεις κερδών από αγορές και πωλήσεις μετοχών βασιζόμενη σε στοιχεία από τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Επίσης προσκομίζει την από 28.01.2021 βεβαίωση της ..... η οποία βεβαιώνει την αδυναμία χορήγησης των πινακιδίων αγορών-πωλήσεων των ετών 2000-2001 καθώς και την με αριθμ. πρωτ...../2021 επιστολή ..... η οποία βεβαιώνει την μη τήρηση αρχείου για τα ανωτέρω έτη 2000-2001 και την από 22.01.2021 επιστολή της ..... η οποία βεβαιώνει το ίδιο. Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017 σε περίπτωση που υφίσταται αντικειμενική αδυναμία προσκόμισης πρέπει να γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου.

Με το συμπληρωματικό υπόμνημα επισημαίνει ότι για τα ποσά αγορών και πωλήσεων μετοχών υφίστανται στοιχεία από τους τραπεζικούς λογαριασμούς που έχει στην διάθεσή της η φορολογική αρχή.

- **Μη ορθή, άλλως πλημμελής, μη εμπεριστατωμένη και μη αιτιολογημένη έκθεση ΚΒΣ-Μη ορθή απόρριψη αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίσθηκαν για πλήρη αιτιολόγηση πιστώσεων.** Εξαιρετικά άδικος αποδεικνύεται ο τρόπος ελέγχου των τραπεζικών καταθέσεων όταν ο ελεγχόμενος είναι επαγγελματίας και μέρος της δουλειάς του είναι η είσπραξη χρημάτων και η εξόφληση υποχρεώσεων πελατών του. Η Φορολογική αρχή αρνείται να αποδεχθεί την προφανή αιτιολογία (κατάθεση με όνομα του πελάτη) και καταλογίζει ποσά ως αδήλωτο εισόδημα που πολλές φορές είναι μη ακέραια (56,12, 10,02 κτλ) ήτοι ποσά που σαφώς δεν παραπέμπουν σε αμοιβή. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1003/2014 και της ΠΟΛ 1261/2015 δεν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης Τ.Π.Υ. με κάθε καταβολή από την πλευρά του πελάτη καθώς έχει συμφωνηθεί με τους πελάτες του η τιμολόγηση από την πλευρά του να γίνεται μια φορά ετησίως. Στο πλαίσιο της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης διάταξης θα πρέπει να γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί του και να εφαρμοστούν οι ως άνω ΠΟΛ.
- **Ενδεικτικά αναφέρει πιστώσεις οι οποίες δεν αποτελούν αμοιβή αλλά πληρωμή υποχρεώσεων και καταβολών για τα έξοδα γραφείου** (ανάλυση στις σελίδ.25-26 προσφυγής για .....  
.....  
.....  
.....  
.....)
- **Λήψη υπόψη των φορολογηθέντων εισοδημάτων της χρήσης 2012 και 2013.** Πρέπει να ληφθούν υπόψη στον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας στην στήλη Ι ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ και τα ποσά 61.131,25 ευρώ και 127.252,92 ευρώ ανάλωσης κεφαλαίου τα οποία επηρεάζουν τον Πίνακα Διαθέσιμου Κεφαλαίου και για τα οποία έχει ήδη φορολογηθεί στις χρήσεις 2012 και 2013 προκειμένου να μην υπάρξει διπλή φορολόγηση.

**Επειδή στο άρθρο 21 παρ.4 του ν.4172/2013** ορίζεται:

*«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 στο άρθρο 27 παρ.1 και 2 του ν.4174/2013** ορίζεται:

*«1.Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.*

*Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.*

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

**Επειδή στην Απόφαση ΠΟΛ 1050/2014 της ΓΓΔΕ με θέμα «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού» ορίζονται τα εξής:**

#### **«Άρθρο 1**

##### **Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης**

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.

#### **Άρθρο 2**

##### **Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου**

##### **2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου**

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

- Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί

προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). 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).

- **Περιουσιακά στοιχεία.** Κινητή και ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής του φορολογούμενου, του/ της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής προσαυξημένη με την αξία/κόστος τυχόν προσθηκών ή βελτιώσεων, επίσης περιλαμβάνονται και τυχόν υπάρχουσες απαιτήσεις έναντι τρίτων.

- **Προστατευόμενα μέλη.** Τα πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν.2238/94 ή τα εξαρτώμενα μέλη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν.4172/2013, ανάλογα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος σε κάθε φορολογική περίοδο.

- **Δαπάνες.** Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Σε περίπτωση όπου είναι δεδομένη η πραγματοποίηση της δαπάνης, αλλά δεν είναι γνωστό το ποσό που καταβλήθηκε και δεν παρέχονται στοιχεία από το φορολογούμενο για το ύψος του, αυτό προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

## **Άρθρο 7**

### **Παροχή στοιχείων**

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η Φορολογική Διοίκηση, με την έναρξη του ελέγχου ή κατά τη διάρκεια αυτού, μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο και αυτός έχει υποχρέωση να παράσχει στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, του/της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών τους, για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί απαραίτητο.

Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται: στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συμμετοχές κάθε μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και στο εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις/υποχρεώσεις κάθε είδους.

Ειδικά ως προς τα περιουσιακά στοιχεία των κατηγοριών έργων τέχνης, συλλογών και λοιπών τιμαλφών απαιτείται η παροχή στοιχείων μόνο εφόσον η αξία εκάστου υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

Τα ανωτέρω στοιχεία παρέχονται διακεκριμένα για κάθε φορολογική περίοδο σε περίπτωση που υπάρχουν μεταβολές.

Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης,



προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013 (ΦΕΚ Β΄ 1136/10.05.2013) Απόφασης σε συνδυασμό με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1171/04-07-2013, ΠΟΛ.1270/24-12-2013, ΠΟΛ.1259/2014 η τεχνική ανάλυση ρευστότητας του φορολογούμενου προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

ο **Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:**

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ΄ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).
- 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγός του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).
- 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.
- 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:
  - ✓ μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)
  - ✓ εισόδημα από κινητές αξίες
  - ✓ εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
  - ✓ δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
  - ✓ εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, εισόδημα που δεν εντάσσεται σε κάποια από τις κατηγορίες Α-Ζ της παρ.2 του άρθρου 4 ΚΦΕ.
- 6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.
- 7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).
- 8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ (προσωπικά/οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.

10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές(επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

ο **Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:**

1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (τα υπόλοιπα των λογαριασμών την 31/12/200Χ).

2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο του ταμείου στο τέλος της ελεγχόμενης χρήσης (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).

3) Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικές επιχειρήσεις)

4) Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων

5) Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/ οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων -σκαφών, αναψυχής αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών .

6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας

7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (εκπιπτόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης). Περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των επαγγελματικών περιουσιακών στοιχείων.

Παρατήρηση: Χειρισμός αποσβέσεων για πάγια επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία στην έμμεση τεχνική της ρευστότητας.

Στην περίπτωση που οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στις συνολικά δηλωθείσες επαγγελματικές δαπάνες για την εφαρμογή της συγκεκριμένης τεχνικής θα πρέπει με το ποσό των αποσβέσεων να

μειώσουμε τις επαγγελματικές δαπάνες που θα καταχωρίσουμε στην αντίστοιχη ένδειξη γιατί οι αποσβέσεις δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές.

8) Τα ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων (στην γραμμή αυτή αναγράφεται μόνο το χρεολύσιο). Το ποσό των τόκων ανάλογα με το είδος του δανείου (προσωπικό/επαγγελματικό) συμπεριλαμβάνονται στις δαπάνες είτε στις προσωπικές /οικογενειακές είτε στις επαγγελματικές .

9) Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.), και λοιπές δαπάνες

10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής.

11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).

12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους .

13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

14) Οι χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.

15) Η μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών

Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών έχει μειωθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η μείωση θα καταχωρηθεί στήλη

Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενων ετών».

Σε περίπτωση που είχαμε αύξηση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε την αύξηση στην στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών».

16) Οι λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων. Αναγράφεται οποιαδήποτε άλλη περίπτωση δαπάνης/αγοράς που δεν αναφέρεται παραπάνω.

Η αρνητική διαφορά μεταξύ στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

**Επειδή στην Απόφαση ΠΟΛ 1259/2014 της ΓΓΔΕ με θέμα: «Παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ 1050/17.02.2014» ορίζονται τα εξής:**

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας, σας παρέχουμε τις κάτωθι οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της ΠΟΛ 1050/17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ', και ε', της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α'170) για το διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, όταν η πρώτη ελεγχόμενη χρήση είναι η 1/1-31/12/2000.

1 Αν ο ελεγχόμενος/νη, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 κατείχαν:

- υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή και
- επενδυτικά προϊόντα (μετοχές, ομόλογα, *repors* έντοκα γραμμάτια, αμοιβαία κ.λπ.) ή και
- ακίνητα

και εφόσον αποδεικνύεται η κατοχή τους από επίσημα δικαιολογητικά (έγγραφα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό στοιχείο κ.λπ.).

Τότε, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θα λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων την 31/12/1999, θα αναγράφεται δε στην ένδειξη «Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης» χωρίς να διερευνάται η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα).

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 έχουν στην κατοχή τους εκτός των ανωτέρω και μετρητά, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών, θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα), είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως.

Σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση, θα αναγνωρίζονται τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων στις 31/12/1999 στο σύνολο τους και θα αναγράφονται στην ένδειξη "Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης".

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών (1999 και παλαιότερα) λαμβάνονται υπόψη:

- από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο ή που αποκτήθηκαν και δεν συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, πωλητήρια συμβόλαια, δωρεές- κληρονομίες χρημάτων, δάνεια κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά,
- θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών, κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές).

Επισημαίνονται τα εξής:

- στα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη, ομόλογα, έντοκα, αμοιβαία κ.λπ. τα οποία θα αποτιμώνται στην αξία κτήσης. Για τα επενδυτικά προϊόντα ο ελεγχόμενος, θα πρέπει να προσκομίσει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία (αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο),
- αν ο ελεγχόμενος αποδεδειγμένα είχε στη κατοχή του στις 31/12/1999 επενδυτικά προϊόντα, και αυτά εκποιήθηκαν εντός των ελεγχόμενων χρήσεων, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό τίμημα της πώλησης, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από αυτόν (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά, κ.λπ.)

Στην περίπτωση όπου εντός των ελεγχόμενων χρήσεων λαμβάνει χώρα αγορά / εκποίηση επενδυτικών προϊόντων, αναγράφεται η αξία κτήσης/πώλησης όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από τον ελεγχόμενο (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά, κ.λπ.) στην ένδειξη «Αγορά περιουσιακών στοιχείων» /«Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων».

- οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους 2000, εφόσον ο φορολογούμενος ήταν αποδεδειγμένα υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάσει των κείμενων διατάξεων,
- κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνεται υπ όψιν εφόσον φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

2 Στον ελεγχόμενο θα πρέπει να επισημαίνεται η δυνατότητα αναγραφής διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη ή τη λήξη κάθε ελεγχόμενης χρήσης όπως αναγράφεται και στην ΠΟΛ 1270/24/12/2013.

Η μη αναγραφή ποσού μετρητών σε οποιαδήποτε ελεγχόμενη χρήση σημαίνει ότι τα μετρητά είναι μηδενικά και δεν αναγράφεται κανένα ποσό σε καμία άλλη ένδειξη των πινάκων.».

**Επειδή**, με την [ΠΟΛ.1175/2017](#) εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«2) ... Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα

αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής,

4) Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του ([ΣΤΕ 1225/2017](#), [ΣΤΕ 884/2016](#), [ΣΤΕ 435/2017](#)). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος ([ΣΤΕ 884/2016](#)).

**Επειδή**, τα προαναφερόμενα, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση [884/2016](#) του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαγθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή όλοι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των

συνθηκών της υπόθεσης ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού ([ΣΤΕ 1893/2018](#)).

**Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013** ορίζεται:

*«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** εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκαν οι εξής διαφορές φόρων:

**-διαφορά εισοδήματος** ποσού **206.449,88 ευρώ** και συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης μέσω εφαρμογής των γενικών διατάξεων φορολογίας εισοδήματος και μέσω των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 27 του 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (και στην προκειμένη περίπτωση, της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας), και το βάσει ελέγχου φορολογητέο εισόδημα των ελεγχόμενων προσδιορίσθηκε ως ακολούθως:

|            | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΈΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΈΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΥΠ' Όψιν ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> |
|------------|-------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ο Υπόχρεος | <b>21.650,53 €</b>                        | <b>57.306,26 €</b>                                                                 | <b>228.100,41€</b><br><b>(21.650,53+214.650,70-8.200,82 φπα) *</b> | <b>228.100,41 €</b>                                                                            |
| Η Σύζυγος  | <b>33.207,82 €</b>                        | <b>33.207,82 €</b>                                                                 | <b>33.207,82</b>                                                   | <b>33.207,82</b>                                                                               |

**-παραβάσεις Κ.Φ.Α.Σ. λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων σε 262 συνολικά περιπτώσεις συναλλαγών** και συγκεκριμένα σε 232 περιπτώσεις συνολικής αποκρυβείσας ύλης καθαρής αξίας **35.655,73 ευρώ** και 30 περιπτώσεις δωρεάν παροχής υπηρεσιών.

**-διαφορά ΦΠΑ** ποσού **8.200,82 ευρώ** που αφορά τις ανωτέρω 262 περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών τήρησης λογιστικών βιβλίων συνολικής καθαρής αξίας 35.655,73 ευρώ για τις οποίες δεν εκδόθηκε το προβλεπόμενο παραστατικό εσόδου και συνεπώς δεν αποδόθηκε ο αναλογούν ΦΠΑ.

**Επειδή** με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων προβάλλει ισχυρισμούς ως προς την διαφορά εισοδήματος όπως προσδιορίσθηκε με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα προβάλλει ισχυρισμούς που αφορούν στα υπόλοιπα τραπεζικών υπολοίπων, στα διαθέσιμα μετρητά στην αρχή του υπό κρίση έτους, στα δηλωθέντα έσοδα του καθώς και στους λογαριασμούς πληρωτέους και εισπρακτέους αρχής και τέλους χρήσης:

**Α)Ως προς τα υπόλοιπα τραπεζικών λογαριασμών αρχής και τέλους της χρήσης**

Ο προσφεύγων προβάλλει ισχυρισμούς σχετικά με πλημμελή και μη εμπεριστατωμένη αιτιολογία από την πλευρά της φορολογικής αρχής και συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα λήφθηκαν υπόψη στο τέλος της 31.12.2014 προθεσμιακές καταθέσεις και χρηματικά διαθέσιμα της ευρύτερης οικογένειάς του.

1)Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι δεν αφαιρέθηκε από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της 31.12.2014 το ποσό των 28.000,00 ευρώ που αποτελεί χρηματικά διαθέσιμα του αδελφού του ..... τα οποία είχαν αφαιρεθεί από τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων την 31.12.2013. Δεδομένου ότι το ποσό αυτό εξακολουθεί και υπάρχει στον λογαριασμό του και από την ελεγκτική αρχή δεν αποδείχθηκε ότι το εν λόγω ποσό δεν υφίσταται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του θα πρέπει να αφαιρεθεί και από τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων την 31.12.2014. Προς επίρρωση αναφέρει και προσκομίζει την υπεύθυνη δήλωση του αδελφού του (σχετικό έγγραφο 4).

**Ως προς τα χρηματικά διαθέσιμα της ευρύτερης οικογένειας και συγκεκριμένα ως προς τον αδελφό του από τον προηγούμενο έλεγχο έγινε δεκτό το εξής (σελίδα 61 έκθεσης ελέγχου έτους 2013):**

*«Πράγματι το αρχικό ποσό των 197.000 είναι του αδελφού του ελεγχόμενου και επειδή μέρος αυτού 149.000 ευρώ εστάλη στην Ελβετία με δικαιούχο τον ελεγχόμενο και την οικογένειά του, έπρεπε να του καταθέσει το αντίστοιχο ποσό στο δικό του όνομα, διότι δεν είχε ουδεμία κυριότητα στα χρήματα της Ελβετίας...*

*«Συνεπώς κατά την 01.01.2013 πρέπει να αφαιρεθεί από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών σας το ποσό των 198.000 ευρώ και από τα υπόλοιπα της 31/12/2013 το ποσό των 128.000 (198.000-70.000\*)*

*\*Στις 4/7/2013 ποσό 70.000 επεστράφη στον αδελφό του (σελίδα 61 έκθεσης ελέγχου)*

*Αναλυτικότερα κατά την 01/01/2013 πρέπει να αφαιρεθεί από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών σας:*

*1.το ποσό των 50.000 € της προθεσμιακής κατάθεσης Λ/Σ.....(πρώην ..... σε .....)* και

*2. ποσό 149.000 €, το οποίο την 31/12/2012 περιέχεται στα χρήματα του λογαριασμού της Ελβετίας, άρα σύνολο 198.000ευρώ*

*Την 31/12/2013 πρέπει να αφαιρεθεί από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών σας:*

*1.το ποσό των 50.000 € της προθεσμιακής κατάθεσης Λ/Σ..... (πρώην .....)*

*2. το ποσό των 50.000 € της προθεσμιακής κατάθεσης Λ/Σ..... ο οποίος άνοιξε την 03/07/2013 και τέλος*

*3. Το ποσό των 28.000 ευρώ το οποίο εμπεριέχεται στους καταθετικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου.*

*Επομένως γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός σας περί των χρημάτων του .....*



**Εφόσον τα χρήματα δεν είναι δικά σας αλλά του αδελφού σας αφαιρούνται από την αρχή και στο τέλος του κάθε έτους και επειδή λαμβάνουμε την 1<sup>η</sup> και 31<sup>η</sup> τα υπόλοιπα των λογαριασμών θα αφαιρέσουμε τα υπόλοιπα των χρηματικών διαθεσίμων που αφορούν τον αδελφό σας.....»**

Ο έλεγχος στο υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών την 31/12/2013 ποσού 1.216.736,77 ευρώ δεν έλαβε υπόψη τα ανωτέρω ποσά συνολικού ποσού 128.000,00 ευρώ. Το εν λόγω λήφθηκε υπόψη και στα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων την 01.01.2014.

Για το έτος 2014 στην έκθεση ελέγχου του έτους 2013 (στην σελίδα 61 αυτής) υφίσταται η πληροφορία ότι:

-Ο προθεσμιακός λογαριασμός Λ/Σ..... ποσού 50.000 ευρώ έληξε την 04/07/2014 και έκλεισε και τα χρήματα μεταφέρθηκαν στον λογαριασμό του αδελφού του .....

-Ο προθεσμιακός λογαριασμός Λ/Σ (αρχικά με αριθμ..... μετά με αριθμ..... και τέλος με αριθμ.....) ποσού 50.000 ευρώ υφίσταται μέχρι την 31/12/2014 και δεν λήφθηκε υπόψη στα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

**Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει σαφώς η πληροφορία ότι στα υπόλοιπα των τραπεζικών διαθεσίμων της 31.12.2014 δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη το ποσό των 50.000 ευρώ του προθεσμιακού λογαριασμού Λ/Σ (αρχικά με αριθμ..... μετά με αριθμ..... και τέλος με αριθμ.....) καθώς ως έχει γίνει δεκτό από τον έλεγχο αφορά τον αδελφό του. Το εν λόγω ορθώς λήφθηκε υπόψη από τον υπό κρίση έλεγχο.**

Ωστόσο για το ποσό των μετρητών ποσού 28.000,00 ευρώ το οποίο από την προηγούμενη έκθεση έγινε δεκτό ότι αφορά τον αδελφό του και περιέχεται στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος, στην οικεία έκθεση ελέγχου ο έλεγχος ενώ δεν το αφαίρεσε από τα υπόλοιπα των τραπεζικών διαθεσίμων του προσφεύγοντος την 31/12/2014, δεν υφίσταται καμία πληροφορία ότι το εν λόγω ποσό δεν περιέχεται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και ότι δόθηκε στον αδελφό του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίμως προβάλλεται και το υπόλοιπο των τραπεζικών διαθεσίμων την 31/12/2014 θα πρέπει να περιορισθεί κατά το ποσό των **28.000 ευρώ**.

**2)**Ο προσφεύγων επίσης ισχυρίζεται ότι δεν αφαιρέθηκε από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της 31.12.2014 το ποσό των **32.000,00 ευρώ** το οποίο ισχυρίζεται ότι είναι χρήματα που αφορούν την μητέρα του τα οποία κατέθεσε ο γιός του (λόγω προβλημάτων υγείας της μητέρας του καθότι είναι προχωρημένης ηλικίας )στις 17/06/2014 ποσό 12.000,00 ευρώ και στις 27/06/2014 ποσό 20.000,00 ευρώ στους τραπεζικούς του λογαριασμούς με σκοπό να τα διαχειριστεί για καλύτερες αποδόσεις **(σχετικά έγγραφα 3)**. Ο προσφεύγων αναφέρεται συγκεκριμένα για τις παρακάτω καταθέσεις:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΤΡΑΠΕΖΑ | ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ | ΟΝΟΜΑ ΚΑΤΑΘΕΤΗ                | ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ                                  | ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ |
|------------|---------|---------------------|-------------------------------|---------------------------------------------|----------------|
| 17/06/2014 | .....   | .....               | .....<br>(ΓΙΟΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ) | .....<br>(ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ) ΣΥΖΥΓΟΣ<br>ΚΑΙ ΠΑΙΔΙΑ | 12.000,00      |

|            |       |       |                               |                                          |           |
|------------|-------|-------|-------------------------------|------------------------------------------|-----------|
| 27/06/2014 | ..... | ..... | ..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ) | ..... (ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ) ΣΥΖΥΓΟΣ<br>ΚΑΙ ΠΑΙΔΙΑ | 20.000,00 |
|------------|-------|-------|-------------------------------|------------------------------------------|-----------|

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει τα καταθετήρια της τράπεζας καθώς και πίνακα ανάλωσης της μητέρας του προκειμένου να τεκμηριώσει την δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων και κατάθεσης αυτών από την πλευρά της.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων προσκομίζει τον παρακάτω πίνακα:

|      | ΔΗΩΘΕΝΤΑ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ |         | ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ<br>ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ |         | ΠΩΛΗΣΗ<br>ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ |         | ΣΥΝΟΛΟ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ |         | ΓΕΝΙΚΟ<br>ΣΥΝΟΛΟ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>Σ |
|------|------------------------|---------|----------------------------|---------|-------------------------------------|---------|-----------------------|---------|--------------------------------------|
|      | ΥΠΟΧΡΕΟΣ               | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                   | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                            | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ              | ΣΥΖΥΓΟΣ |                                      |
| 2003 | 16.788,55              |         |                            |         |                                     |         | 16.788,55             | 0,00    | 16.788,55                            |
| 2004 | 16.626,55              |         |                            |         |                                     |         | 16.626,55             | 0,00    | 16.626,55                            |
| 2005 | 16.631,14              |         |                            |         |                                     |         | 16.631,14             | 0,00    | 16.631,14                            |
| 2006 | 17.841,35              |         |                            |         |                                     |         | 17.841,35             | 0,00    | 17.841,35                            |
| 2007 | 18.091,44              |         |                            |         |                                     |         | 18.091,44             | 0,00    | 18.091,44                            |
| 2008 | 19.458,89              |         |                            |         |                                     |         | 19.458,89             | 0,00    | 19.458,89                            |
| 2009 | 19.885,08              |         |                            |         |                                     |         | 19.885,08             | 0,00    | 19.885,08                            |
| 2010 | 14.539,23              |         |                            |         |                                     |         | 14.539,23             | 0,00    | 14.539,23                            |
| 2011 | 14.482,75              |         |                            |         |                                     |         | 14.482,75             | 0,00    | 14.482,75                            |
| 2012 | 14.317,30              |         |                            |         |                                     |         | 14.317,30             | 0,00    | 14.317,30                            |
| 2013 | 12.707,27              |         |                            |         |                                     |         | 12.707,27             | 0,00    | 12.707,27                            |
| 2014 | 11.720,76              |         | 11,96                      |         |                                     |         | 11.732,72             | 0,00    | 11.732,72                            |
|      |                        |         |                            |         |                                     |         |                       |         | 193.102,27                           |

|      | ΤΕΚΜΑΡΤΕΣ<br>ΔΑΠΑΝΕΣ |         | ΑΓΟΡΕΣ<br>ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ |         | ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ<br>ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ |         | ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ |         | ΓΕΝΙΚΟ<br>ΣΥΝΟΛΟ<br>ΔΑΠΑΝΩΝ |
|------|----------------------|---------|-------------------------------------|---------|----------------------------|---------|----------------|---------|-----------------------------|
|      | ΥΠΟΧΡΕΟΣ             | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                            | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                   | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ       | ΣΥΖΥΓΟΣ |                             |
| 2003 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2004 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2005 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2006 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2007 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2008 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2009 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2010 |                      |         |                                     |         | 2.900,00                   |         | 2.900,00       | 0,00    | 2.900,00                    |
| 2011 | 3.695,00             |         |                                     |         | 3.000,00                   |         | 6.695,00       | 0,00    | 6.695,00                    |
| 2012 | 3.440,50             |         |                                     |         | 2.100,00                   |         | 5.540,50       | 0,00    | 5.540,50                    |
| 2013 | 3.440,50             |         |                                     |         | 2.100,00                   |         | 5.540,50       | 0,00    | 5.540,50                    |
| 2014 | 3.440,50             |         |                                     |         | 2.100,00                   |         | 5.540,50       | 0,00    | 5.540,50                    |
|      |                      |         |                                     |         |                            |         |                |         | 46.516,50                   |

|                                         |  |  |                   |
|-----------------------------------------|--|--|-------------------|
| ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ                    |  |  | 193.102,27        |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ                           |  |  | 46.516,50         |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ                                |  |  | 146.585,77        |
| ΜΕΙΟΝ ΑΝΑΛΩΣΗ<br>ΠΡΟΗΓ.ΕΤΩΝ             |  |  | 0,00              |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ<br>την 31.12.2013 |  |  | 146.585,77<br>(1) |

Η ελεγκτική αρχή με την εισήγηση απόψεων αφενός ισχυρίζεται ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για τις επικαλούμενες καταθέσεις (π.χ. αναλήψεις από τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του και αφετέρου από τον έλεγχο των δηλώσεων δεν προκύπτουν ανάλογα εισοδήματα, ούτε δηλώνονται τόκοι καταθέσεων και επίσης η μητέρα του μέσω του τραπεζικού λογαριασμού του αδελφού του ..... στις 06/06/2012 μετέφερε ποσό 60.000 ευρώ προσκομίζοντας αντίστοιχες τραπεζικές κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και τα οποία έγιναν δεκτά κατά την χρήση 2012.

Από την παράθεση των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης, διαπιστώνεται ότι έχει γίνει αποδεκτό από τον έλεγχο στις προηγούμενες χρήσεις 2012 και 2013 ότι στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος κατατέθηκαν ποσά τα οποία δεν αφορούσαν τον ίδιο αλλά στενά συγγενικά του πρόσωπα.

Και ενώ υφίσταται ως πραγματικό γεγονός-δεδομένο της υπόθεσης η διαχείριση από την πλευρά του προσφεύγοντος των χρηματικών διαθεσίμων στενών συγγενικών του προσώπων για ευνοϊκότερες αποδόσεις και έχει διαπιστωθεί και έχει γίνει δεκτό κατά τον έλεγχο των προγενέστερων χρήσεων, από την πλευρά του υπό κρίση ελέγχου αμφισβητείται η δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων των προσώπων αυτών κατά το φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014-31/12/2014), εν προκειμένω της μητέρας, χωρίς όμως να αξιολογείται συνολικά, εμπεριστατωμένα και με βάσιμα στοιχεία η φορολογική εικόνα της από την πλευρά του ελέγχου σε συνδυασμό με τα τραπεζικά της διαθέσιμα (γίνεται μόνο αναφορά στο ότι η επικαλούμενη ανάλωση περιλαμβάνει μόνο τις τεκμαρτές δαπάνες) ώστε να τεκμηριώνεται σαφώς και αιτιολογημένα η απόρριψή του.

Ως εκ τούτου δεδομένου ότι από την πλευρά του ελέγχου δεν υφίσταται επαρκής αιτιολογία απόρριψης των ισχυρισμών του προσφεύγοντος και επομένως δεν αποδείχθηκε ότι δεν υφίσταται δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων του στενού του οικογενειακού περιβάλλοντος, ακόμη και αν ληφθεί υπόψη το ανωτέρω ποσό των 60.000,00 ευρώ που είχε γίνει δεκτό από τον έλεγχο στην χρήση 2012, η μητέρα του προσφεύγοντος βάσει της ανωτέρω εικόνας δύναται να έχει την δυνατότητα κατάθεσης των ως άνω ποσών, τα οποία ως στενό συγγενικό πρόσωπο μεγάλης ηλικίας δύναται να έχει πραγματοποιήσει μέσω του εγγονού της .....

**3)**Ο προσφεύγων επίσης ισχυρίζεται ότι δεν αφαιρέθηκε από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της 31.12.2014 το ποσό των **30.000,00 ευρώ** το οποίο ισχυρίζεται ότι είναι χρήματα που αφορούν τον αδελφό του ....., ΑΦΜ ..... και σύμφωνα με την οικονομική του κατάσταση είχε την δυνατότητα είτε να του τα δώσει σε μετρητά είτε να του τα

καταθέσει. Για το εν λόγω ποσό είχαν συνεννοηθεί ο αδελφός του και ο ίδιος, ότι το 2015 θα αποστέλλονταν στην Ελβετία.

Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του προσκομίζει:

-καρτέλες του λογαριασμού του αδελφού του προς απόδειξη ότι ο αδελφός του προέβη σε αναλήψεις και Υπεύθυνη δήλωση του αδελφού του όπου προτρέπει να ελεγχθεί προς διαπίστωση των προβαλλομένων και αποδεικτικά καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και των παιδιών του, ποσών που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αφορούν τον ίδιο αλλά τον αδελφό του (**σχετικά έγγραφα 13 και 14**), οι οποίες έχουν ως εξής:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΤΡΑΠΕΖΑ | ΑΡΙΘΜΟΣ<br>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ | ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ                                       | ΣΤΟΙΧΕΙΑ<br>ΚΑΤΑΘΕΤΗ                                                                                         | ΠΟΣΟ<br>ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ |
|------------|---------|------------------------|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| 18/02/2014 | .....   | .....                  | ..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ)                                | .....<br>.....<br>(ΣΥΖΥΓΟΣ<br>ΑΔΕΛΦΟΥ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟ<br>Σ .....<br>.....)                                   | 5.000,00          |
| 18/02/2014 | .....   | .....                  | .....<br>(ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ)                                        | ΧΩΡΙΣ ΣΤΟΙΧΕΙΑ<br>ΚΑΤΑΘΕΤΗ –ΑΠΟ<br>ΤΟ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ<br>ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ<br>ΣΥΝΑΓΕΤΑΙ ΟΤΙ<br>ΕΙΝΑΙ Η<br>.....<br>..... | 5.000,00          |
| 18/02/2014 | .....   | .....                  | .....<br>(ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ) .....<br>..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ) | ΧΩΡΙΣ ΣΤΟΙΧΕΙΑ<br>ΚΑΤΑΘΕΤΗ –ΑΠΟ<br>ΤΟ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ<br>ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ<br>ΣΥΝΑΓΕΤΑΙ ΟΤΙ<br>ΕΙΝΑΙ Η .....<br>.....    | 5.000,00          |
| 09/05/2014 | .....   | .....                  | .....<br>(ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ) .....<br>..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ) | .....<br>..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟ<br>Σ)                                                                   | 5.000,00          |
| 09/05/2014 | .....   | .....                  | ..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ)                                | .....<br>..... (ΓΙΟΣ<br>ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟ<br>Σ)                                                                   | 5.000,00          |
|            |         |                        | ΣΥΝΟΛΟ                                                       |                                                                                                              | <b>25.000,00</b>  |

Ο προσφεύγων επίσης προσκομίζει και πίνακα ανάλωσης του αδελφού του ο οποίος έχει ως εξής:

|      | ΔΗΩΘΕΝΤΑ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ |          | ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ<br>ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ |         | ΠΩΛΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ |         | ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ |          | ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ<br>ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ | ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ<br>ΑΝΑΛΩΘΗΚΕ |         |
|------|------------------------|----------|----------------------------|---------|----------------------------------|---------|--------------------|----------|------------------------------|---------------------------|---------|
|      | ΥΠΟΧΡΕΟΣ               | ΣΥΖΥΓΟΣ  | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                   | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                         | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ           | ΣΥΖΥΓΟΣ  |                              | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                  | ΣΥΖΥΓΟΣ |
| 2003 | 15.235,82              | 2.141,64 |                            |         | 3.521,64                         |         | 18.757,46          | 2.141,64 | 20.899,10                    | 6.000,00                  |         |
| 2004 | 15.518,86              | 2.171,76 |                            |         |                                  |         | 15.518,86          | 2.171,76 | 17.690,62                    |                           |         |
| 2005 | 15.774,92              | 3.127,36 |                            |         |                                  |         | 15.774,92          | 3.127,36 | 18.902,28                    |                           |         |
| 2006 | 19.424,92              | 7.127,36 |                            |         |                                  |         | 19.424,92          | 7.127,36 | 26.552,28                    |                           |         |
| 2007 | 19.424,92              | 7.648,67 |                            |         | 10.000,00                        |         | 29.424,92          | 7.648,67 | 37.073,59                    |                           |         |

|      |           |           |          |          |           |  |           |           |                   |                  |  |
|------|-----------|-----------|----------|----------|-----------|--|-----------|-----------|-------------------|------------------|--|
| 2008 | 14.000,00 | 9.657,23  |          |          |           |  | 14.000,00 | 9.657,23  | 23.657,23         | 12.000,00        |  |
| 2009 | 13.884,69 | 13.135,48 |          |          | 2.350,00  |  | 16.234,69 | 13.135,48 | 29.370,17         |                  |  |
| 2010 | 18.018,77 | 12.740,74 |          |          |           |  | 18.018,77 | 12.740,74 | 30.759,51         |                  |  |
| 2011 | 19.405,15 | 3.919,43  |          |          | 15.000,00 |  | 34.405,15 | 3.919,43  | 38.324,58         | 12.000,00        |  |
| 2012 | 20.167,22 | 10.335,09 |          |          |           |  | 20.167,22 | 10.335,09 | 30.502,31         |                  |  |
| 2013 | 19.103,25 | 10.892,79 | 1.089,33 | 2.323,07 |           |  | 20.192,58 | 13.215,86 | 33.408,44         |                  |  |
| 2014 | 32.550,93 | 3.192,00  | 393,44   | 4.355,95 |           |  | 32.944,37 | 7.547,95  | 40.492,32         | 5.000,00         |  |
|      |           |           |          |          |           |  |           |           | <b>347.632,43</b> | <b>35.000,00</b> |  |

|      | ΤΕΚΜΑΡΤΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ |         | ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ |           | ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ |          | ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ |           | ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ |
|------|-------------------|---------|-------------------------------|-----------|-------------------------|----------|----------------|-----------|-----------------------|
|      | ΥΠΟΧΡΕΟΣ          | ΣΥΖΥΓΟΣ | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                      | ΣΥΖΥΓΟΣ   | ΥΠΟΧΡΕΟΣ                | ΣΥΖΥΓΟΣ  | ΥΠΟΧΡΕΟΣ       | ΣΥΖΥΓΟΣ   |                       |
| 2003 |                   |         | 14.598,81                     |           | 2.900,00                |          | 17.498,81      | 0,00      | 17.498,81             |
| 2004 |                   |         |                               |           | 2.900,00                |          | 2.900,00       | 0,00      | 2.900,00              |
| 2005 |                   |         |                               |           | 2.900,00                |          | 2.900,00       | 0,00      | 2.900,00              |
| 2006 | 9.900,00          |         |                               |           |                         |          | 9.900,00       | 0,00      | 9.900,00              |
| 2007 | 13.483,33         |         | 44.135,00                     |           |                         |          | 57.618,33      | 0,00      | 57.618,33             |
| 2008 |                   |         |                               |           | 2.900,00                |          | 2.900,00       | 0,00      | 2.900,00              |
| 2009 |                   |         |                               |           | 2.900,00                |          | 2.900,00       | 0,00      | 2.900,00              |
| 2010 |                   |         |                               |           | 2.900,00                |          | 2.900,00       | 0,00      | 2.900,00              |
| 2011 | 7.896,00          |         | 33.590,00                     |           | 2.500,00                | 2.500,00 | 43.986,00      | 2.500,00  | 46.486,00             |
| 2012 | 11.293,00         |         |                               |           | 2.500,00                | 2.500,00 | 13.793,00      | 2.500,00  | 16.293,00             |
| 2013 | 11.293,00         |         |                               |           | 2.500,00                | 2.500,00 | 13.793,00      | 2.500,00  | 16.293,00             |
| 2014 | 11.293,00         |         | 16.899,27                     | 16.899,27 | 2.500,00                | 2.500,00 | 30.692,27      | 19.399,27 | 50.091,54             |
|      |                   |         |                               |           |                         |          |                |           | <b>228.680,68</b>     |

|                                  |  |  |                      |
|----------------------------------|--|--|----------------------|
| ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ             |  |  | 347.632,43           |
| ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ                    |  |  | 228.680,68           |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ                         |  |  | 118.951,75           |
| ΜΕΙΟΝ ΑΝΑΛΩΣΗ ΠΡΟΗΓ.ΕΤΩΝ         |  |  | 35.000,00            |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ 31.12.2013 |  |  | <b>83.951,75 (2)</b> |

Επειδή ως ανωτέρω αναφέρθηκε από την παράθεση των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης, διαπιστώνεται ότι έχει γίνει αποδεκτό από τον έλεγχο ότι στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος κατατέθηκαν ποσά τα οποία δεν αφορούσαν τον ίδιο αλλά στενά συγγενικά του πρόσωπα.

Και ενώ υφίσταται ως πραγματικό γεγονός-δεδομένο της υπόθεσης η διαχείριση από την πλευρά του προσφεύγοντος των χρηματικών διαθεσίμων στενών συγγενικών του προσώπων για ευνοϊκότερες αποδόσεις και έχει διαπιστωθεί και έχει γίνει δεκτό κατά τον έλεγχο των προγενέστερων χρήσεων, από την πλευρά του ελέγχου αμφισβητείται η δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων των

προσώπων αυτών κατά το φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014-31/12/2014), εν προκειμένω του αδελφού του, χωρίς όμως να αξιολογείται συνολικά, εμπειριστατωμένα και με βάσιμα στοιχεία η φορολογική εικόνα του από την πλευρά του ελέγχου σε συνδυασμό με τα τραπεζικά του διαθέσιμα.

Από τον έλεγχο τόσο στην οικεία έκθεση ελέγχου όσο και στην εισήγηση απόψεων οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται χωρίς να γίνεται καμία αναφορά ως προς τον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου συγκεκριμένα αναφέρεται στην εισήγηση απόψεων τα εξής:

«Ο προσφεύγων αρχικά ισχυρίζεται ότι ο αδερφός του .....

..... στη χρήση 2014 του έδωσε σε μετρητά το ποσό 30.000€. Με την παρούσα προσφυγή του επικαλείται, προς απόδειξη των ανωτέρω, αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει ο αδελφός του και προκύπτουν από την κίνηση των τραπεζικών του λογαριασμών τους οποίους προσκομίζει. Είχαν συνεννοηθεί ότι το 2015 θα έστελνε κάποιο ποσό στο λογαριασμό στην Ελβετία, και ήθελε να περιληφθούν και τα χρήματα αυτά στο λογαριασμό αυτό.

Με την παρούσα προσφυγή προσκομίζει:

το από 18/02/2014 καταθετήριο της τράπεζας .....

... Μετά από έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών του ....., προκύπτει ότι τα ποσά των καταθέσεων παραμένουν στον λογαριασμό του, και την 02/02/2015 αφού έχει συγκεντρώσει και άλλα χρήματα από διάφορες καταθέσεις βάζει σε προθεσμιακή το ποσό των 50.000,00€ , και το οποίο αποδεσμεύεται την 04/02/2016.

Από την ημερομηνία αυτή και έπειτα αρχίζει να κάνει μεταφορές χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς του πατέρα του.

Για τα προσκομισθέντα καταθετήρια σημειώνουμε τα κάτωθι:

Όλες οι αναλήψεις που προκύπτουν από τους λογαριασμούς του αδελφού του είναι:

| ΤΡΑΠΕΖΑ | ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ | ΗΜΕΡ/ΝΙΑ   | Αιτιολογία Συναλλαγής | ΧΡΕΩΣΗ   |
|---------|-------------|------------|-----------------------|----------|
| .....   | .....       | 19/03/2014 | ΠΗΡΑ ΜΕΤΡΗΤΑ          | 2.750,00 |
| .....   | .....       | 16/03/2014 | ΠΗΡΑ ΜΕΤΡΗΤΑ          | 2.000,00 |
| .....   | .....       | 18/06/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 8.000,00 |
| .....   | .....       | 01/07/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 5.000,00 |
| .....   | .....       | 11/07/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 5.000,00 |
| .....   | .....       | 17/07/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 5.000,00 |
| .....   | .....       | 07/08/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 2.500,00 |
| .....   | .....       | 13/08/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 2.000,00 |
| .....   | .....       | 27/08/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 3.000,00 |
| .....   | .....       | 09/09/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 2.000,00 |
| .....   | .....       | 09/09/2014 | ΑΤΜ                   | 300,00   |
| .....   | .....       | 19/09/2014 | ΑΤΜ                   | 800,00   |
| .....   | .....       | 10/10/2044 | ΑΤΜ                   | 800,00   |
| .....   | .....       | 21/10/2014 | ΑΤΜ                   | 600,00   |
| .....   | .....       | 22/10/2014 | ΑΝΑΛΗΨΗ               | 1.500,00 |

|       |       |            |     |        |
|-------|-------|------------|-----|--------|
| ..... | ..... | 21/11/2014 | ATM | 300,00 |
| ..... | ..... | 25/11/2014 | ATM | 400,00 |

Δηλαδή όλες οι αναλήψεις που προηγούνται των επικαλούμενων καταθέσεων είναι 4.750€, ενώ οι άλλες έπονται των καταθέσεων που θέλει να αιτιολογήσει ο προσφεύγων, και συνεπώς δεν σχετίζονται με τις ελεγχόμενες καταθέσεις. Επιπρόσθετα στους ελεγχόμενους λογαριασμούς δεν είναι δικαιούχος ο ..... ή η σύζυγός του ....., ούτε έχει υποβληθεί δήλωση δωρεάς για τα αντίστοιχα χρηματικά ποσά, και συνεπώς δεν αποδεικνύεται ότι αφορούν δικά τους χρήματα.».

Ωστόσο ο έλεγχος αναφέρεται ως προς την απόρριψη του μόνο στις συγκεκριμένες αναλήψεις χωρίς να αξιολογεί συνολικά και τεκμηριωμένα την συνολική φορολογική εικόνα του ..... καθώς ως αναφέρθηκε στην προκειμένη περίπτωση λόγω της διαχείρισης από την πλευρά του προσφεύγοντος χρηματικών διαθεσίμων του οικογενειακού περιβάλλοντος, απαιτείται η εν λόγω ελεγκτική επαλήθευση προκειμένου να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα ως προς την πραγματική οικονομική θέση του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι από την πλευρά του ελέγχου δεν υφίσταται επαρκής αιτιολογία απόρριψης των ισχυρισμών του προσφεύγοντος και δεν αποδείχθηκε από την φορολογική αρχή ότι δεν υφίσταται δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων του στενού του οικογενειακού περιβάλλοντος, ακόμη και αν ληφθεί υπόψη το ανωτέρω ποσό των 28.000,00 ευρώ που είχε γίνει δεκτό από τον έλεγχο στην χρήση 2013 ότι αποτελούν ταμειακά διαθέσιμα του αδελφού του προσφεύγοντος, ο ..... βάσει της ανωτέρω φορολογικής εικόνας, δύναται να έχει την δυνατότητα κατάθεσης των ως άνω ποσών τα οποία δύναται να έχει πραγματοποιήσει είτε μέσω της συζύγου του (.....), είτε μέσω των ανιψιών του (..... ΚΑΙ .....).

#### **Β)Ως προς τα υπόλοιπα ταμειακών διαθεσίμων στην αρχή της χρήσης**

Ο προσφεύγων προβάλλει ισχυρισμούς σχετικά με πλημμελή και μη εμπεριστατωμένη αιτιολογία από την πλευρά της φορολογικής αρχής και συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων και κατά τον έλεγχο της χρήσης 2012 και 2013 τα εισοδήματα των ετών 2000 και 2001 καθώς στα εν λόγω έτη υφίσταται κέρδος από πώληση μετοχών ήτοι εισόδημα φορολογημένο στην πηγή ποσού 323.014,88 ευρώ για το έτος 2000 και ποσό 34.066,93 ευρώ το έτος 2001. Ισχυρίζεται ότι λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ποσά αποδεικνύεται η δυνατότητα διαθεσίμων του σε μετρητά καθώς για το πρώτο ελεγχόμενο έτος 2012 (01.01.2012 το διαθέσιμο κεφάλαιο ανέρχεται στο ποσό των 860.531,50 ευρώ, το δεύτερο ελεγχόμενο έτος 2013 (01.01.2013) στο ποσό των 1.578.008,51 ευρώ και το έτος 2014 στο ποσό των 1.631.103,52 ευρώ. Προς επίρρωση προσκομίζει πίνακα διαθέσιμου κεφαλαίου ετών 2000-2014 (σχετικό έγγραφο 16).

Ωστόσο ο ανωτέρω ισχυρισμός σε κάθε περίπτωση αφορά στο πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών και συνεπώς την δυνατότητα χρηματικών διαθεσίμων κατά την **01.01.2012, 31.12.2012, 01.01.2013, 31.12.2013**, κάτι το οποίο έχει ήδη κριθεί από την Υπηρεσία μας με βάση τα δεδομένα που είχαν τεθεί από την πλευρά του προσφεύγοντος τόσο στον έλεγχο όσο και κατά το

ενδικοφανές στάδιο με την έκδοση της με **αριθμ.1827/2019 Απόφασης της Υπηρεσίας μας** και με της με **αριθμ.1377/2020 Απόφασης της Υπηρεσίας μας** συγκεκριμένα:

-στην με **αριθμ.1827/2019 Απόφαση της Υπηρεσίας μας** κρίθηκε το υπόλοιπο ταμειακών διαθεσίμων ως εξής:

*«Επειδή, το συνολικό διαθέσιμο εισόδημα την 31/12/2011 ανέρχεται σε **97.944,68€**, το οποίο ποσό συγκρινόμενο, **υπολείπεται** του συνόλου των τραπεζικών καταθέσεων των προσφευγόντων την 31/12/2011, οι οποίες ανέρχονται σε **668.150,27€**, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1259/2014, δεν απομένουν διαθέσιμα μετρητά προς επίκληση την 31/12/2011, και οι σχετικοί ισχυρισμοί τους είναι αβάσιμοι....».*

Ως εκ τούτου στον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας προσδιορίσθηκαν διαφορές εισοδήματος με δεδομένο ότι δεν υφίστανται ταμειακά διαθέσιμα, συγκεκριμένα απεικονίζεται το εξής:

|                                                                                                                                                        | 01.01.2012 | 31.12.2012 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΜΕΤΡΗΤΑ Η ΚΑΙ ΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΑΜΕΙΟΥ ΣΤΗΝ ΕΝΑΡΞΗ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ (ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ) | 0,00       | 0,00       |

-στην με **αριθμ.1377/2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας**

Ο προσφεύγων κατά τον έλεγχο του έτους 2013 ως προκύπτει από την οικεία έκθεση του έτους 2013 και κατά την διάθεση στοιχείων στον έλεγχο μέσω έμμεσων τεχνικών δεν είχε δηλώσει ταμειακά διαθέσιμα κατά την 01.01.2013 και την 31.12.2013 ενώ κατά το στάδιο επανεξέτασης της υπόθεσης του έτους 2013 από την Υπηρεσίας μας, επικαλέσθηκε δυνατότητα ταμειακών διαθεσίμων προερχόμενη κατά βάση από εισοδήματα προηγούμενων ετών 1999-2001 τα οποία απορρίφθηκαν ως αναπόδεικτα και τελικώς κρίθηκε ότι δεν υφίσταται δυνατότητα διαθεσίμων μετρητών, και στον πίνακα ανάλυσης ρευστότητας προσδιορίσθηκαν διαφορές εισοδήματος με δεδομένο ότι δεν υφίστανται ταμειακά διαθέσιμα και συγκεκριμένα απεικονίζεται το εξής:

|                                                                                                                                                        | 01.01.2013 | 31.12.2013 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΜΕΤΡΗΤΑ Η ΚΑΙ ΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΑΜΕΙΟΥ ΣΤΗΝ ΕΝΑΡΞΗ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ (ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ με βιβλία Γ κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ) | 0,00       | 0,00       |

Ο προσφεύγων και στα πλαίσια του ελέγχου μέσω έμμεσων τεχνικών του φορολογικού έτους 2014, με την συμπλήρωση των προβλεπόμενων ερωτηματολογίων επίσης δεν δηλώνει συγκεκριμένο ποσό ταμειακών διαθεσίμων τόσο την 01.01.2014 όσο και την 31.12.2014, ωστόσο εν συνεχεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επανέρχεται με τον ισχυρισμό που είχε προβάλλει με την ενδικοφανή προσφυγή της υπόθεσης ελέγχου του έτους 2013 και συγκεκριμένα ισχυρίζεται:

α) «Για τον λόγο αυτό προσκομίσαμε αντίγραφα των τραπεζικών μας λογαριασμών από τα οποία προκύπτουν αναντίρρητα τα ποσά αγορών και πωλήσεων μετοχών τα έτη 2000 και 2001, που



αποδεικνύουν πλήρως ότι υπήρξε θετικό αποτέλεσμα ήτοι κέρδος-εισόδημα ήδη φορολογημένο στην πηγή, το ποσό των 323.014,88 ευρώ το έτος 2000 και το ποσό των 34.066,93 ευρώ το έτος 2001 Συγκεκριμένα στον συνημμένο στην από 28/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Πίνακα Διαθέσιμου Κεφαλαίου της ελεγχόμενης χρήσης 2012, η φορολογική αρχή δεν έχει περιλάβει σε όλα τα έτη δηλαδή από το 1999 ως όφειλε ποσά αγορών και πωλήσεων μετοχών ετών 2000 και 2001 τα οποία παραθέτουμε κατωτέρω ως εξής:

| ΕΤΟΣ                                    | ΑΓΟΡΕΣ            | ΠΩΛΗΣΕΙΣ          |
|-----------------------------------------|-------------------|-------------------|
| <b>2000 ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΗΦΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ</b> | <b>259.628,58</b> | <b>582.643,45</b> |
| <b>2001 ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΗΦΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ</b> | <b>196.329,17</b> | <b>230.396,11</b> |
| 2002                                    | 72.983,10         | 112.730,11        |
| 2003                                    | 283.773,35        | 323.759,15        |
| 2004                                    | 161.324,73        | 159.442,61        |
| 2005                                    | 313.449,76        | 235.031,28        |
| 2006                                    | 484.567,98        | 634.386,82        |
| 2007                                    | 50.009,00         | 93.996,38         |
| 2008                                    | 307.042,46        | 45.926,79         |
| 2009                                    | 308.652,24        | 38.015,15         |
| 2010                                    | 321.404,02        | -0-               |
| 2011                                    | 222.780,80        | -0-               |

β)Επικαλούμενος την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1175/2017 αναφέρει ότι στην περίπτωση που υφίσταται αντικειμενική αδυναμία προσκόμισης θα πρέπει να γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου. Εν προκειμένω προσκόμισε την από 28.01.2021 επιστολή της ..... **(σχετικό έγγραφο 18)** η οποία βεβαιώνει την αδυναμία χορήγησης των πινακιδίων αγορών –πωλήσεων των ετών 2000-2001 και την με αριθμ. πρωτ. ....../2021 επιστολή της .....**(σχετικό έγγραφο 19)** η οποία βεβαιώνει την μη τήρηση αρχείου για τα ανωτέρω έτη 2000-2001 καθώς και την από 22.01.2021 επιστολή της ..... **(σχετικό έγγραφο 20)** η οποία βεβαιώνει το ίδιο.

Ωστόσο οι ανωτέρω ισχυρισμοί περί τροποποίησης του υπολοίπου ταμειακών διαθεσίμων την 31.12.2011, 31.12.2012 και την 31.12.2013 απορρίπτονται καθώς σε κάθε περίπτωση τα ταμειακά διαθέσιμα αρχής (01.01.2012, 01.01.2013) και τέλους χρήσης (31.12.2012 και 31.12.2013) αποτέλεσαν βάση για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με την τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας και δεν δύναται να τροποποιηθούν διότι έτσι μεταβάλλονται αυτομάτως τα αποτελέσματα των χρήσεων αυτών όπως αυτά προσδιορίστηκαν με τους προγενέστερους ελέγχους και έχουν κριθεί με τις προαναφερθείσες Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας.

#### **Γ)Ως προς τα δηλωθέντα εισοδήματά του από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής επικαλέσθηκε συμπληρωματική δήλωση φορολογικού έτους 2014 με την οποία δήλωσε αμοιβές πελατών για τις οποίες δεν είχε εκδώσει φορολογικά στοιχεία το έτος 2014 συνολικού ποσού 9.585,00 ευρώ.

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα από την εισήγηση απόψεων η συγκεκριμένη δήλωση δεν εκκαθαρίσθηκε καθώς του είχε κοινοποιηθεί ήδη την 28/11/2019 το αρχικό σημείωμα διαπιστώσεων με α/α ....., ..... και ...../2019 που αφορούσε το φορολογικό έτος 2014. Ως εκ τούτου αφενός η συγκεκριμένη δήλωση δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη καθότι δεν έχει εκκαθαρισθεί αφετέρου όπως αναφέρεται στην εισήγηση απόψεων της ελεγκτικής αρχής αλλά και από την οικεία έκθεση εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ. το ποσό των **9.585,00 ευρώ** το οποίο ο προσφεύγων αποδέχεται ότι αφορά σε αμοιβές για τις οποίες δεν έχει εκδώσει φορολογικά παραστατικά έχει όντως ήδη ληφθεί υπόψη στο ποσό των **35.655,73 ευρώ** το οποίο από τον έλεγχο κρίθηκε ως αποκρουβείσα αξία εισοδήματος προερχομένου από δραστηριότητα λογιστικού γραφείου, και κατά τον προσδιορισμό των διαφορών λήφθηκε αναλόγως υπόψη και δεν θεωρήθηκε ως προσαύξηση περιουσίας αγνώστου προέλευσης. Ειδικότερα στον πίνακα της οικείας έκθεσης ελέγχου στην σελίδα 45, απεικονίζεται το τελικώς φορολογητέο εισόδημα με τις σχετικές διατάξεις του ν.4172/2013 ως εξής:

|                                                                                                                               |                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει από έμμεσες τεχνικές                                                                      | <b>214.650,70</b> |
| Μείον: Ποσό αποκρουβείσας αξίας εισοδήματος προερχόμενο από την δραστηριότητα του λογιστικού γραφείου                         | <b>-35.655,73</b> |
| Μείον: ποσό ΦΠΑ που αντιστοιχεί στην ανωτέρω διαφορά                                                                          | <b>-8.200,82</b>  |
| Υπόλοιπο που θεωρείται προσαύξηση του άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013                                                         | <b>170.794,15</b> |
| Πλέον: εισόδημα της επιχειρηματικής δραστηριότητας λογιστικού γραφείου άρθρου 21 παρ.1 του ν.4172/2013 (21.650,53 +35.655,73) | 57.306,26         |
| Τελικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου άρθρου 21 του ν.4172/2013                                                           | <b>228.100,41</b> |

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

#### **Γ)Ως προς τους λογαριασμούς πληρωτέους και εισπρακτέους της αρχής και τέλους χρήσης**

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται τον λανθασμένο υπολογισμό ΦΠΑ τιμολογίων ατομικής επιχείρησης ..... και ..... δεδομένης της αναγνώρισης ανείσπρακτων υπολοίπων.

Ωστόσο οι ως άνω ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι καθώς σύμφωνα με την Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1270/2013 και συγκεκριμένα στην παράγραφο της **Τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας** ορίζονται τα εξής:

- ο **Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:**

**10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.**

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά **καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.**

**11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.**

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές (επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

ο **Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:**

**12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.**

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων»). **Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους .**

**13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.**

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

Εν προκειμένω η περίπτωση του ΦΠΑ της τελευταίας περιόδου κάθε έτους εμπίπτει στον χειρισμό της περίπτωσης των λογαριασμών πληρωτέων, και όχι στην περίπτωση εισπρακτέων λογαριασμών, ήτοι αφορά σε φορολογική υποχρέωση και η μεταβολή της (ανάλογα αύξηση / μείωση) καταχωρείται αντίστοιχα στις πηγές /αναλώσεις κεφαλαίου.

Εν προκειμένω στο τέλος της χρήσης 2014 υφίσταται φορολογική υποχρέωση (με υποχρέωση να αποδοθεί στο 2015) ως εξής:

- Το ποσό ΦΠΑ του 12<sup>ου</sup> μήνα του 2014 της εταιρείας ..... 3.834,34 ευρώ
- το ποσό του τελευταίου τριμήνου του 2014 του ..... 15.173,66 ευρώ
- το ποσό του τελευταίου τριμήνου του 2014 της ..... 446,20 ευρώ

Ενώ στο τέλος του έτους 2013 υπήρχε φορολογική υποχρέωση του ΦΠΑ που πληρώθηκε το έτος 2014 ως εξής :

- Το ποσό ΦΠΑ του 12<sup>ου</sup> μήνα του 2013 της εταιρείας ..... 6.681,71 ευρώ
- το ποσό του τελευταίου τριμήνου του 2013 του ..... 26.684,03 ευρώ
- το ποσό του τελευταίου τριμήνου του 2013 της ..... 1.033,28 ευρώ.

Από τα ανωτέρω διαπιστώνεται εντός του έτους 2014 στην ουσία μείωση της φορολογικής υποχρέωσης του έτους 2013 η οποία ορθά απεικονίσθηκε στις αναλώσεις κεφαλαίου και επίσης διαπιστώνεται νέα φορολογική υποχρέωση του 2014 με απόδοση στο 2015 η οποία ορθά απεικονίζεται στις πηγές κεφαλαίου. Ήτοι σύμφωνα και με την ανωτέρω απόφαση της διοίκησης και συγκρίνοντας το υπόλοιπο της φορολογικής υποχρέωσης την 31/12/2013 με το υπόλοιπο της 31/12/2014 διαπιστώνεται στην ουσία μείωση 14.944,82 ευρώ της φορολογικής υποχρέωσης η οποία τελικά ορθά προσαύξησε την στήλη «ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ».

|                                                           | 31/12/2013       | 31/12/2014       | ΤΕΛΙΚΗ ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ |
|-----------------------------------------------------------|------------------|------------------|--------------------------------------|
| Το ποσό ΦΠΑ του 12 <sup>ου</sup> μήνα της εταιρείας ..... | 6.681,71         | 3.834,34         |                                      |
| το ποσό του τελευταίου τριμήνου του .....                 | 26.684,03        | 15.173,66        |                                      |
| το ποσό του τελευταίου τριμήνου της .....                 | 1.033,28         | 446,20           |                                      |
|                                                           | <b>34.399,02</b> | <b>19.454,20</b> | <b>14.944,82</b>                     |

**Δ)Ως προς τις διαφορές εισοδήματος που καταλογίσθηκαν από την φορολογική αρχή στην χρήση 2012 και στην χρήση 2013.**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι στην στήλη Ι ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ θα πρέπει να ληφθούν υπόψη το ποσό των 61.131,25 ευρώ το οποίο προσδιορίσθηκε οριστικώς με την με αριθμ.1827/2019 Απόφαση της Υπηρεσίας μας ως μη δηλωθέν εισόδημα στην χρήση 2012 και το ποσό των 127.252,92 ευρώ το οποίο προσδιορίσθηκε οριστικώς με την με αριθμ.1377/2020 ως μη δηλωθέν εισόδημα στην χρήση 2013 προκειμένου να μην υπάρξει διπλή φορολόγηση.

Ωστόσο σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας και προκειμένου να προσδιορισθεί το φορολογικό αποτέλεσμα του κάθε φορολογικού έτους περιλαμβάνονται τα έσοδα, οι αγορές και δαπάνες καθώς και οι αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που πραγματοποιούνται εντός του έτους αυτού, και εν προκειμένω εντός του έτους 2014, ως εκ τούτου τα ποσά των διαφορών εισοδήματος που καταλογίσθηκαν στις χρήσεις 2012 και 2013 και επικαλείται ο προσφεύγων αφενός δεν αποτελούν εισόδημα του εν λόγω έτους για να καταχωρηθούν στις ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ του έτους 2014 ως ισχυρίζεται, αφετέρου ο πίνακας πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί ΠΗΓΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, αντίθετα αποτελεί στοιχείο βάσει του οποίου γίνεται η αξιολόγηση της δυνατότητας ταμειακών διαθεσίμων στην αρχή και στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους και λαμβάνεται κάθε φορά υπόψη πριν την εφαρμογή και τον προσδιορισμό του εισοδήματος μέσω των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Εν προκειμένω ως αναφέρθηκε οι ισχυρισμοί περί τροποποίησης του υπολοίπου ταμειακών διαθεσίμων την 31.12.2011, 31.12.2012 και την 31.12.2013 απορρίπτονται καθώς σε κάθε περίπτωση τα ταμειακά διαθέσιμα αρχής (01.01.2012, 01.01.2013) και τέλους χρήσης (31.12.2012 και 31.12.2013) δεν δύναται να τροποποιηθούν καθώς έτσι μεταβάλλονται αυτομάτως τα αποτελέσματα των χρήσεων αυτών όπως αυτά προσδιορίστηκαν με την εφαρμογή της ανάλυσης ρευστότητας με τους προγενέστερους ελέγχου και έχουν κριθεί με τις προαναφερθείσες Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας.

**Επειδή στο άρθρο 6 παρ.14 του ν.4093/2012** ορίζεται:

*«Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση. Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.».*

**Επειδή στο άρθρο 54 παρ.10 και 2γ του ν.4174/2013** ορίζονται τα εξής:

*«1.Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:*

*θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.*

*2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:*

*γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα...».*

**Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013** ορίζεται:

*«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** όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου η ελεγκτική αρχή καταρχήν βασίστηκε στα πραγματικά γεγονότα όπως αυτά προκύπτουν από τις καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και διαπίστωσε τα εξής:

-κατά το πλείστον ο προσφεύγων χρησιμοποιεί τους ατομικούς του λογαριασμούς για την εξυπηρέτηση των πληρωμών φορολογικών υποχρεώσεων πελατών του όπως Φ.Π.Α., Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Β.Ε., ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ κλπ καθώς και για πληρωμές δικών του φορολογικών υποχρεώσεων, ή ακόμη και της μισθοδοσίας των υπαλλήλων του,

-διαπιστώθηκε ότι στους τραπεζικούς λογαριασμούς του υφίστανται επαγγελματικοί λογαριασμοί με πλήθος κινήσεων μέσω των οποίων λαμβάνει χρήματα από πελάτες του για διατραπεζική καταβολή προς τις Δ.Ο.Υ., το ΙΚΑ, διάφορα ασφαλιστικά ταμεία και στις οποίες καταθέσεις ενίοτε εμπεριέχεται και η αμοιβή του λογιστικού γραφείου,

-επίσης διαπιστώθηκαν διάφορες καταθέσεις με αιτιολογία «κατάθεση μετρητών» και σύμφωνα με τον ισχυρισμό του αφορούν μετρητά συγκεντρωτικά από διάφορους πελάτες,

-χρησιμοποιεί τους ατομικούς του λογαριασμούς για την εταιρεία του, ..... με ΑΦΜ ..... με βιβλία τρίτης κατηγορίας, με το ίδιο αντικείμενο εργασιών και στην ίδια επαγγελματική στέγη, παρά το γεγονός ότι η συγκεκριμένη εταιρεία έχει δικό της τραπεζικό λογαριασμό,

-Εξετάζοντας τα προσκομισθέντα αποδεικτικά στοιχεία με τις έγγραφες απαντήσεις του προσφεύγοντος, τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία και τα πραγματικά περιστατικά, εντοπίστηκε και δικαιολογήθηκε από τον έλεγχο τμήμα των υπό διερεύνηση τραπεζικών εγγραφών, όπου αυτό ήταν εφικτό, ενώ για άλλες καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, άλλοτε με την αιτιολογία «**ΑΜΟΙΒΗ**» και άλλοτε βάσει του υπολειπόμενου ποσού της πίστωσης μετά τις πληρωμές υποχρεώσεων πελατών ΙΚΑ, ΦΠΑ, ΦΜΥ κλπ, διαπιστώθηκε ότι αφορά αμοιβή του χωρίς να έχει εκδώσει φορολογικό στοιχείο,

-Από την εικόνα των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος προκύπτει πλήθος έκδοσης φορολογικών στοιχείων με αμοιβές ύψους 5€ και 10€.

Από έλεγχο στο σύστημα TAXISNET αλλά και από το ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος προκύπτουν πληρωμές στα ΑΦΜ των πελατών του καθώς και μετά την προσκόμιση των ΑΜΕ ΙΚΑ των πελατών του επιβεβαιωνόταν και οι πληρωμές του ΙΚΑ. Μετά τις πληρωμές των φορολογικών υποχρεώσεων και τις πληρωμές του ΙΚΑ ή ταμείων από το ποσό της πίστωσης του κάθε πελάτη προέκυπτε διαφορά ποσού που δεν αφορούσε κάποια πληρωμή.

Ο έλεγχος την διαφορά αυτή στην περίπτωση που δεν αφορούσε σε καταβολή έναντι ανεξόφλητου υπολοίπου των πελατών προς τον προσφεύγοντα, την χαρακτήρισε ως αμοιβή του προσφεύγοντος για τις λογιστικές υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από την πλευρά του προς τους πελάτες του.

Ειδικότερα όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου και αναφέρει και ο ίδιος ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων καταρχήν για **176 περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών σε πελάτες του (130 με αμοιβή και 46 δωρεάν)** συνολικής καθαρής αξίας **9.585,00 ευρώ** έχει αποδεχθεί ότι δεν έχει εκδώσει σχετικό φορολογικό στοιχείο εσόδου και στο πλαίσιο αυτό υπέβαλε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Δ.Ο.Υ. Ψυχικού την **14/09/2020** η οποία ωστόσο δεν εκκαθαρίστηκε καθότι είχε ήδη κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα το με αριθμ. ....,

..... και ...../2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου.

Ο Έλεγχος πέραν των ανωτέρω, διαπίστωσε ακόμη ως προς τους παρακάτω πελάτες περιπτώσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για ποσά εντός του πλαισίου των αμοιβών για τα οποία δεν συσχετίστηκαν με πληρωμές υποχρεώσεων των πελατών και ανά πελάτη ήταν τα εξής:

| Α/Α | ΕΠΩΝΥΜΙΑ<br>ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ | ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΜΗ<br>ΕΚΔΟΣΗΣ<br>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ | ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ<br>ΑΝΑΚΡΙΒΟΥΣ<br>ΕΚΔΟΣΗΣ<br>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ | ΣΥΝΟΛΙΚΗ<br>ΑΞΙΑ ΠΟΥ<br>ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΕ<br>ΚΑΙ ΔΕΝ<br>ΣΥΣΧΕΤΙΣΘΗΚΕ<br>ΜΕ<br>ΠΛΗΡΩΜΕΣ<br>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ | ΚΑΘΑΡΗ<br>ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ | ΦΠΑ             | Σελίδα<br>έκθεσης<br>ελέγχου |
|-----|-------------------------|-------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|-----------------|------------------------------|
|     |                         |                                                       |                                                                  |                                                                                                | ΑΞΙΑ                  | ΠΟΥ<br>ΑΝΑΛΟΓΕΙ |                              |
| 1   | .....<br>.....<br>..... | 12                                                    |                                                                  | 872,02                                                                                         | 708,96                | 163,06          | 22-26                        |
| 2   | .....<br>.....          | 12                                                    |                                                                  | 609,33                                                                                         | 495,39                | 113,94          | 26-32                        |
| 3   | .....                   | 12                                                    |                                                                  | 609,33                                                                                         | 495,39                | 113,94          | 26-32                        |
| 4   | .....<br>.....          | 10                                                    |                                                                  | 1.471,16                                                                                       | 1.196,07              | 275,09          | 32-40                        |
| 5   | .....                   | 2                                                     |                                                                  | 877                                                                                            | 713,01                | 163,99          | 40-42                        |
| 6   | .....<br>.....          | 3                                                     |                                                                  | 307                                                                                            | 249,59                | 57,41           | 42-44                        |
| 7   | .....                   | 2                                                     |                                                                  | 60                                                                                             | 48,78                 | 11,22           | 45-46                        |
| 8   | .....<br>.....          | 1                                                     |                                                                  | 1.000,00                                                                                       | 813,01                | 186,99          | 46-47                        |
| 9   | .....                   | 1                                                     |                                                                  | 400                                                                                            | 325,2                 | 74,8            | 48                           |
| 10  | .....<br>.....          | 1                                                     |                                                                  | 700                                                                                            | 569,11                | 130,89          | 49                           |
| 11  | .....<br>.....<br>..... | 1                                                     |                                                                  | 238,5                                                                                          | 193,9                 | 44,6            | 49-50                        |
| 12  | .....<br>.....          | 1                                                     |                                                                  | 2.460,00                                                                                       | 2.000,00              | 460             | 51-54                        |
| 13  | .....                   | 2                                                     |                                                                  | 1.022,00                                                                                       | 830,89                | 191,11          | 54-56                        |
| 14  | .....<br>.....          | 1                                                     |                                                                  | 680                                                                                            | 552,85                | 127,15          | 57-58                        |

|    |                |   |  |          |          |        |       |
|----|----------------|---|--|----------|----------|--------|-------|
| 15 | .....          |   |  |          | 769,79   | 177,05 | 58-61 |
|    |                | 5 |  | 946,84   |          |        |       |
| 16 | .....<br>..... |   |  |          | 731,71   | 168,29 | 62-67 |
|    |                | 3 |  | 900      |          |        |       |
| 17 | .....          |   |  |          | 731,71   | 168,29 | 62-67 |
|    |                | 3 |  | 900      |          |        |       |
| 18 | .....<br>..... |   |  |          | 731,71   | 168,29 | 62-67 |
|    |                | 3 |  | 900      |          |        |       |
| 19 | .....<br>..... |   |  |          | 731,71   | 168,29 | 62-67 |
|    |                | 3 |  | 900      |          |        |       |
| 20 | .....          |   |  |          | 731,71   | 168,29 | 62-67 |
|    |                | 3 |  | 900      |          |        |       |
| 21 | .....<br>..... |   |  |          | 691,06   | 158,94 |       |
|    |                | 2 |  | 850      |          |        |       |
| 22 | .....          |   |  |          | 3.873,98 | 891,02 | 67-72 |
|    |                | 8 |  | 4.765,00 |          |        |       |
| 23 | .....<br>..... |   |  |          | 382,11   | 87,89  | 72-74 |
|    |                | 2 |  | 470      |          |        |       |
| 24 | .....          |   |  |          | 813,01   | 186,99 | 74-75 |
|    |                | 1 |  | 1.000,00 |          |        |       |
| 25 | .....<br>..... |   |  |          | 162,6    | 37,4   | 75-76 |
|    |                | 1 |  | 200      |          |        |       |
| 26 | .....          |   |  |          | 1.000,00 | 230    | 77-78 |
|    |                | 1 |  | 1.230,00 |          |        |       |
| 27 | .....<br>..... |   |  |          |          |        | 78-79 |
|    |                | 1 |  | 0        |          |        |       |
| 28 | .....          |   |  |          |          |        | 79-80 |
|    |                | 3 |  | 1.054,00 | 856,91   | 197,09 |       |
| 29 | .....<br>..... |   |  |          |          |        | 81-85 |
|    |                | 1 |  | 4.988,00 | 4.055,28 | 932,72 |       |
| 30 | .....          |   |  |          |          |        | 87-89 |
|    |                | 4 |  | 844,69   | 686,74   | 157,95 |       |
| 31 | .....<br>..... |   |  |          |          |        | 93-94 |
|    |                | 1 |  | 404,00   | 328,46   | 75,54  |       |



|  |  |     |  |           |           |          |  |
|--|--|-----|--|-----------|-----------|----------|--|
|  |  | 106 |  | 32.558,87 | 26.470,64 | 6.088,23 |  |
|--|--|-----|--|-----------|-----------|----------|--|

**Επειδή** ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγή ισχυρίζεται ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, την μη ορθή και μη εμπεριστατωμένη αιτιολογία από την πλευρά της ελεγκτικής αρχής καθώς αφενός η φορολογική αρχή εσφαλμένα καταλογίζει ως αμοιβή μικρά ποσά τα οποία αφορούν σε καταβολές υποχρεώσεων για λογαριασμό των πελατών του αφετέρου επίσης ισχυρίζεται ότι *«ο χρόνος απαίτησης της αμοιβής είναι διάφορος από την συμφωνία τιμολόγησης»*. Με το σύνολο των πελατών του είχε συμφωνήσει τιμολόγηση στο τέλος του έτους, και στο πλαίσιο αυτό επικαλείται την αναδρομική εφαρμογή των ΠΟΛ1003/2014 και της ΠΟΛ 1261/2015.

Ωστόσο αφενός ως προς τον χρόνο έκδοσης φορολογικού στοιχείου έχουν εφαρμογή οι ισχύουσες στην περίπτωση διατάξεις του ν.4093/2012 και συγκεκριμένα οι διατάξεις του άρθρου 6 παρ.14 όπου ορίζουν ότι *«εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε»* ενώ επίσης από την πλευρά του προσφεύγοντος δεν έχουν προσκομισθεί και σχετικά συμφωνητικά με τους πελάτες ως ισχυρίζεται από τα οποία να προκύπτει διαφορετικός τρόπος τιμολόγησης, ενώ σε κάθε περίπτωση οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις των ΕΛΠ έχουν εφαρμογή από 01/01/2015 χωρίς καμία πρόβλεψη σε αυτές περί αναδρομικής εφαρμογής, αφετέρου ως προς τους ισχυρισμούς περί μη εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της ελεγκτικής αρχής, στην οικεία έκθεση ελέγχου απεικονίζεται αναλυτικά ανά πελάτη τόσο οι καταθέσεις των πελατών όσο και τα ποσά που έχουν διατεθεί για τις πληρωμές υποχρεώσεων και κάθε φορά διαπιστώθηκε για τους ανωτέρω πελάτες ότι υπήρξε απόκλιση.

Για τον χαρακτηρισμό της απόκλισης αυτής ως αμοιβής (η οποία απόκλιση στις περισσότερες φορές δεν αφορά μόνο σε μικροποσά ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αλλά σε ποσά της τάξεως των 70,00, 100,00, 300,00, 400,00 και 1.000,00 ευρώ τα οποία όπως προκύπτει από τις συναλλαγές τις οποίες δήλωσε με την συμπληρωματική του δήλωση είναι εντός του πλαισίου των αμοιβών του) λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο αρχικά η περίπτωση των επιπλέον καταβολών να αφορά σε εξόφληση προηγούμενου υπολοίπου των πελατών και εν συνεχεία λήφθηκε υπόψη επίσης εάν ο προσφεύγων έχει παράσχει υπηρεσίες εντός τους 2014 (π.χ. μέσω υποβληθέντων Ε3 και στοιχεία υπογραφής αυτών) και έχει εκδώσει σχετικό φορολογικό στοιχείο για τους συγκεκριμένους πελάτες.

Από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα ο έλεγχος προέβη στο πόρισμά του περί καταλογισμού παραβάσεων μη έκδοσης.

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου ωστόσο επικαλείται για συγκεκριμένους πελάτες (σελίδα 25-29) ισχυρισμούς και στοιχεία (**σχετικά έγγραφα 1, 2, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 17**) όμοια με αυτά που είχε προβάλλει και στον έλεγχο χωρίς να προσκομίζει κανένα άλλο στοιχείο που να διαφοροποιεί το πόρισμα του ελέγχου ως προς τους εν λόγω πελάτες (πλην συγκεκριμένων υπεύθυνων δηλώσεων οι οποίες από μόνες του δεν αποτελούν αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης υποχρεώσεων).

Ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ και ΦΠΑ είναι βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα Απόφαση ως προς τις διαφορές εισοδήματος ο πίνακας ανάλυσης ρευστότητας έχει ως εξής:

| <b>ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ</b>                                                                                                                      |                                |                                                                                                                                                       |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| <b>I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ</b>                                                                                                                         | <b>ΧΡΗΣΗ 1/1 - 31/12/ 2014</b> | <b>II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ</b>                                                                                                                 | <b>ΧΡΗΣΗ 1/1 - 31/12/ 2014</b> |
| 1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)                                  | 1.216.736,77                   | 1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)                                | 2.029.390,66                   |
| 2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ). |                                | 2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ). |                                |
| 3. Ακαθάριστα έσοδα .....                                                                                                                                | 36.128,47                      | 3. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως .....                                                                                          | 54.886,74                      |
| 4.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα (ΑΤΟΜΙΚΗ) .....                                                                                       | 107.023,86                     | 4. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (ΑΤΟΜΙΚΗ).....                                                                                 | 24.276,32                      |
| 5.Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα (ΑΤΟΜΙΚΗ) .....                                                                                       | 42.304,05                      | 5. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (ΑΤΟΜΙΚΗ).....                                                                                 | 5.656,03                       |
| 6. ΦΠΑ που εισπράχθηκε στην χρήση 2014 και θα αποδοθεί στο 2015                                                                                          | 3.834,34                       | 6. ΦΠΑ που εισπράχθηκε στην χρήση 2013 και αποδόθηκε το 2014                                                                                          | 6.681,71                       |
| α) .....                                                                                                                                                 |                                | α) .....                                                                                                                                              |                                |
| β) .....                                                                                                                                                 | 15.173,66                      | β) .....                                                                                                                                              | 26.684,03                      |
| γ).....                                                                                                                                                  | 446,2                          | γ).....                                                                                                                                               | 1.033,28                       |
| 7. Έσοδα από λοιπές πηγές (ΣΤ' ΠΗΓΗΣ)                                                                                                                    |                                | 7. Αμοιβές προσωπικού και εργοδοτικές εισφορές                                                                                                        | 54.854,88                      |
| 8. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων (Πώληση Μετοχών)                                                                                              | 481.367,53                     | 8. Αγορά μετοχών                                                                                                                                      |                                |

|                                                                                        |                                |                                                                                      |                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| 9. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.) | 200.085,42                     | 9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες - Εισφορές σε Ταμεία | 9.280,20            |
| 10. Ποσό επιστροφής φόρου                                                              | 3.193,96                       | 10. Ποσά παρακρατηθέντων φόρων                                                       | 28.339,45           |
| 11. Λοιπά έσοδα από τόκους, τοκομερίδια, μερίσματα                                     | 18.853,32                      | 11. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών                                                   |                     |
| 12. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών                                                     |                                | 12. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων                                                 | 46.482,41           |
| 13. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων                                                   | 60.289,16                      | 13. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)                | 14.150,62           |
| 14. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/νων       |                                | 14. Λοιπές περιπτώσεις εξόδων(.....)                                                 | 11.645,32           |
| 15. Καθαρά κέρδη από εταιρείες – Μερίσματα                                             |                                | 15. Λοιπές περιπτώσεις πληρωμής φόρων                                                | 10.579,87           |
| 16. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων                                                          | 25.854,08                      | 15. Λοιπές περιπτώσεις εξόδων(.....)                                                 | 12.000,00           |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                                                          | <b>2.211.290,82</b>            | <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                                                        | <b>2.335.941,52</b> |
| <b>III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>                                                                   | <b>ΧΡΗΣΗ 1/1 - 31/12/ 2014</b> |                                                                                      |                     |
| Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων                                                     | 2.211.290,82                   |                                                                                      |                     |
| Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν                                          | 2.335.941,52                   |                                                                                      |                     |
| Υπόλοιπο                                                                               | -124.650,70                    |                                                                                      |                     |

Συγκεκριμένα, ως ανωτέρω αναφέρθηκε αφενός περιορίζονται τα υπόλοιπα τραπεζικών υπολοίπων της 31/12/2014 κατά το ποσό των **90.000,00 ευρώ** (28.000,00 ευρώ +32.000,00+30.000 ευρώ) το οποία αφορά σε συγκεκριμένες καταβολές χρημάτων προερχόμενες από τον αδελφό του προσφεύγοντος ..... και από την μητέρα του ....., για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η επιστροφή εντός του έτους 2014 και παραμένουν στα τραπεζικά διαθέσιμα στο τέλος του έτους, και εξαιτίας αυτού στον πίνακα της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας τροποποιείται η στήλη ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ και συγκεκριμένα τα «Υπόλοιπα

χρηματοπιστωτικών λογαριασμών» από το ποσό 2.119.390,66 ευρώ περιορίζονται στο ποσό των **2.029.390,66 ευρώ** ενώ η διαφορά ΠΗΓΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ με ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ προσδιορίζεται στο ποσό των **124.650,70 ευρώ** το οποίο κατά το ποσό των **43.856,55 ευρώ (35.655,73 ευρώ+ 8.200,82 ευρώ)** αφορά σε αποδεδειγμένη αποκρυβείσα ύλη και ΦΠΑ αυτής από επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ το υπόλοιπο ποσό με την παρούσα και βάσει των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων κρίνεται ότι δεν μπορεί να τεκμηριωθεί διαφορά σε βάρος του προσφεύγοντος καθώς ενώ τέθηκε υπόψη του ελέγχου ως πραγματικό γεγονός ότι ο προσφεύγων διαχειρίζεται και χρηματικά διαθέσιμα –εισοδήματα της μητέρας του και του αδελφού του, αφενός από την φορολογική τους εικόνα μπορεί να συναχθεί ότι οι εν λόγω είχαν δυνατότητα κεφαλαίων από προηγούμενα έτη ικανή να αιτιολογήσει την ανωτέρω διαφορά, αφετέρου και από τον έλεγχο κατά την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων ο συγκεκριμένος ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν αξιολογήθηκε επαρκώς και τεκμηριωμένα σε σχέση με τα φορολογικά και οικονομικά τους στοιχεία ώστε να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα ως προς την δυνατότητα καταλογισμού της διαφοράς ως εισόδημα προερχόμενο μόνο από τον προσφεύγοντα, ως προβλέπεται από το άρθρο 64 του ν.4174/2013.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **23/02/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., **ΑΦΜ** ....., ως εξής:

**α) την απόρριψη** αυτής και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-της υπ' αριθ. ....../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014

-της υπ' αριθ. ....../2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 Φορολογικού Έτους 2014

**β) την μερική αποδοχή** αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ. ....../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014

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

**Φορολογική έτος 2014**

**Εισόδημα**

| ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ |                    |          |                    |          |                    |          |             |
|--------------------------------------|--------------------|----------|--------------------|----------|--------------------|----------|-------------|
|                                      | ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ       |          | ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ       |          | ΠΟΣΑ ΔΕΔ           |          | ΔΙΑΦΟΡΑ     |
|                                      | Ατομικό και Τέκνων | Συζύγου  | Ατομικό και Τέκνων | Συζύγου  | Ατομικό και Τέκνων | Συζύγου  |             |
| Ακίνητη περιουσία                    | 218,50             | 0,00     | 218,50             | 0,00     | 218,50             | 0,00     | <b>0,00</b> |
| Τόκοι-μερίσματα                      | 9.918,99           | 8.934,33 | 9.918,99           | 8.934,33 | 9.918,99           | 8.934,33 | <b>0,00</b> |

|                                                                           |                  |                  |                   |                  |                  |                  |                  |
|---------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Επιχειρηματική δραστηριότητα                                              | 21.650,53        | 33.207,82        | 228.100,41        | 33.207,82        | 57.306,26        | 33.207,82        | <b>35.655,73</b> |
| Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013 | 0,00             |                  | 0,00              |                  | 0,00             |                  | <b>0,00</b>      |
| Μισθωτή εργασία                                                           | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             |                  |
| Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου                                            |                  |                  |                   |                  |                  |                  |                  |
| Ναυτικό εισόδημα                                                          |                  |                  |                   |                  |                  |                  |                  |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                                                  | <b>31.788,02</b> | <b>42.142,15</b> | <b>238.237,90</b> | <b>42.142,15</b> | <b>67.443,75</b> | <b>42.142,15</b> | <b>35.655,73</b> |
| Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται                           | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             | 0,00             |
| <b>Υπόλοιπο</b>                                                           | <b>31.788,02</b> | <b>42.142,15</b> | <b>238.237,90</b> | <b>42.142,15</b> | <b>67.443,75</b> | <b>42.142,15</b> | <b>35.655,73</b> |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται                                 | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             | 0,00             |
| <b>Άθροισμα</b>                                                           | <b>31.788,02</b> | <b>42.142,15</b> | <b>238.237,90</b> | <b>42.142,15</b> | <b>67.443,75</b> | <b>42.142,15</b> | <b>35.655,73</b> |
| Εκπτώσεις εισοδήματος                                                     | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             | 0,00             |
| <b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>                                               | <b>31.788,02</b> | <b>42.142,15</b> | <b>238.237,90</b> | <b>42.142,15</b> | <b>67.443,75</b> | <b>42.142,15</b> | <b>35.655,73</b> |

| ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΥΗΣ |                  |                  |                   |                  |                  |                  |                  |             |
|-----------------------------------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------|
|                                               | ΔΗΛΩΣΗΣ (1)      |                  | ΕΛΕΓΧΟΥ (2)       |                  | ΔΕΔ (3)          |                  | ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)  |             |
|                                               | ΥΠΟΧΡΕΟ<br>Υ     | ΣΥΖΥΓΟΥ          | ΥΠΟΧΡΕΟΥ          | ΣΥΖΥΓΟΥ          | ΥΠΟΧΡΕΟ<br>Υ     | ΣΥΖΥΓΟΥ          | ΥΠΟΧΡΕΟΥ         | ΣΥΖΥΓΟΥ     |
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ                            | 31.788,02        | 42.142,15        | 238.237,90        | 42.142,15        | 67.443,75        | 42.142,15        | 35.655,73        | 0,00        |
| ΑΥΤΟΤΕΛ.ΦΟΡΟΛΟ.ΠΟΣΑ                           | 0,00             | 10.275,42        | 0,00              | 10.275,42        | 0,00             | 10.275,42        | 0,00             | 0,00        |
| ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΩΝ                   | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             | 0,00             | 0,00        |
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ                            | 31.788,02        | 52.417,57        | 238.237,90        | 52.417,57        | 67.443,75        | 52.417,57        | 35.655,73        | 0,00        |
| ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ                             | 28.521,00        | 18.641,00        | 28.521,00         | 18.641,00        | 28.521,00        | 18.641,00        |                  |             |
| ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ        | <b>31.788,02</b> | <b>52.417,57</b> | <b>238.237,90</b> | <b>52.417,57</b> | <b>67.443,75</b> | <b>52.417,57</b> | <b>35.655,73</b> | <b>0,00</b> |
| ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ                                   | <b>2%</b>        | <b>3%</b>        | <b>4%</b>         | <b>3%</b>        | <b>3%</b>        | <b>3%</b>        |                  |             |
| ΕΙΣΦΟΡΑ                                       | <b>635,76</b>    | <b>1.572,53</b>  | <b>9.529,52</b>   | <b>1.572,53</b>  | <b>2.023,31</b>  | <b>1.572,53</b>  | <b>1.387,55</b>  | <b>0,00</b> |
| ΕΙΣΦΟΡΑ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ                     | 0,00             | 0,00             | 0,00              | 0,00             | 0,00             | 0,00             | <b>0,00</b>      | <b>0,00</b> |

|                                                                  |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       |                  |
|------------------------------------------------------------------|-------------------|-----------------|-------------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------------------|------------------|
| ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ                                       | 635,76            | 1.572,53        | 9.529,52          | 1.572,53        | 2.023,31         | 1.572,53        | 1.387,55              | 0,00             |
|                                                                  | 2.208,29          |                 | 11.102,04         |                 | 3.595,84         |                 | 1.387,55              |                  |
| ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ   |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       |                  |
|                                                                  | Ποσά Δήλωσης (1)  |                 | Ποσά Ελέγχου (2)  |                 | Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)  |                 | Διαφορά φόρου (3)-(1) |                  |
| <b>Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>          | <b>ΥΠΟΧΡΕΟΣ</b>   | <b>ΣΥΖΥΓΟΥ</b>  | <b>ΥΠΟΧΡΕΟΣ</b>   | <b>ΣΥΖΥΓΟΥ</b>  | <b>ΥΠΟΧΡΕΟΣ</b>  | <b>ΣΥΖΥΓΟΥ</b>  |                       |                  |
| Εισόδημα                                                         | 31.788,02         | 42.142,15       | 238.237,90        | 42.142,15       | 67.443,75        | 42.142,15       |                       | 35.655,73        |
| Φόρος κλίμακας                                                   | 7.141,03          | 9.974,18        | 73.285,03         | 9.974,18        | 16.922,96        | 9.974,18        |                       | 9.781,93         |
| Μείωση φόρου                                                     | 0,00              | 0,00            | 0,00              | 0,00            | 0,00             | 0,00            |                       | 0,00             |
| Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων                                      | 0,00              | 0,00            | 0,00              | 0,00            | 0,00             | 0,00            |                       | 0,00             |
| <b>Φόρος που αναλογεί</b>                                        | <b>7.141,03</b>   | <b>9.974,18</b> | <b>73.285,03</b>  | <b>9.974,18</b> | <b>16.922,96</b> | <b>9.974,18</b> |                       | <b>9.781,93</b>  |
| <b>Β. Μείον</b>                                                  |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | <b>0,00</b>      |
| <b>1.φορος που παρακρατήθηκε από</b>                             |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | <b>0,00</b>      |
| α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα                                 | 1.428,63          | 1.280,93        | 1.428,63          | 1.280,93        | 1.428,63         | 1.280,93        |                       | 0,00             |
| β. επιχειρηματική δραστηριότητα                                  | 17.154,52         | 8.450,27        | 17.154,52         | 8.450,27        | 17.154,52        | 8.450,27        |                       | 0,00             |
| γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις                                     |                   | 0,00            |                   | 0,00            |                  | 0,00            |                       | 0,00             |
| <b>2.φορος που προκαταβλήθηκε</b>                                |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | <b>0,00</b>      |
| α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος                       | 0,00              | 0,00            | 0,00              | 0,00            | 0,00             | 0,00            |                       | 0,00             |
| ε. αλλοδαπής προέλευσης                                          | 12,55             | 12,55           | 12,55             | 12,55           | 12,55            | 12,55           |                       | 0,00             |
| <b>Υπόλοιπο φόρου</b>                                            | <b>-11.454,67</b> | <b>230,43</b>   | <b>54.689,33</b>  | <b>230,43</b>   | <b>-1.672,74</b> | <b>230,43</b>   |                       | <b>9.781,93</b>  |
| <b>Γ. Πλέον</b>                                                  |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | <b>0,00</b>      |
| 1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος                          |                   | 0,00            |                   | 0,00            |                  | 0,00            |                       | 0,00             |
| 2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων | 7,20              | 0,00            | 7,20              | 0,00            | 7,20             | 0,00            |                       | 0,00             |
| 3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ                                               | 1,44              | 0,00            | 1,44              | 0,00            | 1,44             | 0,00            |                       | 0,00             |
| Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου                                        |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | 0,00             |
| Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου                                          |                   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | 0,00             |
| Φόρος πολυτελούς διαβίωσης                                       | 0,00              | 0,00            | 0,00              | 0,00            | 0,00             | 0,00            |                       | 0,00             |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                                       | 635,76            | 1.572,53        | 9.529,52          | 1.572,53        | 2.023,31         | 1.572,53        |                       | 1.387,55         |
| Τέλος επιτηδεύματος                                              | 650,00            | 650,00          | 650,00            | 650,00          | 650,00           | 650,00          |                       | 0,00             |
| Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 50%                               |                   | 0,00            | 33.072,00         | 0,00            | 4.890,97         | 0,00            |                       | 4.890,97         |
| <b>Γενικό Σύνολο</b>                                             | <b>-10.160,27</b> | <b>2.452,96</b> | <b>97.949,49</b>  | <b>2.452,96</b> | <b>5.900,18</b>  | <b>2.452,96</b> |                       | <b>16.060,45</b> |
| <b>Διαφορά συμψηφισμού</b>                                       | 74,95             |                 | 74,95             |                 | 74,95            |                 |                       | <b>0,00</b>      |
| <b>Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>                         | <b>0,00</b>       |                 | <b>100.327,50</b> |                 | <b>8.278,19</b>  |                 |                       | <b>8.278,19</b>  |
| <b>πιστωτικό ποσό για επιστροφή</b>                              | <b>7.782,26</b>   |                 |                   |                 |                  |                 |                       | <b>-7.782,26</b> |

|                                                |          |            |           |           |
|------------------------------------------------|----------|------------|-----------|-----------|
| Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή | 7.782,26 | 7.782,26   | 7.782,26  |           |
| Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση       |          | 108.109,76 | 16.060,45 | 16.060,45 |

## ΦΠΑ

|                                          |                 |
|------------------------------------------|-----------------|
| Διαφορά φόρου ΦΠΑ                        | 5.996,27        |
| Πρόστιμο του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013 | 1.499,07        |
| <b>Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό</b>      | <b>7.495,33</b> |

(ως η υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014 )

## Κ.Φ.Α.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1θ και παρ.2γ του ν.4174/2013 ποσού 30.000,00 ευρώ

(Ως η υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 Φορολογικού Έτους 2014)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.