



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 27.09.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2744

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4.Την από 29.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '..... του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου νομού στη διεύθυνση, με την ιδιότητα του μοναδικού φορέα της ομώνυμης ατομικής επιχείρησης, κατά: 1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, 2) της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, 3) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 §§ 3 § 5 του Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις φόρου εισοδήματος, φπα και προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της '..... του', με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου εισοδήματος 67.211,67 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 33.605,84 €, καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 9.052,12 €, ήτοι συνολικά 109.869,63 €.

2) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φπα 20.678,03 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 10.339,02 €, ήτοι συνολικά 31.017,05 €.

3) Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 48.055,03 €, λόγω μη έκδοσης σε τουλάχιστον μία περίπτωση παραστατικού στοιχείου πώλησης, συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας 192.220,11 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ. στ' του ν.4337/2015 $\{192.220,11 * 25\% = 48.055,03 \text{ €}\}$.

Με την υπ' αριθ./2014 από 03/07/2018 παραγγελία διενέργειας Προκαταρκτικής Εξέτασης του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος η Οικονομική Αστυνομία διατάχθηκε όπως ολοκληρώσει την υπ' αριθμ./2014 από 05/06/2014 παραγγελία διενέργειας προκαταρκτικής εξέτασης του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος προς το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε)- Περιφερειακή Διεύθυνση Αττικής, η οποία αφορά τη διερεύνηση καταγγελίας περί τέλεσης φορολογικών αδικημάτων στο πλαίσιο λειτουργίας ατομικής επιχείρησης με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας «Υπηρεσίες έκθλιψης ελαιοκάρπου και άλλων ελαιούχων σπόρων» ιδιοκτησίας του

Προκειμένου να διερευνηθεί η ενδεχόμενη τέλεση φορολογικών ή έτερων αδικημάτων από το υπό έλεγχο φυσικό πρόσωπο, η Οικονομική Αστυνομία προέβη σε έλεγχο των

φορολογικών και τραπεζικών της δεδομένων. Ο έλεγχος αφενός αφορούσε την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας ως ελαιοουργείου, αφετέρου τις υπόλοιπες πηγές εισοδήματός της. Ειδικότερα, πραγματοποιήθηκε αντιπαραβολή των δηλωθέντων εισοδημάτων της με τις πραγματοποιηθείσες τραπεζικές καταθέσεις στο σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών που κατείχε ή ήταν συνδικαιούχος για το υπό έλεγχο διάστημα. Αναφορικά με τις τραπεζικές καταθέσεις, ελήφθη υπόψη το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν στους λογαριασμούς της ελεγχόμενης. Από αυτές εξαιρέθηκαν οι πιστώσεις που αφορούσαν προϊόν μισθοδοσίας, πιστωτικούς τόκους και περιοδικές καταβολές. (από γνωστές πηγές). Επιπλέον, μετά την από 16/05/2019 έγγραφη πρόσκληση της Οικονομικής Αστυνομίας προς την ελεγχόμενη ζητήθηκαν τα απαραίτητα για την εξυπηρέτηση των σκοπών του ελέγχου φορολογικά στοιχεία και λογιστικά αρχεία. Τα ανωτέρω στοιχεία και αρχεία παρελήφθησαν από το Α.Τ , ως εκτίθενται στην από 07/06/2019 «Έκθεσης Εγχείρισης Εγγράφων» και εν συνέχεια απεστάλησαν στην Οικονομική Αστυνομία.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η παρούσα υπόθεση διαβιβάστηκε αρμοδίως από τη Διεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και συνεπώς εκδόθηκε η/2020 εντολή μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της ΔΟΥ Χανίων, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε ο παρόν έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα αποτελέσματα του ελέγχου που προσδιόρισε η Οικονομική Αστυνομία, με βάση τα όσα καταγράφονται στην από 26/11/2020 έκθεσης ελέγχου αυτής.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε: α) προσαύξηση περιουσίας ύψους 18.082,66 €, η οποία αναλύεται, ως κάτωθι:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
2			31/1/2014	Κατ. Επιταγής	1.499,80
8			27/6/2014	Κατ. Μετρητών	6.582,86
14			29/12/2014	Κατ. Από τρίτους	10.000,00
		ΣΥΝΟΛΟ			18.082,66

β) εισόδημα από μη έκδοση στοιχείου πώλησης ποσού 192.220,11 € {από έλεγχο κλειστής αποθήκης}

Ως εκ τούτου, στη προσφεύγουσα, καταλογίσθηκε:

Α) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 210.302,77 € {18.082,66 + 192.220,00}.

Β) φπα αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης από μη έκδοση τουλάχιστον ενός παραστατικού πώλησης ποσού 192.220,11 €.

Γ) πρόστιμο ύψους 48.055,03 € {καθαρή αξία 192.220,00 * 25%} λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός παραστατικού πώλησης αξίας 192.220,11 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Όσον αφορά τη φερόμενη ως δήθεν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας ποσών 6.582,86 € και 10.000 € ΟΥΔΟΛΩΣ συνιστούν εισόδημα από δήθεν αδιευκρίνιστη πηγή. Τα εν λόγω χρήματα προήλθαν από την ατομική μου επιχείρηση, συνεπώς όχι από αδιευκρίνιστη πηγή, έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί απολύτως σύννομα και εγώ είχα τη δυνατότητα επανακατάθεσης αυτών καθώς δεν τα είχα δαπανήσει.

2. Νόμω και ουσία αβάσιμα, αλλά και σε κάθε περίπτωση, αόριστα, αναπόδεικτα και αναιτιολόγητα, ο έλεγχος, κατόπιν της διενέργειας της μεθόδου της κλειστής αποθήκης στα κιλά αποθέματος ελαιολάδου του ελαιουργείου, από την απογραφή της επιχείρησης την 31-12-2014, σημειώνοντας ότι τα καταμετρηθέντα αποθέματα της απογραφής υπολείπονται των λογιστικών κατά 73.860,046 κιλά.

3. Όπως αναιτιολόγητα, αόριστα και αναπόδεικτα, εκδόθηκε η ήδη προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015. Συναφώς, όπως αναιτιολόγητα, αόριστα και αναπόδεικτα το ποσό των 192.220,11 € αντιμετωπίστηκε ως δήθεν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, με δυσμενείς συνέπειες, τόσο όσον αφορά στην φορολογία εισοδήματος, όσο και όσον αφορά στο ΦΠΑ και τον οικείο φόρο εκροών.”

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

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.
.....”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

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

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή

αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6.....

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των [άρθρων 17](#) και [18](#) του Κ.Φ.Ε.

9...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.”

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. [2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. [2238/1994](#) ή του ν. [4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

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

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](#), [884/2016](#), [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 αναγκαιών, 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](#)).

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. [2238/1994](#) (άρθρα [28](#), [40](#), [48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα

της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

6.....”

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 **Β' Τμήμα επαμ.:** «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

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

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

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

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή, για την πίστωση στις 27.06.2014 με α/α 8 ποσού 15.000,00 € στον λογαριασμό της, η προσφεύγουσα, ισχυρίζεται, ότι είχε στη διάθεσή της για την επίμαχη περίοδο 12.05.2014 έως 27.06.2014, ανά χείρας διαθέσιμο με δυνατότητα επανακατάθεσης ποσό ύψους τουλάχιστον 55.198,40 €. Αυτό προκύπτει από τις αναλήψεις κατά την 14.05.2014 ποσού 15.000 €, την 16.05.2014 ποσού 15.000 €, την 13.05.2014 ποσού 15.982,55 € και την 12.05.2014 ποσού 40.000 €. Οι δαπάνες της επιχείρησης για τη συγκεκριμένη περίοδο καταγράφονται στο ποσό των 30.784,15 €.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος από το παραπάνω ποσό των 15.000,00 €, καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 6.582,86 €, με το εξής σκεπτικό:

“Μετά τη σύνταξη του υπ’ αρ. /2020 σημειώματος διαπιστώσεων και μέσα στο προβλεπόμενο διάστημα των 20 ημερών, η ελεγχόμενη κατέθεσε το υπ’ αρ. /2020 γραπτό υπόμνημα στο οποίο, μεταξύ άλλων, ανέφερε σχετικά με το επίμαχο ποσό των 15.000 ευρώ (27-06-2014) που είχε καταλογίσει ο έλεγχος ως προσαύξηση περιουσίας ότι αυτό αποτελεί επανακατάθεση χρημάτων, κατόπιν ανάληψης του αυτού ποσού την 16-05-2014, από τον ίδιο λογαριασμό.

Ο έλεγχος αποδέχτηκε εν μέρει τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, μετά την 16-05-2014 κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η ανάληψη του ποσού των 15.000 ευρώ και μέχρι την 27-06-2015 κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η κατάθεση των μετρητών από την ίδια την ελεγχόμενη, ο έλεγχος διαπίστωσε τα κάτωθι: Όπως προέκυψε από το προσκομισθέν βιβλίο εξόδων που αφορά το έτος 2014 για την ανωτέρω περίοδο καταχωρήθηκαν τα τιμολόγια δαπανών αξίας 9.082,85 €. Από τις ανωτέρω δαπάνες, μόνο η δαπάνη της 29.05.2014 ποσού 2.499,99 € εξοφλήθηκε μέσω μεταφοράς από τον τραπεζικό λογαριασμό της ελεγχόμενης προς τον αντισυμβαλλόμενο. Για τις υπόλοιπες συναλλαγές η εξόφληση δεν αποδεικνύεται ότι έγινε μέσω μεταφοράς χρημάτων ή μέσω τραπεζικής επιταγής. Κατά συνέπεια, η ανάληψη των χρημάτων ποσού 15.000 ευρώ πραγματοποιήθηκε προκειμένου να εξοφληθούν οι ανωτέρω υπόλοιπες υποχρεώσεις της επιχείρησης που δεν εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής. Το άθροισμα των συναλλαγών αυτών(μείον τη συναλλαγή 2.499,99) προσδιορίστηκε στο ποσό των 6.582,86 ευρώ. Το ποσό που απόμεινε από τις 15.000 ευρώ μετά την εξόφληση των ανωτέρω υποχρεώσεων της επιχείρησης της ελεγχόμενης ήταν $15.000 - 6.582,86 = 8.417,14$ ευρώ. Ως εκ τούτου το ποσό των 15.000 ευρώ που

ισχυρίστηκε η ελεγχόμενη ότι επανακατέθεσε διαμορφώθηκε, βάσει των ανωτέρω στοιχείων, στο ποσό των 15.000 – 8.417,14= 6.582,86 ευρώ καθώς το ποσό των 8.417,14 ευρώ θα ήταν εφικτό, βάσει ελέγχου να επανακατατεθεί από την ελεγχόμενη και όχι το ποσό των 15.000 ευρώ που εκείνη ισχυρίστηκε.”

Επειδή, περαιτέρω με την ενδικοφανή της προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του ως ανωτέρω λογαριασμού της στην (σχετικό ενδικοφανούς 9), αφετέρου εκτύπωση από το Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων της επιχείρησής της, στο οποίο απεικονίζονται οι δαπάνες για τη χρονική περίοδο από την 12-5-2014 έως την 19-5-2014 (σχετικό ενδικοφανούς 10).

Επειδή, η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα 12.05.2014 έως 16.05.2014 είχε εις χείρας της από αναλήψεις μετρητών ποσό ύψους 85.982,55 € {ανάληψη μετρητών στις 12.05.2014, 13.05.2014, 14.05.2014 και 16.05.2014 ποσού 40,000,00 €, 15.982,55 €, 15.000,00 € και 15.000,00 € αντίστοιχα}, ως αντίγραφο κίνησης λογαριασμού 5769-050687-759 από 25.04.2014 έως 16.05.2014 {σχετ. 9} .

Για το χρονικό διάστημα από 12.05.2014 έως 15.05.2014 οι δαπάνες της επιχείρησης σύμφωνα με το βιβλίο εσόδων – εξόδων είναι 21.210,76 € {σχετ. 10}.

Επίσης, όπως προκύπτει από την με 28.10.2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος, οι δαπάνες της επιχείρησης για το χρονικό διάστημα από 19.05.2014 έως 27.06.2014 είναι 9.082,85 €. Ήτοι σύνολο δαπανών για το χρονικό διάστημα από 12.05- 27.06.2014 ποσό 30.293,61 €.

Από τις ανωτέρω δαπάνες, μόνο η δαπάνη της 29.05.2014 ποσού 2.499,99 € εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικού λογαριασμού προς τον αντισυμβαλλόμενο – Τ.Π.

Για τις υπόλοιπες συναλλαγές η εξόφληση δεν αποδεικνύεται ότι έγινε μέσω πιστωτικού ιδρύματος. Κατά συνέπεια η ανάληψη των μετρητών ποσού 85.982,55 € πραγματοποιήθηκε προκειμένου να εξοφληθούν οι ως άνω υπόλοιπες υποχρεώσεις ποσού 27.793,62 € {30.293,61 € - 2.499,99 €} της επιχείρησης που δεν εξοφλήθηκαν μέσω πιστωτικού ιδρύματος.

Το δε ποσό την 27.6.2014 που απομένει εις χείρας της προσφεύγουσας, από το σύνολο των αναλήψεων ποσού 85.982,55 € μετά την εξόφληση των ανωτέρω υποχρεώσεων της επιχείρησης είναι 58.188,93 € {85.982,55 – 27.793,62}.

Επειδή, με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων και σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1175/2017 σχετικά με την δυνατότητα του φορολογούμενου να αιτιολογήσει και να χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών στοιχεία διευκρίνισης, το κρίσιμο στοιχείο σε κάθε περίπτωση μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης, είναι να τεκμηριωθεί η δυνατότητα ή μη επανακατάθεσης, και όχι ο λόγος πραγματοποίησης της ανάληψης ή κατάθεσης, ή το γεγονός ότι μεταβάλλονται κάθε φορά οι επικαλούμενοι ισχυρισμοί του φορολογούμενου στην προσπάθεια αιτιολόγησής του. Ειδικότερα κρίσιμο είναι να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα αναληφθέντα ποσά έχουν αναλωθεί σε δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, δεν απέδειξε, ότι η προσφεύγουσα, εκτός από την εξόφληση των δαπανών για την ατομική της επιχείρηση ποσού 27.793,62 €, το υπόλοιπο εναπομείναν ποσό των 58.188,93 € έχει αναλωθεί σε δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Επομένως, η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα επανακατάθεσης του ποσού των 15.000,00 € την 27.06.2014, και οι ισχυρισμοί της γίνονται δεκτοί.

Συνεπώς το ποσό των 15.000,00 € που κατατέθηκε στις 27.06.2014 από το οποίο καταλογίσθηκε το ποσό των 6.582,86 € για το φορολογικό έτος 2014, δεν αποτελεί αναπιολόγητη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013 για την αντίστοιχη περίοδο.

Επειδή, για την πίστωση στις 29.12.2014 με α/α 14 ποσού 10.000,00 € στον λογαριασμό της η προσφεύγουσα, ισχυρίζεται, ότι είχε στη διάθεσή της για την επίμαχη περίοδο 11.12.2014 έως 29.12.2014, ανά χείρας διαθέσιμο με δυνατότητα επανακατάθεσης ποσό ύψους τουλάχιστον 76.500,00 €. Αυτό προκύπτει από τις αναλήψεις από τον λογαριασμό της κατά την 19-12-2014 ποσού 10.500 ευρώ, την 11-12-2014 ποσού 20.000€ και την 23-12-2014 ποσού 46.000€. Οι δαπάνες εκείνης της περιόδου προσδιορίστηκαν στο ποσό των 39.587,24€.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας το ανωτέρω ποσό με το σκεπτικό, ότι: “Ο έλεγχος, δεν αποδέχτηκε τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης καθώς δε θεώρησε ότι είναι εφικτή η επανακατάθεση χρημάτων εφόσον οι δαπάνες για το διάστημα 19-12-2014 έως 29-12-2014 ποσού 24.075,67€ υπερέβαιναν το ποσό ανάληψης των 10.500 €.”

Επειδή, περαιτέρω με την ενδικοφανή της προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του ως ανωτέρω λογαριασμού της (σχετικό ενδικοφανούς 11), αφετέρου εκτύπωση από το Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων της επιχείρησής της, στο οποίο απεικονίζονται οι δαπάνες για τη χρονική περίοδο από την 11-12-2014 έως την 19-12-2014 (σχετικό ενδικοφανούς 12).

Επειδή, η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα 11.12.2014 έως 29.12.2014 είχε εις χείρας της από αναλήψεις μετρητών ποσό ύψους 76.500,00 € {ανάληψη μετρητών στις 11.12.2014, 19.12.2014, και 23.12.2014 ποσού 20,000,00 €, 10.500,00 €, και 46.000,00€ αντίστοιχα}, ως αντίγραφο κίνησης λογαριασμού από 27.11.2014 έως 24.12.2014 {σχετ. 11} .

Για το χρονικό διάστημα από 11.12.2014 έως 17.12.2014 οι δαπάνες της επιχείρησης σύμφωνα με το βιβλίο εσόδων – εξόδων είναι 6.250,17 € {σχετ. 12}.

Επίσης, όπως προκύπτει από την με 28.10.2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος, οι δαπάνες της επιχείρησης για το χρονικό διάστημα από 19.12.2014 έως 29.12.2014 είναι

58.283,78 €. Ήτοι σύνολο δαπανών για το χρονικό διάστημα από 11.12 – 29.12.2014 ποσό 64.533,95 €.

Από τις ανωτέρω δαπάνες, μόνο οι δαπάνες της α) 24.12.2014 ποσού 2.524,41 € και 3.158,74, β) 28.12.2014 ποσού 5.335,13 € και 4.539,91 €, γ) 29.12.2014 ποσού 3.452,39 € και 11.631,86 €, εξοφλήθηκαν μέσω τραπεζικού λογαριασμού προς τους αντισυμβαλλόμενους, ως σελίδες 19 και 20 της από 28.12.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Για τις υπόλοιπες συναλλαγές η εξόφληση δεν αποδεικνύεται ότι έγινε μέσω πιστωτικού ιδρύματος. Κατά συνέπεια η ανάληψη των μετρητών ποσού 76.500,00€ πραγματοποιήθηκε προκειμένου να εξοφληθούν οι ως άνω υπόλοιπες υποχρεώσεις ποσού 33.891,51€ {64.533,95€ - 30.642,44€} της επιχείρησης που δεν εξοφλήθηκαν μέσω πιστωτικού ιδρύματος.

Το δε ποσό την 29.12.2014 που απομένει εις χείρας της προσφεύγουσας, από το σύνολο των αναλήψεων ποσού 76.500,00 € μετά την εξόφληση των ανωτέρω υποχρεώσεων της επιχείρησης είναι 42.608,49 € {76.500,00 – 33.891,51}.

Επειδή, με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων και σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1175/2017 σχετικά με την δυνατότητα του φορολογούμενου να αιτιολογήσει και να χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών στοιχεία διευκρίνισης, το κρίσιμο στοιχείο σε κάθε περίπτωση μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης, είναι να τεκμηριωθεί η δυνατότητα ή μη επανακατάθεσης, και όχι ο λόγος πραγματοποίησης της ανάληψης ή κατάθεσης, ή το γεγονός ότι μεταβάλλονται κάθε φορά οι επικαλούμενοι ισχυρισμοί του φορολογούμενου στην προσπάθεια αιτιολόγησής του. Ειδικότερα κρίσιμο είναι να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα αναληφθέντα ποσά έχουν αναλωθεί σε δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, δεν απέδειξε, ότι η προσφεύγουσα, εκτός από την εξόφληση των δαπανών για την ατομική της επιχείρηση ποσού 33.891,51 €, το υπόλοιπο εναπομείναν ποσό των 42.608,49 € έχει αναλωθεί σε δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Επομένως, η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα επανακατάθεσης του ποσού των 10.000,00 € την 29.12.2014, και οι ισχυρισμοί της γίνονται δεκτοί.

Συνεπώς το ποσό των 10.000,00 € για το φορολογικό έτος 2014, δεν αποτελεί αναπιολόγητη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013 για την αντίστοιχη περίοδο.

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο, διενεργήθηκε μεταξύ άλλων και έλεγχος κλειστής αποθήκης στη κατηγορία “σύνολο κιλά ελαιουργείου”, η οποία αφορά την ποσότητα ελαιολάδου, που έχει εκθλιφτεί μεν από το ελαιουργείο, αλλά κατά τη χρονική στιγμή της απογραφής βρίσκεται ακόμα υπό την κυριότητα του εκάστοτε ελαιοπαραγωγού, καθότι

είθισται η πώληση {«κόψιμο»} του ελαιολάδου να λαμβάνει χώρα σε μεταγενέστερο χρόνο από εκείνο της έκθλιψης.

Επειδή, για τον υπολογισμό ελήφθησαν υπόψη τα κάτωθι δεδομένα: Α) η ποσότητα σε κιλά του αρχικού «άκοπου» αποθέματος συνολικού ελαιολάδου από την απογραφή της επιχείρησης την 31.12.2013, Β) η ποσότητα σε κιλά του ελαιολάδου, η οποία αγοράστηκε από το ελαιουργείο. Η μεν ποσότητα αφορά αφενός το ελαιόλαδο που φυλασσόταν στις δεξαμενές του ελαιουργείου, αφετέρου το ελαιόλαδο που φυλασσόταν σε σπίτια ελαιοπαραγωγών, Γ) η ποσότητα σε κιλά ελαιολάδου που παρακρατήθηκε από το ελαιουργείο ως αμοιβή {δικαίωμα} για την υπηρεσία της έκθλιψης, ως Φ.Π.Α. για την παρεχόμενη υπηρεσία και ως εισφορά δακοκτονίας, Δ) η ποσότητα σε κιλά ελαιολάδου που πωλήθηκε, Ε) η ποσότητα σε κιλά του τελικού άκοπου αποθέματος συνολικού ελαιολάδου από την απογραφή της επιχείρησης την 31.12.2014, ήτοι:

ΜΕΘΟΔΟΣ ΚΛΕΙΣΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΣΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΚΙΛΩΝ ΕΛΑΙΟΥΡΓΕΙΟΥ	ΠΟΣΟΤΗΤΕΣ ΕΛΕΙΟΛΑΔΟΥ ΣΕ ΚΙΛΑ
Α. Απογραφή σύνολο κιλών ελαιουργείου 31.12.2013	144.265,00
Ελαιόλαδο που αγοράστηκε από το ελαιουργείο και φυλασσόταν στις δεξαμενές του	278.372,68
Ελαιόλαδο αγορασθέν από σπίτι ελαιοπαραγωγού	14.698,41
Ελαιόλαδο δικαιώματος, ΦΠΑ και δακοκτονίας	87.259,55
Β. Συνολικό εισερχόμενο ελαιόλαδο	380.330,64
Γ. Ελαιόλαδο εξερχόμενο από την εγκατάσταση βάσει ΔΑ με σκοπό την πώληση	352.835,00
Δ. Λογιστικό Υπόλοιπο {Α+Β-Γ}	171.760,64
Ε. Απογραφή Σύνολο κιλά ελαιουργείου 31.12.2014	97.900,00
ΔΙΑΦΟΡΑ {Ε-Δ}	-73.860,64
Υπολογισμός φύρας $1\% \cdot 293.071,09$ {278.372,68+14.698,41}	2.930,71
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΚΤΙΜΩΜΕΝΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΦΥΡΑΣ	
$70.929,94 \{73.860,64 - 2.930,71\} \cdot 2,71 \text{ €} = 192.220,11 \text{ €}$	

Επειδή, από τα δεδομένα του ως άνω πίνακα, προέκυψε, ότι, τα καταμετρηθέντα αποθέματα της απογραφής υπολείπονταν των λογιστικών κατά εβδομήντα τρεις χιλιάδες οκτακόσια εξήντα και εξήντα τέσσερα (73.860,64) κιλά. Η εν λόγω διαφορά υπερβαίνει τα όρια της φύρας, η οποία και στη συγκεκριμένη περίπτωση υπολογίστηκε ως 1% επί των αγοραζόμενων ποσοτήτων ελαιολάδου.

Επειδή, με βάση τα προαναφερθέντα, ο φορολογικός έλεγχος οδηγήθηκε στο συμπέρασμα, ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν εξέδωσε παραστατικό πώλησης τουλάχιστον σε μια

περίπτωση, εκτιμώμενης συνολικής καθαρής αξίας εκατόν ενενήντα δύο χιλιάδων διακοσίων είκοσι ευρώ και έντεκα λεπτών. (192.220,11 €). Για τον προσδιορισμό της ανωτέρω αξίας λήφθηκε υπόψη η μέση τιμή πώλησης ανά κιλό της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, στο δηλωθέν εισόδημα του υπό κρίση φορολογικού έτους 2014, προσέθεσε και το ποσό των 192.220,11 € από μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, για την ως άνω αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη, καταλόγισε φπα εκρών με συντελεστή 13%, καθώς δεν προέκυψε ότι η συναλλαγή αυτή αφορούσε απαλλασσόμενη δραστηριότητα μη υπαγόμενη στο φπα.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, καταλόγισε και πρόστιμο λόγω μη έκδοσης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου πώλησης αξίας 192.220,11 €, από έλεγχο κλειστής αποθήκης.

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθως, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάσει αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣτΕ 620/2011).

Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως “διορθωτική”. Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-

217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ.Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική πράξη εξαφανίζεται και υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, στην απόφαση 3762/2015 Διοικ. Εφ. Αθηνών επίσης αναφέρεται ότι, «Η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και, στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντας την».

Επειδή, στα πλαίσια της εξέτασης του ισχυρισμού της προσφεύγουσας περί αναιτιολόγητης, αόριστης και αναπόδεικτης έκδοσης απόφασης επιβολής προστίμου λόγω μη έκδοσης ενός τουλάχιστο φορολογικού στοιχείου, και ως δήθεν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, με δυσμενείς συνέπειες, τόσο όσον αφορά στην φορολογία εισοδήματος, όσο και όσον αφορά στο ΦΠΑ και τον οικείο φόρο εκρών, η Υπηρεσία μας εφαρμόζει το ορθό νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή, σύμφωνα με την **2440/2013** απόφαση του **ΣΤΕ**, {σκέψη 7}. “Επειδή, όπως προκύπτει από τα προεκτεθέντα, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη στον επιτηδευματία παράβαση, θεμελίωσε το πόρισμά της ότι η αναιρεσείουσα εταιρία προέβη σε πωλήσεις εμπορευμάτων της άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων σε μόνη την διαπίστωση ποσοτικού ελλείμματος κατά την απογραφή, όπως αυτό είχε καταγραφεί στα βιβλία της εν λόγω εταιρίας. Περαιτέρω δε και το δικάσαν δικαστήριο κατέληξε ότι νομίμως αποδόθηκε στην αναιρεσείουσα εταιρία η παράβαση της πωλήσεως άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων διότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις οικείες διατάξεις του Κ.Β.Σ. με την σκέψη ότι κατά την ένδικη χρήση προέκυψαν ποσοτικές διαφορές μεταξύ απογραφής των εμπορευμάτων (φυσική καταμέτρηση 31/1) και των λογιστικών υπολοίπων των τηρουμένων βιβλίων αποθήκης από τα υποκαταστήματα, μη δικαιολογούμενες από τα οικεία φορολογικά στοιχεία, γεγονός συνομολογούμενο και από την εταιρία. Όμως, η κρίση αυτή είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, δεδομένου ότι το δικάσαν δικαστήριο συνήγαγε ότι συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση της αποδοθείσης παραβάσεως, ότι δηλαδή επωλήθησαν εμπορεύματα δίχως να εκδοθούν φορολογικά στοιχεία, συμπερασματικώς από μόνο το γεγονός του καταχωρισθέντος στα βιβλία της εταιρίας ελλείμματος απογραφής, ενώ οι προβληθέντες από την αναιρεσείουσα ισχυρισμοί αναφορικά με την ύπαρξη και την έκταση του φαινομένου των κλοπών, απωλειών κλπ. στα καταστήματά της στην Ελλάδα και διεθνώς, καθώς και τα προσκομισθέντα σχετικώς στοιχεία, με τα οποία η εταιρία επιχείρησε να δώσει μια εναλλακτική εξήγηση στο έλλειμμα απογραφής της εν όψει και του μεγέθους αυτού σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδά της, απερρίφθησαν συλλήβδην με την αιτιολογία ότι επιχειρήσεις του μεγέθους και της φήμης της αναιρεσείουσας δύνανται να λαμβάνουν όλα τα πρόσφορα μέτρα ασφαλείας, με τα οποία «περιορίζονται ουσιωδώς τα φαινόμενα κλοπής,

απώλειας ή φθοράς των προϊόντων από οποιονδήποτε». Όπως έχει η αιτιολογία αυτή, που καταφάσκει, κατ' αρχήν, τα φαινόμενα κλοπής, απωλείας και φθοράς των προϊόντων στα καταστήματα της αναιρεσεύουσας καθώς και την αδυναμία εξαλείψεως του φαινομένου ("περιορίζονται ουσιωδώς"), δεν μπορεί να στηρίξει την ως άνω κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου ότι το σύνολο του ελλείμματος απογραφής της αναιρεσεύουσας κατά την επίδικη χρήση ισούται με αποκρυβείσες πωλήσεις. Διάφορο, εξ άλλου, είναι το ζήτημα της αδυναμίας της αναιρεσεύουσας να αποδείξει το ακριβές ύψος των κλοπών, αδυναμία που στην φορολογία εισοδήματος συνεπάγεται την προσθήκη της σχετικής ζημίας ως λογιστικής διαφοράς, η οποία προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη και, συνακόλουθα, φορολογείται, αλλά δεν αρκεί, ελλείπει συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων, για την στοιχειοθέτηση της παραβάσεως πωλήσεων άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων (πρβλ. άρθρο 42 παρ. 2 εδαφ. στ του π.δ.99/1977, ΦΕΚ Α' 34, που αναφέρεται σε ποσοτικά ελλείμματα τα οποία δεν δύναται να αποδειχθεί ότι προέρχονται από αποκρυβείσες πωλήσεις). Συνεπώς, η προσβαλλομένη απόφαση παρίσταται ανεπαρκώς αιτιολογημένη ως προς την κρίση της αυτή και πρέπει να αναιρεθεί, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα με την κρινομένη αίτηση, η δε υπόθεση, που χρειάζεται διευκρίνιση ως προς το πραγματικό, να παραπεμφθεί στο δικάσαν δικαστήριο για νέα κρίση....."

Επειδή, σύμφωνα με την 4048/2014 απόφαση ΣΤΕ, {σκέψη 7}. "7. Επειδή, όπως προκύπτει από τα προεκτεθέντα, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος αποδείξεως των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη στον επιτηδευματία παράβαση, θεμελίωσε το πόρισμά της ότι η αναιρεσεύουσα εταιρεία προέβη σε πωλήσεις εμπορευμάτων της άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων σε μόνη την διαπίστωση ποσοτικού ελλείμματος κατά την απογραφή, όπως αυτό είχε καταγραφεί στα βιβλία της εν λόγω εταιρείας. Περαιτέρω δε και το δικάσαν δικαστήριο κατέληξε ότι νομίμως αποδόθηκε στην αναιρεσεύουσα εταιρεία παράβαση της πωλήσεως άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων διότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις οικείες διατάξεις του Κ.Β.Σ. με την σκέψη ότι κατά την ένδικη χρήση προέκυψαν ποσοτικές διαφορές μεταξύ απογραφής των εμπορευμάτων (φυσική καταμέτρηση 31/1) και των λογιστικών υπολοίπων των τηρουμένων βιβλίων αποθήκης από τα υποκαταστήματα, μη δικαιολογούμενες από τα οικεία φορολογικά στοιχεία, γεγονός συνομολογούμενο και από την εταιρεία. Όμως, η κρίση αυτή είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, δεδομένου ότι το δικάσαν δικαστήριο συνήγαγε ότι συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση της αποδοθείσας παραβάσεως, ότι δηλαδή επωλήθησαν εμπορεύματα δίχως να εκδοθούν φορολογικά στοιχεία, συμπερασματικώς από μόνο το γεγονός του καταχωρισθέντος στα βιβλία της εταιρείας ελλείμματος απογραφής, ενώ οι προβληθέντες από την αναιρεσεύουσα ισχυρισμοί αναφορικά με την ύπαρξη και την έκταση του φαινομένου των κλοπών, απωλειών κλπ. στα καταστήματά της στην Ελλάδα και διεθνώς, καθώς και τα προσκομισθέντα σχετικώς στοιχεία, με τα οποία η εταιρεία επιχείρησε να δώσει μία εναλλακτική εξήγηση στο έλλειμμα απογραφής της εν όψει και του μεγέθους αυτού σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδά της, απερρίφθησαν συλλήβδην με την αιτιολογία ότι επιχειρήσεις του μεγέθους και της φήμης της αναιρεσεύουσας δύνανται να λαμβάνουν όλα τα πρόσφορα μέτρα ασφαλείας, με τα οποία «περιορίζονται ουσιωδώς τα φαινόμενα κλοπής, απώλειας ή φθοράς των προϊόντων από οποιονδήποτε». Όπως έχει η αιτιολογία αυτή, που καταφάσκει, κατ' αρχήν, τα

φαινόμενα κλοπής, απωλείας και φθοράς των προϊόντων στα καταστήματα της αναιρεσείουσας καθώς και την αδυναμία εξαλείψεως του φαινομένου («περιορίζονται ουσιαστικά»), δεν μπορεί να στηρίξει την ως άνω κρίση ότι το σύνολο του ελλείμματος απογραφής της αναιρεσείουσας κατά την επίδικη χρήση ισούται με αποκρυβείσες πωλήσεις. Διάφορο, εξάλλου, είναι το ζήτημα της αδυναμίας της αναιρεσείουσας να αποδείξει το ακριβές ύψος των κλοπών, αδυναμία που στην φορολογία εισοδήματος συνεπάγεται την προσθήκη της σχετικής ζημίας ως λογιστικής διαφοράς, η οποία προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη και, συνακόλουθα, φορολογείται, αλλά δεν αρκεί, ελλείψει συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων, για την στοιχειοθέτηση της παραβάσεως πωλήσεων άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων (πρβλ. άρθρο 42 παρ. 2 εδάφ. σ' του π.δ. 99/1977, ΦΕΚ Α' 34, που αναφέρεται σε ποσοτικά ελλείμματα τα οποία δεν δύναται να αποδειχθεί ότι προέρχονται από αποκρυβείσες πωλήσεις). Συνεπώς, η προσβαλλόμενη απόφαση παρίσταται ανεπαρκώς αιτιολογημένη ως προς την κρίση της αυτή (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2440/2013) και πρέπει να αναιρεθεί, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα με την κρινομένη αίτηση, η δε υπόθεση, που χρειάζεται διευκρίνιση ως προς το πραγματικό, πρέπει να παραπεμφθεί στο δικάσαν δικαστήριο για νέα κρίση...."

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι το διαπιστωθέν έλλειμμα δεν προήλθε από απόκρυψη φορολογητέας ύλης και μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, αλλά πρόκειται για λογιστικό σφάλμα προηγούμενης απογραφής. Επιπλέον, θεωρεί ότι δεν υπήρξε η παραμικρή ένδειξη αλλά ούτε και το παραμικρό εις βάρος της ατομικής της επιχείρησης τεκμήριο, το οποίο θα μπορούσε να δημιουργήσει βάσιμες υπόνοιες περί δήθεν πώλησης ελαιολάδου δίχως παραστατικά.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί λανθασμένης προηγούμενης απογραφής δε γίνεται δεκτός καθώς δεν προσκομίστηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία. Αντιθέτως, τα στοιχεία της απογραφής δόθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα και σε αυτά βασίστηκε ο παρόν φορολογικός έλεγχος. Η άποψη αυτή του φορολογικού ελέγχου ενισχύεται και από το γεγονός ότι δεν παρατηρήθηκαν αποκλίσεις στην απογραφή σε μεταγενέστερα έτη. Εάν επρόκειτο περί λανθασμένης καταχώρησης στις 31.12.2014, τότε το λάθος αυτό δε μπορεί να μη διαπιστωνόταν στις επόμενες απογραφές. Εξάλλου η μέθοδος της κλειστής αποθήκης προβλέπεται ως ελεγκτική επαλήθευση από σχετικές εγκυκλίους (π.χ. Α1293/2019), βασιζεται δε, στα στοιχεία απογραφής που έχει πραγματοποιήσει η επιχείρηση.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό των ως άνω αποφάσεων του ΣτΕ, η διαπίστωση διαφορών μεταξύ των καταμετρηθέντων και των λογιστικών αποθεμάτων, ως προς το εισόδημα, συνεπάγεται την προσθήκη της σχετικής διαφοράς ως λογιστική διαφορά, η οποία προστίθεται στα φορολογητέα κέρδη και, συνακόλουθα, φορολογείται, και όχι ως αποκρυβείσα αξία από μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης. Επιπρόσθετα, ελλείψει συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων, δεν στοιχειοθετείται παράβαση Κ.Φ.Α.Σ. για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου πώλησης, που αναφέρεται σε ποσοτικά ελλείμματα τα οποία δεν δύναται να αποδειχθεί ότι προέρχονται από αποκρυβείσες πωλήσεις.

Ως εκ τούτου, για μεν το εισόδημα, η διαφορά μεταξύ των καταμετρηθέντων και των λογιστικών αποθεμάτων, ποσού 192.220,11 € προστίθεται ως λογιστική διαφορά στα

δηλούμενα Καθαρά Κέρδη από την άσκηση της ατομικής επιχείρησης, και ως προς τον Κ.Φ.Α.Σ, δεν υφίσταται παράβαση λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου πώλησης.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, προσδιορίζεται για το φορολογικό έτος 2014 στο ποσό των 1.499,80 €.

Επιπλέον στα Καθαρά Κέρδη από την άσκηση της ατομικής επιχείρησης προστίθεται ως λογιστική διαφορά το ποσό των 192.220,11 €

Ήτοι συνολικό εισόδημα 193.719,91 € {1.499,80+192.220,00}

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2014 ορίζεται από το άρθρο 43Α του Ν. 4172/2013 και υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2,

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 33. Διακανονισμός εκπώσεων

“1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον:

β) Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται,

Συνεπώς, ο Φ.Π.Α. που εξέπεσε κατά την αγορά των εμπορευμάτων, πρώτων υλών, κ.λπ. δεν επιστρέφεται στο Δημόσιο στην περίπτωση που στη συνέχεια τα εμπορεύματα ή οι πρώτες ύλες ή τα παραχθέντα από αυτές προϊόντα καταστρέφονται, εφόσον η ζημία αυτή αποδεικνύεται με τα νόμιμα δικαιολογητικά.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1221/4-8-2000 με Θέμα: Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 15 και 17 του Ν.2836-24.7.2000

Άρθρο 15 Α. Μη διενέργεια διακανονισμού για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αγαθών
(άρθρο 15, παρ. 1-3)

“Με τις παρ. 1 έως και 3 του άρθρου 15 του κοινοποιούμενου νόμου αντικαθίστανται το

τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν.1642/1986, καθώς και η υποπερ. ββ` της περ. α` της παρ. 3 του ιδίου άρθρου και νόμου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, δεν ενεργείται διακανονισμός εκπώσεων στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά (π.χ. πρωτόκολλο καταστροφής, πρωτόκολλο διαπίστωσης της κλοπής κ.λπ., έγγραφα Δημοσίων Υπηρεσιών - Πυροσβεστικής, Αστυνομίας κ.λπ.), ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση εισπράττει αποζημίωση προς αναπλήρωση της αξίας των καταστραφέντων, απολεσθέντων ή κλαπέντων αγαθών της (εμπορεύσιμων ή επενδυτικών)."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 185 της οδηγίας 2006/112 ΦΠΑ ορίζονται τα εξής: "1. Ο διακανονισμός διενεργείται, ιδίως, όταν, μετά την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές των στοιχείων που ελήφθησαν υπόψη για τον καθορισμό του ποσού της έκπτωσης του φόρου, μεταξύ άλλων σε περίπτωση ακύρωσης πωλήσεων ή επίτευξης εκπώσεων στο τίμημα. 2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν διενεργείται διακανονισμός στην περίπτωση πράξεων, για τις οποίες δεν έγινε ολική ή μερική πληρωμή, σε περίπτωση καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται δεόντως [...]."

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 33§1 περ. β' του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: "Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται."

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για την απώλεια/απομείωση των αποθεμάτων της, η προσφεύγουσα δεν την δικαιολόγησε ούτε απέδειξε ότι οφείλεται σε κάποιο έκτακτο τυχαίο και απρόβλεπτο γεγονός ανωτέρας βίας, που δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύεται πέραν αμφιβολίας ότι πρόκειται για καταστροφή αποθεμάτων, απώλεια, κλπ, που αποδεικνύονται και δικαιολογούνται όπως ορίζει ο νόμος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για τα απολεσθέντα αγαθά (αποθέματα) είχε εκπεσθεί ο ΦΠΑ των εισροών κατά την απόκτησή τους, δηλαδή διενεργήθηκε άσκηση δικαιώματος έκπτωσης κατά την εισαγωγή, ενδοκοινοτική απόκτηση, αγορά των αγαθών, θα πρέπει να γίνει διακανονισμός του φόρου (ΦΠΑ).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για την αξία μείωσης/διαγραφής των αποθεμάτων, που είχε εκπεσθεί ο φόρος των εισροών κατά την απόκτησή τους, οφείλεται να γίνει διακανονισμός του φόρου, δηλαδή ανάκτηση του ΦΠΑ επί των εισροών που η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε προηγουμένως εκπέσει.

Επειδή, για την αξία της αδικαιολόγητης, μη αποδεικνυόμενης μείωσης/διαγραφής των αποθεμάτων λήξης της 31.12.2014 ποσού 70.929,94, κρίνεται ότι υπόκειται σε διακανονισμό του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33, παρ. 1β, Ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) και τις διευκρινήσεις που δόθηκαν με την ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1221/2000, ήτοι:

Σύμφωνα με το τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων της προσφεύγουσας {σελίς 4 της από 28.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α.}, η συνολική αξία των αγορών είναι

Αγορές από μη υποκείμενους	355.731,88
Δικαιώματα ελαιουργείου	84.125,44
Αγορές εμπορευμάτων με 13%	475.853,74
ΣΥΝΟΛΟ	915.711,06

Το σύνολο δε του ελαιολάδου που αγοράστηκε είναι {σελίς 7 της από 28.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α.}

Ελαιόλαδο που αγοράστηκε από το ελαιουργείο και φυλασσόταν στις δεξαμενές του	278.372,68
Ελαιόλαδο αγορασθέν από σπίτι ελαιοπαραγωγού	14.698,41
Ελαιόλαδο δικαιώματος, ΦΠΑ και δακοκτονίας	87.259,55
Συνολικό εισερχόμενο ελαιόλαδο	380.330,64

Η δε, Μέση Τιμή αγοράς του ελαιολάδου είναι: $2,41 \text{ € } \{915.711,06 / 380.330,64\}$

Άρα, η συνολική εκτιμώμενη καθαρή αξία της διαφοράς μετά την αφαίρεση της φύρας είναι: $70.929,94 \text{ {σελίς 4 της παρούσης}} * 2,41 \text{ € } = 170.941,16 * 51,97\% \text{ {ποσοστό των αγορών με 13\% στο σύνολο των αγορών } } 475.853,74 / 915.711,06 * 100\} = 88.838,12 \text{ €}$

Συνεπώς για την αξία μείωσης των αποθεμάτων, που είχε εκπεσθεί ο φόρος των εισροών κατά την απόκτησή τους, οφείλεται να γίνει διακανονισμός του φόρου, δηλαδή η ανάκτηση του ΦΠΑ επί των εισροών που η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε προηγουμένως εκπέσει είναι: $88.838,12 * 13\% = 11.548,96 \text{ €}$

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./29.01.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της '..... του, με Α.Φ.Μ. με την ιδιότητα του μοναδικού φορέα της ομώνυμης ατομικής επιχείρησης.

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

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κ.Κ. δήλωσης από ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤ.	18.739,51	18.739,51	18.739,51
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		192.220,11	192.220,11
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14		18.082,66	1.499,80
ΣΥΝΟΛΟ	18.739,51	229.042,28***	212.459,42

*** και όχι 230.542,08 €, όπως εκ παραδρομής αθροίστηκαν επί της Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	2.209,09		2.209,09		2.209,09	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	8,98	594,66	8,98	594,66	8,98	594,66
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		18.739,51		230.542,08		212.459,42
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	8.803,92		8.803,92		8.803,92	
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	11.021,99	19.334,17	11.021,99	231.136,74	11.021,99	213.054,08
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	11.021,99	19.334,17	11.021,99	231.136,74	11.021,99	213.054,08
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	11.021,99	19.334,17	11.021,99	231.136,74	11.021,99	213.054,08
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	11.021,99	19.334,17	11.021,99	231.136,74	11.021,99	213.054,08
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	11.021,99	19.334,17	11.021,99	231.136,74	11.021,99	213.054,08

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	11.021,99	2.181,21	11.021,99	2.181,21	11.021,99	2.181,21	
	Μείωση φόρου		1.936,86		1.936,86		1.936,86	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		244,35		244,35		244,35	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	19.334,17	4.961,47	231.136,74	72.173,14	213.054,08	66.700,81	
	Μείωση φόρου				0,00		0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		4.961,47		72.173,14		66.700,81	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			94,69		94,69		94,69	
Φόρος που αναλογεί			5.300,51		72.512,18		67.039,85	61.739,34
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			90,54		90,54		90,54	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις							0,00	
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος			963,68		963,68		963,68	
β. ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			4.246,29		71.457,96		65.985,63	61.739,34
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος			2.679,75		2.679,75		2.679,75	
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			66,16		66,16		66,16	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ			13,23		13,23		13,23	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			193,34		9.245,46		8.522,16	8.328,82
Τέλος επιτηδεύματος					0,00		0,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					0,00		0,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			0,00		33.605,84		30.869,67	30.869,67
Γενικό Σύνολο			7.198,77		117.068,40		108.136,60	100.937,83
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση			7.198,77		117.068,40		108.136,60	100.937,83

2) της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φπα βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών 23%	1.180,45	1.180,45	1.180,45	
Αξία φορολογητέων εκροών 13%	943.035,09	1.135.255,20	943.035,09	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	944.215,54	1.136.435,65	944.215,54	
Φόρος εκροών 23%	271,50	271,50	271,50	
Φόρος εκροών 13%	122.594,56	147.583,18	122.594,56	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ	122.866,06	147.854,68	122.866,06	
Αξία φορολογητέων εισροών 13%	475.853,74	475.853,74	387.015,62	88.838,12
Δαπάνες (φορολογητέες)	109.504,44	109.504,44	109.504,44	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	585.358,18	585.358,18	496.520,06	88.838,12
Φόρος εισροών 13%	61.860,99	61.860,99	50.312,03	11.548,96
Φόρος φορολογητέων δαπανών	19.044,38	19.044,38	19.044,38	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	80.905,37	80.905,37	69.356,41	11.548,96
φπα που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις	39.788,76	39.788,76	39.788,76	
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	6.482,90	6.482,90	6.482,90	
Προστιθέμενα ποσά	0,11	0,11	0,11	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	127.177,14	127.177,14	115.628,18	11.548,96
Αφαιρούμενα ποσά	0,49	0,49	0,49	
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	127.176,65	127.176,65	115.627,69	11.548,96
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-4.310,59			
ΧΡΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		20.678,03	7.238,37	7.238,37
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		10.339,02	3.619,18	3.619,18
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		31.017,05	10.857,55	10.857,55

Β) την αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

1) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 §§ 3 § 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.