



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 03/03/2022

Αριθμός απόφασης: 690

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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.

4. Την από 03/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου , κατά: α) της με αριθμ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2015, β) της με αριθμ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, γ) της με αριθμ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, και δ) της με αριθμ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης

της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 21/09/2021 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 7.371,36 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.685,68 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.652,62 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **12.709,66 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

β) Με τη με αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 17.553,08 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 8.776,54 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.925,81 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **30.255,43 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

γ) Με τη με αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 605,68 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 181,70 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **787,38 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.

δ) Με τη με αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.488,07 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 20,69 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **5.508,76 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 21/09/2021 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 24/09/2018 υποβλητική αναφορά

«Υποβολή δικογραφίας προκαταρκτικής εξέτασης» της Δ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας προς τον κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία απεστάλη από τη Δ.Ο.Υ. Νάξου λόγω αρμοδιότητας, αναφορικά με τα αποτελέσματα των ερευνών σε επιχειρήσεις που βρίσκονται σε περιοχές αρμοδιότητας της Εισαγγελίας Πρωτοδικών για αδικήματα που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 10β και 14 της ΠΝΠ 84/18-07-2015, στην οποία εμφανιζόταν η προσφεύγουσα να έχει προμηθευτεί από την εταιρεία τερματικό αποδοχής καρτών (POS) με τα διακριτικά myPOS και σειριακό αριθμό, οι εισπράξεις του οποίου εκκαθαρίζονταν από αλλοδαπό πάροχο υπηρεσιών πληρωμών. Το συγκεκριμένο τερματικό απεστάλη στην Δ.Ε.Ε. για εξέταση, το πόρισμα της οποίας κατέγραψε, εντός του χρονικού διαστήματος 09/06/2016 - 21/06/2016, 33 συναλλαγές συνολικής αξίας 1.392,70 ευρώ.

Στα πλαίσια της ανωτέρω εντολής, διενεργήθηκε έλεγχος ορθής τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, με κύρια δραστηριότητα λιανικό εμπόριο διάφορων τουριστικών και λοιπών παρόμοιων ειδών λαϊκής τέχνης, για την περίοδο 01/01/2015 έως 31/12/2016, και παράλληλα άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών, από το οποίο προέκυψαν πιστώσεις οι οποίες ήταν αδιευκρίνιστες ως προς την πηγή ή την αιτία της προέλευσής τους. Σύμφωνα με τις τελικές διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψαν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

Φορολογία Εισοδήματος

Α) Αναφορικά με τις τραπεζικές πιστώσεις που ζητήθηκε διευκρίνιση, αυτές δικαιολογήθηκαν σχεδόν στο σύνολό τους με την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 απάντηση του προσφεύγοντος στο με αριθμ./2019 αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013 και το με αριθμ. πρωτ./2021 Υπόμνημα στο με αριθμ. πρωτ./2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, πλην των κάτωθι πιστώσεων, οι οποίες δε δικαιολογήθηκαν και αποτέλεσαν προσαύξηση περιουσίας, η οποία προέρχεται από άγνωστη αιτία:

A/A	Τράπεζα	Λογαριασμός Πίστωσης	Ημ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή συναλλαγής	Ποσό	Εντολέας Συναλλαγής / Απέναντι λογαριασμός	Αριθμός Συνδικαιούχων
1			2015-03-31	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.000,00	 ΤΟΥ	2
2			2016-10-18	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	10.000,00		1

Με βάση τα ανωτέρω ποσά ύψους 3.000,00 ευρώ (= 6.000,00 * 1/2) για το φορολογικό έτος 2015 και 10.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 αποτέλεσαν προσαύξηση περιουσίας, καθώς προέρχονται από τραπεζικές πιστώσεις, οι οποίες είναι αδιευκρίνιστες ως προς την πηγή ή την αιτία της προέλευσής τους, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Β) Αναφορικά με τον έλεγχο των αγορών στις οποίες προέβη η επιχείρηση του προσφεύγοντος με βάση τα ληφθέντα τιμολόγια, τα οποία καταχωρήθηκαν στα λογιστικά της αρχεία και επηρέασαν το

αποτέλεσμα των υπό κρίση περιόδων, διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν οι ακόλουθες «Αγορές Εμπορευμάτων» κατά τη διάρκεια του έτους:

Περίοδος	Καθαρή αξία αγορών
ΜΑΡΤΙΟΣ 2016	11.058,87
ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2016	2.487
ΜΑΪΟΣ 2016	14.588,50
ΙΟΥΝΙΟΣ 2016	2.019,13
ΙΟΥΛΙΟΣ 2016	2.357,60
ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2016	3.498,81
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2016	26.030,00
ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2016	3.163,94
ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ 2016	0,00
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2016	635,80
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ	65.840,31

Από τον έλεγχο του φυσικού αρχείου διαπιστώθηκε ότι το ιδιαίτερα υψηλό ποσό αγορών του μηνός Σεπτεμβρίου σχετίζεται με το υπ' αριθμ./2016 Τιμολόγιο με εκδότη την εταιρεία «.....», η οποία αποτελεί εταιρεία ιδίων συμφερόντων του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, ο προσφεύγων αποτελεί Ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 60% και διαχειριστής της εταιρείας «.....», ενώ η σύζυγός του κατέχει το υπόλοιπο ποσοστό του 40%.

Το ως άνω τιμολόγιο καταχωρήθηκε στα λογιστικά αρχεία του προσφεύγοντος την 30/09/2016, ενώ φέρει ημερομηνία έκδοσης την 27/10/2016. Αναλυτικότερα, με βάση το συγκεκριμένο τιμολόγιο, η επιχείρηση του προσφεύγοντος αγόρασε:

	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Αξία
ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ ΕΝΗΛΙΚΩΝ	2.000 τεμ	4,00	8.000,00
ΦΛΑΜΑ ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ ΕΝΗΛΙΚΩΝ	1.500 τεμ	5,00	7.500,00
ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ ΠΑΙΔΙΚΑ	1.000 τεμ	4,00	4.000,00
ΜΠΡΕΛΟΚ	400 τεμ	2,50	1.000,00
ΧΡΙΣ/ΚΕΣ ΜΠΑΛΕΣ	300 τεμ	3,00	900,00
ΜΙΝΙΑΤΟΥΡΕΣ	100 τεμ	4,00	400,00
ΠΟΛΟ ΜΠΛΟΥΖΕΣ ΑΝΔΡΙΚΕΣ	420 τεμ	8,00	3.360,00
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ			25.160,00
ΦΠΑ 24%			6.038,40
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ			31.198,40

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του:

- ότι η ως άνω αγορά είναι ιδιαιτέρως μεγάλη και ασυνήθιστη για τα δεδομένα της επιχείρησης,
- η επιχείρηση δε διατηρεί αποθηκευτικό χώρο, ενώ το κατάστημά της έχει εμβαδόν 20,00 μ²,
- την περίοδο 30/09/2016 - 31/12/2016, το σύνολο των «αγορών εμπορευμάτων» ανέρχεται σε $25.160,00 + 3.163,94 + 635,80 = 28.959,74$ ευρώ, εκ συνόλου 65.840,31 ευρώ του ελεγχόμενου έτους,
- δεν προσδιορίζονται τα αποθέματα λήξης, εφόσον δεν ασκήθηκε φυσική απογραφή, πράγμα το

οποίο θα προσέδιδε τη δέουσα αποδεικτική αξία στη συγκεκριμένη συναλλαγή,

- το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης το 4^ο τρίμηνο του έτους 2016 ανέρχεται σε 10.067,53 ευρώ, εκ των οποίων, ποσό 9.028,33 ευρώ αφορά «πώληση εμπορευμάτων» τον Οκτώβριο και ποσό 1.039,20 ευρώ αφορά τον Νοέμβριο, ενώ τον Δεκέμβριο δεν πραγματοποιήθηκαν πωλήσεις, **κατέληξε στο συμπέρασμα** ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016 δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο αξίας για τη λιανική πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας τουλάχιστον 18.892,21 ευρώ (28.959,74 - 10.067,53 = 18.892,21 ευρώ), πλέον Φ.Π.Α. 24% ύψους 4.534,13 ευρώ, και προσαύξησε τα ακαθάριστα έσοδα από τη λιανική πώληση αγαθών κατά 18.892,21 ευρώ.

Γ) Αναφορικά με τον έλεγχο των αγορών και δαπανών, η καθαρή αξία των οποίων υπερέβαινε τα 500,00 ευρώ, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2015 αγορές και δαπάνες συνολικού ύψους **16.209,87 ευρώ**, καθώς δεν προέκυψε η καταβολή των χρηματικών ποσών που αφορούν τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία με τη χρήση οποιουδήποτε τραπεζικού μέσου πληρωμής, ως κάτωθι:

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΕΚΔΟΘΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ - ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΦΟΡΑ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ
1			ΤΙΜ/15	637,10	ΒΙΒΛΙΑ, ΤΡΑΠΟΥΛΕΣ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
2			ΔΑΤΠ Α 3/15	3.916,00	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
3			ΔΑΤ/15	847,45	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
4			ΤΠΔΑ/15	2.155,97	ΕΠΙΠΛΑ, ΥΦΑΣΜΑΤΑ *	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
5			ΤΠΥ/15	750,00	ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ ΓΙΑ ΕΟΤ**	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
6			ΔΑΤΠ Α/15	2.290,80	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
7			ΔΑΤΠ Α/15	1.565,20	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
8			ΔΑΤ/15	800,00	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
9			ΤΠΔΑ/15	982,75	ΚΡΕΒΑΤΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
10			ΔΑΤΠ Α/15	2.264,60	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ***	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
ΣΥΝΟΛΟ				16.209,87		

* Καταχωρήθηκε ως «Αγορά Παγίων 16%»

** Καταχωρήθηκε ως «Διάφορα Έξοδα με δικαίωμα έκπτωσης»

*** Το συγκεκριμένο Τιμολόγιο καταχωρήθηκε ως «Διάφορα Έξοδα με δικαίωμα έκπτωσης», παρόλο που θα έπρεπε να είχε καταχωρηθεί ως «Αγορά Εμπορευμάτων 16%»

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος μείωσε τις αποσβέσεις παγίων του φορολογικού έτους 2015 κατά 3.138,72 ευρώ, τις δαπάνες κατά 750,00 ευρώ και τις αγορές εμπορευμάτων κατά 12.321,15 ευρώ.

Ομοίως δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016 αγορές και δαπάνες συνολικού ύψους **9.550,49 ευρώ**, καθώς δεν προέκυψε η καταβολή των χρηματικών ποσών που αφορούν τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία με τη χρήση οποιουδήποτε τραπεζικού μέσου πληρωμής, ως κάτωθι:

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΕΚΔΟΘΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΦΟΡΑ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ
1			FT/16	3.692,60	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
2			ΤΔΑ/16	2.064,00	ΠΟΤΗΡΟΠΑΝΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
3			TIM/16	556,00	ΜΑΓΝΗΤΕΣ, ΤΡΑΠΟΥΛΕΣ, ΗΜΕ ΡΟΛΟΓΙΑ, ΣΤΥΛΟ,	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
4			ΔΑΤ/16	1.126,26	ΑΓΑΛΜΑΤΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
5			ΔΑΤ/16	764,33	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
6			TIM/16	1.347,30	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
7			ΤΔΑ/16	548,78 / 0,00	ΕΠΙΠΛΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
ΣΥΝΟΛΟ				9.550,49		

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος μείωσε τις αγορές του φορολογικού έτους 2016 κατά 9.550,49 ευρώ.

Φορολογία Φ.Π.Α.

Ως αποτέλεσμα της προαναφερθείσας διαπιστωθείσας παράβασης της μη έκδοσης τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου αξίας για τη λιανική πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας τουλάχιστον 18.892,21 ευρώ, ο έλεγχος προσαύξησε τις φορολογητέες εκροές 4ου τριμήνου 2016 κατά 18.892,21 ευρώ και το Φ.Π.Α. εκροών 24% κατά 4.534,13 ευρώ για την περίοδο 01/10/2016 - 31/12/2016.

Με βάση τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά και άλλων διαπιστώσεων, τις οποίες ο προσφεύγων αποδέχεται και δεν εκφράζει αντιρρήσεις ως προς αυτές, εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου οι με αριθμ./2021,/2021,/2021 και/2021 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- **Ουσιαστικές πλημμέλειες των προσβαλλόμενων πράξεων.**

α) Ο έλεγχος λανθασμένα θεώρησε ότι η από 31/03/2015 κατάθεση ποσού 6.000 ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην και η από 18/10/2016 κατάθεση ποσού 10.000,00 ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, η οποία προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς στο υπ' αριθμ. πρωτ./2021 υπόμνημά του εξήγησε αναλυτικά και δικαιολόγησε πλήρως τις προαναφερόμενες πιστώσεις.

β) Σχετικά με την αγορά εμπορευμάτων με το υπ' αριθμ./2016 τιμολόγιο καθαρού ποσού 25.160,00 ευρώ, η κρίση του ελέγχου θα πρέπει να θεωρηθεί λανθασμένη, δεδομένου ότι, πέραν των όσων ανέφερα ήδη με το υπ' αριθμ. πρωτ./2021 υπόμνημά του, ο όγκος των προϊόντων δεν είναι τέτοιου μεγέθους που να απαιτεί αποθηκευτικό χώρο και στη δεδομένη περίπτωση, τα συγκεκριμένα εμπορεύματα αποθηκεύτηκαν στο πατάρι του καταστήματός του, με μεγάλη μάλιστα ευκολία.

γ) Αναφορικά με τις εκπιπτόμενες αγορές και δαπάνες που ο έλεγχος θεώρησε ότι δεν αποδεικνύεται δήθεν η εξόφλησή τους με κάποιο τραπεζικό μέσο πληρωμής, πέραν του γεγονότος ότι δεν του παρασχέθηκε αρκετός χρόνος, ώστε να εντοπιστούν τα τιμολόγια αυτά μέσω των αντίστοιχων τραπεζών, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη τα παρακάτω:

Για το φορολογικό έτος 2015

i) Για τη η από 16/11/2015 τραπεζική κατάθεση, ποσού 498,42 ευρώ έναντι του συνολικά οφειλόμενου ποσού των 637,10 ευρώ,

ii) Για τον, η από 06/09/2016 τραπεζική κατάθεση ποσού 1.402,52 ευρώ, έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνον,

iii) Για την, η από 26/10/2015 τραπεζική κατάθεση ποσού 928,00 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη,

Για το φορολογικό έτος 2016

i) Για τη, η από 29/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 441,32 ευρώ, αφού δεν υπάρχει στην εταιρεία το τιμολόγιο ποσού των 3.692,60 ευρώ, στο οποίο αναφέρεται ο έλεγχος, αλλά μόνο ένα τιμολόγιο, της προαναφερόμενης αξίας, το οποίο και πληρώθηκε με την ως άνω τραπεζική κατάθεση,

ii) Για τη, η από 16/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 930,62 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη,

iii) Για τον η από 22/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 1.385,30 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνον,

iv) Για την - -, η από 29/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 1.884,00 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη.

- **Δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.** Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν χωρίς την τήρηση της διαδικασίας προηγούμενης ουσιαστικής ακρόασής του και συνεπώς πρέπει να ακυρωθούν, καθώς δεν κλήθηκε για περαιτέρω διευκρινήσεις, εξηγήσεις και προσκόμιση των όσων είχε επιφυλαχθεί με το με αριθμ. πρωτ./2021 υπόμνημά του.

- **Νομικές πλημμέλειες των προσβαλλόμενων πράξεων.**

α) Οι προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου είναι νομικά πλημμελείς, γιατί στηρίζονται αποκλειστικά στις από 21/09/2021 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., που συνέταξαν οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. και όχι σε δικής της έκθεση ελέγχου, όπως όφειλε κατά νόμο να συντάξει, δοθέντος ότι η εν λόγω Προϊσταμένη εξέδωσε στη συνέχεια τις προσβαλλόμενες πράξεις.

β) Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν προσδιορίζουν ορθώς την υπηρεσία επί της οποίας όφειλε να

στραφεί καταθέτοντας ενδικοφανή προσφυγή, αντιθέτως την προσδιορίζουν εσφαλμένα, καθώς ως αρμόδια υπηρεσία, στην οποία πρέπει να κατατεθεί η διοικητική προσφυγή, αναφέρουν την Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών με αποτέλεσμα να προσβάλλεται το κύρος των πράξεων, αφού εν τοις πράγμασι παραπλανούν σχετικά με την αρμόδια αρχή, στην οποία πρέπει να κατατεθεί η ενδικοφανής προσφυγή, ανάμεσα στην Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Διαφορών και στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.

.....

2. Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής, εντός επτά (7) ημερών από την υποβολή, στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί.»

Επειδή στο άρθρο 37 του ν. 4174/2013 “Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου” ορίζεται:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,**
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,**
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,**
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,**
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,**
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,**
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,**
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και**
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα**
- ι) λοιπές πληροφορίες.**

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή στο σώμα των από 21/09/2021 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου αναγράφεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης της οριστικής καταλογιστικής πράξης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση αυτής, ενδικοφανή προσφυγή, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης, στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και αναφέρει του λόγους και τα έγγραφα στα οποία βασίζεται το αίτημα της επανεξέτασης.»

Επειδή κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν προσδιορίζουν ορθώς την υπηρεσία επί της οποίας όφειλε να στραφεί και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθούν, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017/ 31.7.2017 (Β' 2743) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, στο άρθρο 1 περίπτωση 21, αναφέρεται, σχετικά με την υπογραφή και τη θεώρηση των εκθέσεων ελέγχου, ότι οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται από τους υπαλλήλους που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου, προσυπογράφονται από τον Προϊστάμενο του Τμήματος Ελέγχου και από τον Προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης, εφόσον υπάρχει και θεωρούνται, κατά περίπτωση, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου ή του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του άρθρου 39 του ν. 1914/1990, όπως ισχύει, οι υπάλληλοι των οποίων φέρουν την εντολή του ελέγχου. Επιπρόσθετα, στο άρθρο 1 περίπτωση 23 ορίζεται ότι αρμόδιος για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών και οποιασδήποτε άλλης συναφούς καταλογιστικής πράξης μετά από έλεγχο είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου, στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, και με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, ορθώς οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύρου βάσει των τελικών διαπιστώσεων του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου των ελεγκτών υπαλλήλων της ως άνω Δ.Ο.Υ., οι οποίες φέρουν όλες τις νόμιμες υπογραφές και αιτιολογίες. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας επειδή η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύρου παράνομα και εσφαλμένα παρέλειψε να συντάξει τις δικές της εκθέσεις, αβασίμως προβάλλεται.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του,

εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013, ο έλεγχος εξέδωσε το υπ' αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τα οποία απεστάλησαν με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα (RE.....). Με το παραπάνω Σ.Δ.Ε. κλήθηκε ο προσφεύγων να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών, προσκομίζοντας δε οποιοδήποτε σχετικό αποδεικτικό στοιχείο. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος απέστειλε, μέσω email, το με αριθμ. πρωτ./2021 Υπόμνημα έγγραφων απόψεων, το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψη του κατά τη σύνταξη των από 21/09/2021 σχετικών εκθέσεων ελέγχου και την έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων. Το γεγονός ότι δόθηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα της ακρόασης αποδεικνύεται σαφώς από το γεγονός ότι οι οριστικές διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα των εκθέσεων ελέγχου διαφέρουν από αυτά που περιγράφονται στο υπ' αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς κάποιοι από τους ισχυρισμούς του έγιναν αποδεκτοί.

Εξάλλου, στις σελίδες 32 έως 34 της έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αντικρούονται αναλυτικά τα όσα επικαλείται ο προσφεύγων με τις απόψεις του, και αναφέρονται οι λόγοι για τους οποίους δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του και συνεπώς ο ισχυρισμός του περί μη ουσιαστικής άσκησης του δικαιώματός του στην προηγούμενη ακρόαση, απορρίπτεται ως αβάσιμος. Όσον αφορά δε τον ισχυρισμό του ότι δεν του δόθηκε επαρκές χρονικό διάστημα για την ανεύρεση και προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων, ο έλεγχος, απόλυτα σύννομος με τις ισχύουσες διατάξεις, έδωσε κάθε περιθώριο, τόσο χρονικό, όσο και τεχνικό, προκειμένου ο προσφεύγων να ανταποκριθεί και να αποδείξει όσα επικαλούνταν, για τα οποία ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσκομίζει στοιχεία.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 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 39 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....»

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

.....

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.

.....

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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.

.....

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.

.....

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.»

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣΤΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές επί προδικαστικών αιτημάτων:

«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 άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... 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, ...

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ

2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης 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, στα πλαίσια του ελέγχου, διενεργήθηκε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, από την επεξεργασία των οποίων προέκυψαν οι κάτωθι πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν με την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 απάντηση του προσφεύγοντος στο με αριθμ./2019 αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013, αλλά ούτε και με το με αριθμ. πρωτ./2021 Υπόμνημα στο με αριθμ. πρωτ./2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, και συνεπώς καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, η οποία προέρχεται από άγνωστη αιτία:

A/A	Τράπεζα	Λογαριασμός Πίστωσης	Ημ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή συναλλαγής	Ποσό	Εντολέας Συναλλαγής / Απέναντι λογαριασμός	Αριθμός Συνδικαιούχων
1			2015-03-31	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.000,00	 ΤΟΥ	2
2			2016-10-18	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	10.000,00		1

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, με την ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται, όπως ισχυρίστηκε και με το αριθμ. πρωτ./2021 υπόμνημά του, ότι:

α) η πίστωση ποσού 6.000,00 ευρώ στο με αριθμ., κοινό με τη σύζυγό του, λογαριασμό της, δεν αφορά τον ίδιο, αλλά αφορά συναλλαγή της συνδικαιούχου συζύγου του, η οποία έγινε στα πλαίσια κάλυψης των προσωπικών της αναγκών. Ωστόσο ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος αορίστως προβάλλεται, δεδομένου ότι ως έχων το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει ότι αληθής δικαιούχος της επίμαχης τραπεζικής πίστωσης είναι η σύζυγός του, και να μεταβάλει το πόρισμα του ελέγχου. Συνεπώς ορθά το ποσό των 6.000,00 ευρώ επιμερίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1228/2014 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, στους συνδικαιούχους, κατά 1/2 στον καθένα, και καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό 3.000,00 ευρώ (= 6.000,00 * ½) ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

β) η πίστωση ποσού 10.000,00 ευρώ στο με αριθμ. ατομικό του λογαριασμό στην, έγινε από το συνεργάτη του δεν αποτελεί φορολογητέα συναλλαγή, αλλά ίδια χρήματα που κατατέθηκαν από το συγκεκριμένο πελάτη, το ποσό, δε, καλύπτεται από τη συνολική φορολογική του δυνατότητα. Επιπλέον στο από 29/06/2021 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που απεστάλη στον έλεγχο για τη συγκεκριμένη πίστωση αναφέρεται: «Σχετικά με την πίστωση από τον κύριο όπως σας ανέφερα και στο υπόμνημα μας ήταν χρήματα που κατέθεσε κατ εντολή του κυρίου και τα χρήματα αυτά ήταν του κυρίου Ο κύριος ήταν συνεργάτης του και απλά μπήκε το όνομα του στην κατάθεση την ώρα της συναλλαγής. Δυστυχώς δεν μπορούμε παρά την αναζήτηση μας να βρούμε το σχετικό παραστατικό». Ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος αορίστως προβάλλεται, καθώς αφενός δεν προκύπτει οποιαδήποτε σχέση μεταξύ του προσφεύγοντος και του, αφενός δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη ρευστότητας εκτός τραπεζικού συστήματος, καθώς δεν τεκμηριώνεται με συγκεκριμένα στοιχεία προηγούμενων αναλήψεων, ανάληψης κεφαλαίου και υπολοίπων τραπεζικών διαθεσίμων. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η πηγή και αιτία προέλευσης του εν λόγω χρηματικού ποσού και συνεπώς ορθώς το ποσό των 10.000,00 ευρώ καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του ν. 4172/2014.

Επειδή σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 24 του ν. 4174/2013:

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

.....

Άρθρο 24 Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 “Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες” ορίζεται:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

Επειδή στην ΠΟΛ. 1216/2014 ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

.....

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.

.....

12. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013, όπως ισχύει, για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά.»

Επειδή, περαιτέρω, στην ΠΟΛ. 1055/2016 με θέμα “Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους” ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των

πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β').

2. Με την ΠΟΛ. 1216/1-10-2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

3. Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, **αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.**

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπαισιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του Ν.4172/2013, παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση.

6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2015 αγορές και δαπάνες συνολικού ύψους **16.209,87 ευρώ**, και για το φορολογικό έτος 2016 αγορές και δαπάνες συνολικού ύψους **9.550,49 ευρώ**, καθώς δεν προέκυψε η καταβολή των χρηματικών ποσών που αφορούν τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία με τη χρήση οποιουδήποτε τραπεζικού μέσου πληρωμής, ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΕΚΔΟΘΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ - ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΦΟΡΑ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ
1			ΤΙΜ/15	637,10	ΒΙΒΛΙΑ, ΤΡΑΠΟΥΛΕΣ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
2			ΔΑΤΠ Α 3/15	3.916,00	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
3			ΔΑΤ/15	847,45	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
4			ΤΠΔΑ/15	2.155,97	ΕΠΙΠΛΑ, ΥΦΑΣΜΑΤΑ *	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
5			ΤΠΥ/15	750,00	ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΙΚΑ ΣΧΕΔΙΑ ΓΙΑ ΕΟΤ**	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
6			ΔΑΤΠ Α/15	2.290,80	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
7			ΔΑΤΠ Α/15	1.565,20	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
8			ΔΑΤ/15	800,00	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
9			ΤΠΔΑ/15	982,75	ΚΡΕΒΑΤΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
10			ΔΑΤΠ/15	2.264,60	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ***	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
ΣΥΝΟΛΟ				16.209,87		

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΕΚΔΟΘΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ / ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΦΟΡΑ	ΤΡΟΠΟΣ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ
1			FT/16	3.692,60	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
2			ΤΔΑ/16	2.064,00	ΠΟΤΗΡΟΠΑΝΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
3			ΤΙΜ/16	556,00	ΜΑΓΝΗΤΕΣ, ΤΡΑΠΟΥΛΕΣ, ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑ, ΣΤΥΛΟ,	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
4			ΔΑΤ/16	1.126,26	ΑΓΑΛΜΑΤΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
5			ΔΑΤ/16	764,33	ΣΟΥΒΕΝΙΡ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
6			ΤΙΜ/16	1.347,30	ΜΠΛΟΥΖΑΚΙΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ

7			ΤΔΑ/16	548,78 / 0,00	ΕΠΙΠΛΑ	ΔΕΝ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΤΑΙ
ΣΥΝΟΛΟ				9.550,49		

Επειδή σχετικά με τις συγκεκριμένες διαπιστώσεις του ελέγχου, ο προσφεύγων ισχυρίζεται τα εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

α) Για τη, προσκομίζεται η από 16/11/2015 τραπεζική κατάθεση, ποσού 498,42 ευρώ έναντι του συνολικά οφειλόμενου ποσού των 637,10 ευρώ (σελ. 24, 30 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 32 περ. 7.1 η απόρριψη από τον έλεγχο της από 21/09/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

β) Για τον, προσκομίζεται η από 6/9/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 1.402,52 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνον (σελ.24, 30 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 32 περ. 7.2,7.6,7.7 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

γ) Για την, προσκομίζεται η από 26/10/2015 τραπεζική κατάθεση, ποσού 928,00 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη (σελ.24, 31 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 32 περ. 7.8 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

α) Για τη, προσκομίζεται η από 29/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 441,32 ευρώ, αφού δεν υπάρχει στην εταιρεία το τιμολόγιο ποσού 3.692,60 ευρώ, στο οποίο αναφέρεται ο έλεγχος (σελ. 26 της από 21/9/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος), αλλά μόνο ένα τιμολόγιο, της προαναφερόμενης αξίας, το οποίο και πληρώθηκε με την ως άνω τραπεζική κατάθεση (σελ.31 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 34 περ. 5.2 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

β) Για τη, προσκομίζεται η από 16/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 930,62 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη (σελ. 26, 31 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 34 περ. 5.4 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

γ) Για τον, προσκομίζεται η από 22/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 1.385,30 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνον (σελ. 26, 31 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 34 περ. 5.5 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

δ) Για την-.....-....., προσκομίζεται η από 29/10/2016 τραπεζική κατάθεση, ποσού 1.884,00 ευρώ έναντι των συνολικά οφειλομένων σε εκείνη (σελ. 26, 31 η αναφορά στο υπόμνημά του και σελ. 34 περ. 5.5 της ως άνω έκθεσης η απόρριψη από τον έλεγχο).

Επειδή, σε σχέση με τους ανωτέρω ισχυρισμούς, λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο του φακέλου της υπόθεσης, καθώς και τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα στοιχεία προκύπτουν τα κάτωθι:

- Σύμφωνα με την Καρτέλα Προμηθευτή που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του, το συνολικό ύψος των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν με την εταιρεία «.....» ανέρχεται για το έτος 2015 σε 1.728,42 ευρώ. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το υπ' αριθμ./2015 Τιμολόγιο,

καθαρής αξίας 637,10 ευρώ, εξοφλήθηκε με μεταφορά ποσού από το λογαριασμό του, σύμφωνα με το από 16/11/2015 αποδεικτικό συναλλαγής της τράπεζας Eurobank. Ωστόσο, η εν λόγω τραπεζική εξόφληση, ποσού 498,42 ευρώ, δεν αντιστοιχεί με την αξία του επίμαχου τιμολογίου, ενώ δεν προσκομίζεται κάποιο επιπλέον στοιχείο που να αποδεικνύει την πλήρη εξόφλησή του.

- Αναφορικά με τις συναλλαγές της επιχείρησης του προσφεύγοντος με τον κ. «.....», η επιχείρηση έλαβε, μεταξύ άλλων, εντός του 2015, τα τέσσερα (4) τιμολόγια του παραπάνω πίνακα, συνολικής καθαρής αξίας 10.036,60 ευρώ. Ως απάντηση στο εκδοθέν σημείωμα διαπιστώσεων, ο προσφεύγων επικαλέστηκε ότι προσκόμισε στον έλεγχο την καρτέλα του συγκεκριμένου προμηθευτή και τις τραπεζικές καταβολές, ενώ είχε προσκομιστεί μόνο η καρτέλα του προμηθευτή, όπως προκύπτει από το από 25/08/2021 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου το οποίο απεστάλη από τον έλεγχο στον λογιστή της επιχείρησης. Επιπρόσθετα, η από 06/09/2016 επικαλούμενη κατάθεση, για την οποία προσκομίζεται το αποδεικτικό συναλλαγής της τράπεζας Eurobank, εκτός του ότι υπολείπεται της αξίας των τιμολογίων, δεν προέρχεται από τους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, αλλά από τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την εταιρεία «.....». Συνεπώς το προσκομισθέν στοιχείο δεν αποδεικνύει ότι η εν λόγω πληρωμή αφορά τις συγκεκριμένες συναλλαγές και όχι συναλλαγές της εταιρείας «.....», καθώς δεν προκύπτει ούτε ποια τιμολόγια εξοφλούνται **αλλά ούτε και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από λογαριασμό τρίτου.**

- Αναφορικά με το υπ' αριθμ./15 ΔΑΤ με εκδότρια την «.....», καθαρής αξίας 800,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 128,00 ευρώ, ο προσφεύγων δεν απέστειλε, ως όφειλε, στον έλεγχο το αποδεικτικό της τραπεζικής εξόφλησης, αλλά ούτε καρτέλα προμηθευτή εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας και μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει την από 25/10/2015 απόδειξη συναλλαγής της τράπεζας Eurobank, σύμφωνα με την οποία προκύπτει μεταφορά ποσού 928,00 ευρώ από το λογαριασμό του με αριθμ. στο λογαριασμό με αριθμ. με δικαιούχο την του Η εν λόγω προσκομισθείσα τραπεζική μεταφορά αντιστοιχεί στην αξία του με αριθμ./2015 επίμαχου τιμολογίου εκδόσεως του προς τον προσφεύγοντα. Επιπρόσθετα, με βάση τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών, δεν προκύπτει να έχουν εκδοθεί από την ως άνω επιχείρηση και άλλα τιμολόγια προς τον προσφεύγοντα μέσα στο έτος 2015. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το υπό κρίση τιμολόγιο εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο, **γίνεται αποδεκτός και ποσό 800,00 ευρώ αφαιρείται από τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2015.**

- Αναφορικά με το υπ' αριθμ./16 Τιμολόγιο με εκδότρια την εταιρεία «.....», καθαρής αξίας 3.692,60 ευρώ, ο προσφεύγων αρνείται την ύπαρξή του, ισχυρισμός ο οποίος διατυπώθηκε και ως απάντηση στο εκδοθέν σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και αναφέρεται στην ύπαρξη ενός μόνο τιμολογίου με εκδότρια τη συγκεκριμένη εταιρεία, ποσού 441,32 ευρώ. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, το εν λόγω τιμολόγιο υφίσταται, ενώ έχει δηλωθεί και στη συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων του έτους 2016 με την από 03/03/2017 και με αριθμ. 29724807 δήλωση.

• Αναφορικά με το υπ' αριθμ./16 Τιμολόγιο με εκδότρια την εταιρεία «.....», καθαρής αξίας 556,00 ευρώ, ο προσφεύγων δεν απέστειλε, ως όφειλε, στον έλεγχο το αποδεικτικό της τραπεζικής εξόφλησης, αλλά ούτε καρτέλα προμηθευτή εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας και μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει την από 16/10/2016 απόδειξη συναλλαγής της τράπεζας Eurobank, σύμφωνα με την οποία προκύπτει μεταφορά ποσού 930,62 ευρώ από το λογαριασμό του με αριθμ. στο λογαριασμό με αριθμ. με δικαιούχο την εταιρεία «.....».

Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του έτους 2016, προκύπτει ότι η παραπάνω εταιρεία έχει εκδώσει προς τον προσφεύγοντα δύο (2) τιμολόγια καθαρής αξίας 556,00 ευρώ και 200,60 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 127,88 ευρώ και 46,14 ευρώ αντίστοιχα. Η εν λόγω προσκομισθείσα τραπεζική μεταφορά αντιστοιχεί στη συνολική αξία των εκδοθέντων τιμολογίων από την εταιρεία «.....» προς τον προσφεύγοντα του έτους 2016. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το υπό κρίση με αριθμ./16 τιμολόγιο εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο, γίνεται αποδεκτός και ποσό 556,00 ευρώ αφαιρείται από τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2016.

• Αναφορικά με το υπ' αριθμ./16 ΔΑΤ με εκδότη το «.....», καθαρής αξίας 1.126,26 ευρώ, η προσφεύγουσα, δεν απέστειλε στον έλεγχο, ως όφειλε, το αποδεικτικό της τραπεζικής εξόφλησης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας και μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου, αλλά ούτε και τη ζητηθείσα καρτέλα του συγκεκριμένου προμηθευτή, όπως προκύπτει από το από 25/08/2021 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου το οποίο απεστάλη από τον έλεγχο στον υπεύθυνο λογιστή της επιχείρησης. Επιπρόσθετα, η από 22/10/2016 επικαλούμενη κατάθεση για την οποία προσκομίζεται το αποδεικτικό συναλλαγής της, δεν προέρχεται από τους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος αλλά από τραπεζικό λογαριασμό μιας από τις εταιρείες του, ενώ στο αποδεικτικό συναλλαγής αναγράφεται ως Αιτιολογία προς δικαιούχο «.....». Ως εκ τούτου το προσκομισθέν στοιχείο δεν αποδεικνύει ότι η εν λόγω πληρωμή αφορά τη συγκεκριμένη συναλλαγή, καθώς δεν προκύπτει ο αριθμός του τιμολογίου που εξοφλείται αλλά ούτε και ο λόγος εξόφλησής του από λογαριασμό τρίτου.

• Αναφορικά με τις συναλλαγές της επιχείρησης του προσφεύγοντος με την επιχείρηση «..... -, σύμφωνα με τα στοιχεία τα οποία βρίσκονταν στη διάθεση του ελέγχου, η επιχείρηση έλαβε τα ακόλουθα Τιμολόγια Αγοράς εμπορευμάτων και προέβη στις επόμενες χρηματικές καταβολές μέσω Τραπέζης:

ΕΚΔΟΘΕΝ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΠΟΣΩΝ		
				ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ
TIM/2016	872,46	200,67	1.073,13		01/06/2016	6.627,00
TIM/2016	673,65	154,94	828,59		31/10/2016	1.884,00
TIM/2016	3.395,20	780,90	4.176,10			

TIM/2016	449,10	103,29	552,39			
TIM/2016	1.122,75	258,23	1.380,98			
TIM/2016	808,38	194,01	1.002,39			
TIM/2016	1.347,30	323,35	1.670,65			
ΣΥΝΟΛΑ	8.668,84	2.015,39	10.684,23			8.511,00

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι οι πιστώσεις μέσω Τράπεζας υπολείπονται των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν με καθαρή αξία μεγαλύτερη των 500,00 ευρώ, ενώ δεν προκύπτει ο τρόπος πληρωμής του τελευταίου τιμολογίου του παραπάνω πίνακα. Το επικαλούμενο και προσκομιζόμενο αποδεικτικό τραπεζικής κατάθεσης, είχε ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο, όπως φαίνεται και στον παραπάνω πίνακα. Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται, δε, στην από 12/11/2012 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ο προσφεύγων σε απάντηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, επικαλέστηκε προφορικά τραπεζική κατάθεση, μέσω της, ποσού 4.055,00 στις 8/8/2016, για την οποία ουδέποτε απέστειλε αποδεικτικό κατάθεσης στον έλεγχο, αλλά ούτε και προσκόμισε με την ενδικοφανή του προσφυγή.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αγορές και δαπάνες συνολικού ύψους **15.409,87 ευρώ**, και **8.994,49 ευρώ** αντίστοιχα, καθώς δεν προέκυψε η καταβολή των χρηματικών ποσών που αφορούν τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία με τη χρήση οποιουδήποτε τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Επειδή, σχετικά με την παράβαση της μη έκδοσης από την επιχείρηση του προσφεύγοντος τουλάχιστον ενός φορολογικού στοιχείου αξίας για τη λιανική πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας τουλάχιστον 18.892,21 ευρώ (28.959,74 - 10.067,53 = 18.892,21 ευρώ), πλέον Φ.Π.Α. 24% ύψους 4.534,13 ευρώ, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα κάτωθι:

«Σύμφωνα με τη Μηνιαία Κατάσταση Εξόδων, πραγματοποιήθηκαν οι ακόλουθες «Αγορές Εμπορευμάτων» κατά τη διάρκεια του έτους:

.....

Από τον παραπάνω Πίνακα καθίσταται σαφές ότι τον Σεπτέμβριο του ελεγχόμενου έτους παρατηρείται μία σημαντική για την επιχείρηση «Αγορά εμπορευμάτων» συνολικού ύψους 26.030,00 ευρώ.

Από τον έλεγχο του φυσικού αρχείου διαπιστώθηκε ότι το ποσό αυτό σχετίζεται με το υπ' αριθμ./2016 τιμολόγιο με εκδότη την εταιρεία «.....» η οποία αποτελεί εταιρεία ιδίων συμφερόντων του ελεγχόμενου, το οποίο καταχωρήθηκε στα Λογιστικά της Αρχεία την 30/09/2016, ενώ φέρει ημερ/νία έκδοσης την 27/10/2016.

.....

Όπως έχουμε ήδη προαναφέρει, ο κ. αποτελεί Ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 60% και διαχειριστής της εταιρείας «.....»), ενώ η σύζυγός του κατέχει το υπόλοιπο ποσοστό του 40%.

Σύμφωνα με την κοινή πρακτική της αγοράς, οι επιχειρήσεις προβαίνουν σε παραγωγικές αγορές εμπορευμάτων οι οποίες αποσκοπούν στην επίτευξη κέρδους, ενώ με βάση την παράγραφο 3 του άρθρου 30 του Ν. 4308/2014 ισχύει:

«3. Οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ από πωλήσεις αγαθών, δύνανται να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους και να αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο».

Η συγκεκριμένη όμως αγορά είναι ιδιαιτέρως μεγάλη και ασυνήθιστη για τα δεδομένα της ελεγχόμενης. Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 4308/2014, όπως αυτό παρατίθεται με την απάντηση την οποία δώσαμε στην αντίρρηση της ελεγχόμενης στο εκδοθέν Σημείωμα Διαπιστώσεων της Υπηρεσίας μας και δεδομένου ότι αυτή δεν διατηρεί αποθηκευτικό χώρο, ενώ παράλληλα το κατάστημά της έχει εμβαδόν 20,00μ², δεν αποδεχθήκαμε την αιτιολόγησή της.

Επιπρόσθετα, αν λάβουμε υπόψη το ποσό του συγκεκριμένου Τιμολογίου, πλέον τις αγορές των επόμενων μηνών μέχρι τη λήξη του έτους, προκύπτει ότι την περίοδο 30/09/2016 - 31/12/2016, το σύνολο των «αγορών εμπορευμάτων» ανέρχεται σε 25.160,00 + 3.163,94 + 635,80 = 28.959,74 €, εκ συνόλου 65.840,31 € του ελεγχόμενου έτους.

Το γεγονός αυτό και δεδομένου ότι α) δεν προσδιορίζονται τα αποθέματα λήξης, δεδομένου ότι δεν ασκήθηκε φυσική απογραφή, γεγονός το οποίο θα προσέδιδε τη δέουσα αποδεικτική αξία στη συγκεκριμένη συναλλαγή και β) το σύνολο των Ακαθαρίστων Εσόδων της επιχείρησης, το 4ο τρίμηνο του έτους ανέρχεται σε 10.067,53 €, εκ των οποίων, ποσό 9.028,33 € αφορά «πώληση εμπορευμάτων» τον Οκτώβριο του 2016 και ποσό αφορά τον Νοέμβριο του ιδίου έτους, ενώ τον Δεκέμβριο του 2016 δεν υπήρχαν πωλήσεις μας οδηγεί στο ακόλουθο συμπέρασμα:

Δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα Φορολογικό στοιχείο αξίας για τη λιανική πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας τουλάχιστον 18.892,21 € (28.959,74 - 10.067,53 = 18.892,21 €), πλέον ΦΠΑ 24% ύψους 4.534,13 €.

Ήτοι, αυξάνονται τα Ακαθάριστα Έσοδα από τη Λιανική Πώληση αγαθών κατά 18.892,21 € και ο αντίστοιχος ΦΠΑ 24% κατά 4.534,13 €.»

Επειδή στο άρθρο 4 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται:

«Άρθρο 4. Άλλα λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

.....

4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:

α) Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

β) Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.

γ) Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.

δ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«Άρθρο 30 Απλοποιήσεις και απαλλαγές

.....

3. Οι οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ από πωλήσεις αγαθών, δύνανται να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους και να αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει:

«Άρθρο 30: Απλοποιήσεις και απαλλαγές

.....

Παράγραφος 3

30.3.1 Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών από πωλήσεις αγαθών δεν υπερβαίνει το ποσό των 150.000 ευρώ έχουν τη δυνατότητα να μην διενεργούν απογραφή των αποθεμάτων τους στο τέλος της περιόδου. Στην περίπτωση αυτή αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου που δεν διενεργούν απογραφή ως έξοδο στην κατάσταση αποτελεσμάτων.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.»

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο έλεγχος, προκειμένου να καταλήξει στο συμπέρασμά της μη έκδοσης αποδείξεων για την πώληση εμπορευμάτων, παραθέτει και μνημονεύει τα εξής στοιχεία:

- Η αγορά εμπορευμάτων σχετίζεται με το υπ' αριθμ./2016 τιμολόγιο με εκδότη την εταιρεία «.....», που αποτελεί εταιρεία ιδίων συμφερόντων του προσφεύγοντος.
- Το παραπάνω τιμολόγιο καταχωρήθηκε στα Λογιστικά Αρχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος την 30/09/2016, ενώ φέρει ημερομηνία έκδοσης την 27/10/2016.
- Η ως άνω αγορά είναι ιδιαίτερος μεγάλη και ασυνήθιστη για τα δεδομένα της επιχείρησης.
- Η επιχείρηση επέλεξε τη μη διενέργεια φυσικής απογραφής, γεγονός το οποίο θα είχε τη δέουσα αποδεικτική αξία της αξιοπιστίας της συναλλαγής και θα της επέτρεπε την παρακολούθηση των συγκεκριμένων αποθεμάτων.

Επειδή, από τα ανωτέρω, προκύπτει ότι ο έλεγχος, ενώ αμφισβητεί την αξιοπιστία της παραπάνω συναλλαγής, εντούτοις **δε θέτει θέμα εικονικότητας** του υπ' αριθμ./2016 τιμολογίου, αλλά αυθαίρετα καταλήγει στο συμπέρασμα ότι εμπορεύματα καθαρής αξίας 18.892,21 ευρώ, από το σύνολο των εμπορευμάτων καθαρής αξίας 25.160,00 ευρώ που αναφέρονται στο εν λόγω τιμολόγιο, έχουν πουληθεί εντός του έτους 2016, με την αιτιολογία ότι δεν υφίσταται επαρκής αποθηκευτικός χώρος για τη φύλαξή τους.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η επιχείρηση του προσφεύγοντος απαλλάσσεται από την τήρηση αρχείου αποθεμάτων, βάσει της παραγράφου 3 του άρθρου 30 των Ε.Λ.Π., και συνεπώς δεν είναι υποχρεωμένη να διενεργεί απογραφή των αποθεμάτων της στο τέλος της περιόδου.

Επειδή, δεδομένου αφενός ότι ο όγκος των συγκεκριμένων εμπορευμάτων δεν είναι τέτοιου μεγέθους που να απαιτεί μεγάλο αποθηκευτικό χώρο (μπλουζάκια, μπρελόκ, μινιατούρες χριστουγεννιάτικα στολίδια κτλ), αφετέρου ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε αυτοψία, προκειμένου να διαπιστώσει το αληθές του ισχυρισμού του, δε δύναται να τεκμηριωθεί απόκρυψη συναλλαγής υπό την έννοια της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου πώλησης, όπως θα μπορούσε να ισχυριστεί ορθά η

ελεγκτική αρχή σε περίπτωση αποκλίσεων στην ποσοτική απογραφή κατά τη διενέργεια συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων (μέθοδος κλειστής αποθήκης).

Επειδή στην από 21/09/2021 υπό κρίση έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σύρου δεν υπάρχουν ελεγκτικές επαληθεύσεις ή διαπιστώσεις που να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και ακρίβεια την παράβαση που αποδίδεται στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος και να θεμελιώνουν την κρίση του ελέγχου, αντιθέτως, ο προσδιορισμός για τη μη έκδοση αποδείξεων για τη λιανική πώληση εμπορευμάτων προκύπτει αυθαίρετα από μία συνολική εκτίμηση χωρίς αποδεικτικά στοιχεία, όπως αναλυτικά αναφέρεται πιο πάνω. Ως εκ τούτου, **το ποσό των 18.892,21 ευρώ**, που αντιστοιχεί στην καθαρή αξία των εμπορευμάτων που ο έλεγχος έκρινε ότι πωλήθηκαν χωρίς να εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, **δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο για τη φορολογία εισοδήματος και κατ' επέκταση φορολογητέα εκροή στο Φ.Π.Α.**

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 διαμορφώνεται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	2.280,00		2.280,00		2.280,00		0,00
Τόκοι – Μερίσματα- Δικαιώματα	134,67	17,79	134,67	17,79	134,67	17,79	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	14.204,42		41.748,10		40.948,10		26.743,68
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	32.000,00	2.105,75	32.000,00	2.105,75	32.000,00	2.105,75	0,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	48.619,09	2.123,54	76.162,77	2.123,54	75.362,77	2.123,54	26.743,68
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	48.619,09	2.123,54	76.162,77	2.123,54	75.362,77	2.123,54	26.743,68
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Φορολογητέο Εισόδημα	48.619,09	2.123,54	76.162,77	2.123,54	75.362,77	2.123,54	26.743,68
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	64.273,42	5.428,82	64.273,42	5.428,82	64.273,42	5.428,82	
Συνολικό εισόδημα	112.892,51	7.552,36	140.436,19	7.552,36	139.636,19	7.552,36	26.743,68
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	112.892,51	7.552,36	140.436,19	7.552,36	139.636,19	7.552,36	26.743,68

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	20.520,11		20.520,11		20.520,11		0,00
Τόκοι – Μερίσματα- Δικαιώματα	51,38	1,06	51,38	1,06	51,38	1,06	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	29.525,36		73.145,39		53.697,18		24.171,82
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	50.096,85	1,06	93.716,88	1,06	74.268,67	1,06	24.171,82
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	50.096,85	1,06	93.716,88	1,06	74.268,67	1,06	24.171,82
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Φορολογητέο Εισόδημα	50.096,85	1,06	93.716,88	1,06	74.268,67	1,06	24.171,82
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	71.367,85	719,00	71.367,85	719,00	71.367,85	719,00	
Συνολικό εισόδημα	121.464,70	720,06	165.084,73	720,06	145.636,52	720,06	24.171,82
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	121.464,70	720,06	165.084,73	720,06	145.636,52	720,06	24.171,82

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 03/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα την τροποποίηση των με αριθμ./2021,/2021 και/2021 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και την επικύρωση της με αριθμ./2021 προσβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Α) Φορολογικό έτος 2015

- Φορολογία Εισοδήματος

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		
A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	48.619,09	2.123,54	76.162,77	2.123,54	75.362,77	2.123,54	26.743,68
Φόρος κλίμακας	11.704,15	465,94	19.075,51	465,94	18.867,51	465,94	7.163,36
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	1.000,00	463,27	1.000,00	463,27	1.000,00	463,27	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	10.704,15	2,67	18.075,51	2,67	17.867,51	2,67	7.163,36
B. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	20,21	2,68	20,21	2,68	20,21	2,68	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	6.740,00	235,10	6.740,00	235,10	6.740,00	235,10	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου		3,49		3,49		3,49	
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	3.943,94	-231,62	11.315,30	-231,62	11.107,30	-231,62	7.163,36
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	2.769,86		2.769,86		2.769,86		
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	72,00		72,00		72,00		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	14,40		14,40		14,40		
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	6.800,20	-231,62	14.171,56	-231,62	13.963,56	-231,62	7.163,36
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			3.685,68		3.581,68		3.581,68
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.133,55	-12,12	7.786,17	-12,12	7.738,17	-12,12	1.604,62
Τέλος επιτηδεύματος	1.050,00		1.050,00		1.050,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							

.....							
Συνολικά ποσά (+/-)	13.983,75	-243,74	26.693,41	-243,74	26.333,41	-243,74	12.349,66
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							
Διαφορά συμφηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		13.740,01		26.449,67		26.089,67	12.349,66
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		13.740,01		26.449,67		26.089,67	12.349,66

- **Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΝ	144.615,39	152.106,57	152.106,57	7.491,18
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	78.231,70	77.899,71	77.899,71	331,99
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ	19.412,97	20.168,20	20.168,20	755,23
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	19.600,13	19.562,53	19.562,53	37,60
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	187,16	0,01	0,01	187,15
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		605,68	605,68	605,68
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		181,70	181,70	181,70
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		787,38	787,38	787,38
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	187,16	0,01	0,01	187,15

Β) Φορολογικό έτος 2016

- **Φορολογία Εισοδήματος**

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	50.096,85	1,06	93.716,88	1,06	74.268,67	1,06	24.171,82
Φόρος κλίμακας	11.952,10	0,16	29.505,18	0,16	20.753,48	0,16	8.801,38
Μείον: Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	11.952,10	0,16	29.505,18	0,16	20.753,48	0,16	8.801,38
Β. Μείον							

1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	7,71	0,27	7,71	0,27	7,71	0,27	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	2.769,86		2.769,86		2.769,86		
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	9.174,53	-0,11	26.727,61	-0,11	17.975,91	-0,11	8.801,38
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	7.162,35		7.162,35		7.162,35		
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	648,00		648,00		648,00		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	129,60		129,60		129,60		
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	17.114,48	-0,11	34.667,56	-0,11	25.915,86	-0,11	8.801,38
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			8.776,54		4.400,69		4.400,69
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.282,82		12.208,63		10.442,29		2.159,47
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00		1.250,00		1.250,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
.....							
Συνολικά ποσά (+/-)	26.647,30	-0,11	56.902,73	-0,11	42.008,84	-0,11	15.361,54
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		26.647,19		56.902,62		42.008,73	15.361,54
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
<i>Ποσό που επιστράφηκε</i>							

ή ζητήθηκε προς επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		26.647,19		56.902,62		42.008,73	15.361,54

• **Φ.Π.Α.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	136.521,25	160.590,79	141.698,58	5.177,33
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	86.092,23	86.092,23	86.092,23	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	27.140,11	32.877,12	28.342,99	1.202,88
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	27.576,20	27.389,05	27.389,05	187,15
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	436,09			436,09
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		5.488,07	953,94	953,94
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ		20,69	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		5.508,76	953,94	953,94
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	436,09			436,09

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.