



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23 / 12 / 2022

Αριθμός απόφασης: 4051

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604550

E-Mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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

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

δ. τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά α) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017 και β) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, γ) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, δ) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, ε) της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017 και στ) της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017 και β) τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, γ) τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, δ) τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, ε) τη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017 και στ) τη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

6. Η με αρ. πρωτ. συμπληρωματική έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου σε απάντηση του με αρ. πρωτ.εγγράφου της Υπηρεσίας μας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά τη 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 αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 15.221,96€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 7.610,98€, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.380,41€, πλέον διαφορά φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 312,00€ ήτοι συνολικό ποσό **26.525,35€**.

β) Με τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 27.025,01€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 13.512,51€, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.489,68€, πλέον διαφορά φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 312,00€, ήτοι συνολικό ποσό **45.339,20€**.

γ) Με τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας Φ.Π.Α. ποσού 1.075,22€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 537,62€, ήτοι συνολικό ποσό **1.612,84€**.

δ) Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας Φ.Π.Α. ποσού 3.159,13€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 1.579,57€, ήτοι συνολικό ποσό **4.738,70€**.

ε) Με τη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε ελλιπή κατάσταση φορολογικών στοιχείων (πελατών – προμηθευτών) φορολογικού έτους 2017, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του Κ.Φ.Δ.. Ειδικότερα δήλωσε μηδενικές λιανικές πωλήσεις αντί των 57.149,18€ που αναγράφονται στα βιβλία της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

ε) Με τη με αρ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε ελλιπή κατάσταση φορολογικών στοιχείων (πελατών – προμηθευτών) φορολογικού έτους 2017 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§3 του Κ.Φ.Δ.. Ειδικότερα δήλωσε μηδενικές λιανικές πωλήσεις αντί των 88.336,70€ που αναγράφονται στα βιβλία της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης
Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της με ημερομηνία θεώρησης
Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και της με ημερομηνία θεώρησης
Έκθεσης Ελέγχου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

Πιο συγκεκριμένα, κατόπιν εκδόσεως της με αρ.εντολής ελέγχουγια τον προσφεύγοντα, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., του Φ.Π.Α. και Μερικός Έλεγχος Γραφείου Φορολογίας Εισοδήματος για τα εισοδήματά του κατά τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Επιπλέον, εκδόθηκε η με αρ.εντολή ελέγχου για τη σύζυγό του, προκειμένου να διενεργηθεί Μερικός Έλεγχος Γραφείου Φορολογίας Εισοδήματος και στα εισοδήματά της για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, βάσει του οποίου συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Ειδικότερα, όσον αφορά τον έλεγχο εισοδήματος, στις φορολογικές δηλώσεις των υπό κρίση ετών, ο προσφεύγων και η σύζυγός του είχαν συμπληρώσει στους κωδ. 787-788 ποσά ως ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Ο έλεγχος αντλώντας από τα χειρόγραφα και τα μηχανογραφικά αρχεία της Α.Α.Δ.Ε. συνέταξε Πίνακα Ανάλωσης για το χρονικό διάστημα 01/01/2008 - 31/12/2016 προκειμένου να υπολογίσει το υπόλοιπο στις 31-12-2016. Λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, ο έλεγχος συμπέρανε ότι στις 31-12-2016 και στις 31-12-2017 δεν υφίσταται κεφάλαιο προς ανάλωση σε επόμενη χρήση. Επιπρόσθετα, προέβη σε υπολογισμό του εισοδήματος από εμπορική δραστηριότητα όσον αφορά τον προσφεύγοντα καθώς τα υπό κρίση φορολογικά έτη διατηρούσε επιχείρηση με κύρια δραστηριότηταμε διακριτικό τίτλο Όσον αφορά το εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατά παράβαση των άρθρων 22, 23 του ν. 4172/2013, εξέπεσε δαπάνες που αφορούσαν είτε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες είτε δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (δεξιώσεων, ψυχαγωγίας, προσωπικού, αγοράς αυτοκινήτων κλπ. Ειδικότερα, διαπιστώθηκε η ύπαρξη καταχωρηθέντων δαπανών στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των άρθρων 22, 23 του ν. 4172/2013, καθαρής αξίας 6.514,73€ πλέον

Φ.Π.Α. 1.163,16€ και έξοδα άνευ Φ.Π.Α. ποσού 90,42€ για το φορολογικό έτος 2017 και καθαρής αξίας 12.604,33€ πλέον Φ.Π.Α. 2.784,49€ και έξοδα άνευ Φ.Π.Α. ποσού 0,90€ για το φορολογικό έτος 2018.

Επιπλέον, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία που τηρήθηκαν και τα στοιχεία που εκδόθηκαν ή ελήφθησαν από την επιχείρηση του προσφεύγοντος κατά τα φορολογικά έτη 2017-2018 προέκυψε ότι:

- Δεν είχε κάνει εγγραφή στο VIES και δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων. Πραγματοποίησε αγορές και έλαβε παροχή υπηρεσιών από κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τις οποίες εμφανίζει στα λογιστικά της αρχεία ως αγορές και παροχή υπηρεσιών άνευ Φ.Π.Α.. Συνεπώς, για τις συναλλαγές αυτές και για να έχει η επιχείρηση του προσφεύγοντος απαλλαγή από το Φ.Π.Α., είχε υποχρέωση να προβεί πριν την πραγματοποίηση της συναλλαγής σε εγγραφή στο σύστημα VIES, σύμφωνα με τα άρθρα 28-29 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1201/29-10-1999.

- Υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Τέλος, όσον αφορά το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για τα υπό κρίση έτη, αυτό προσδιορίστηκε με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του άρθρου 31, 32 του ν. 4172/2013, καθώς οι δαπάνες αυτές υπερέβαιναν το συνολικό φορολογητέο εισόδημά του.

Κατόπιν των διαφορών που προέκυψαν στον προσφεύγοντα και την σύζυγό του, έγινε εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και 2018 και εκδόθηκαν χωριστές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για κάθε ελεγχόμενο.

Μετά τις ως άνω διαπιστώσεις συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη 2017-2018 μαζί με το με αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων με το οποίο κλήθηκε να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του και να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εντός είκοσι ημερών από την παραλαβή του. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων κατέθεσε τις με αρ. πρωτ.έγγραφες απόψεις του, οι οποίες έγιναν δεκτές από τον έλεγχο μόνο ως προς το μέρος που αφορά σε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. του ΛΟΓ.εκδόσεως της ΔΕΗ με καθαρής αξία 1.426,18€ και Φ.Π.Α. 185,40€. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω.

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

- Παραβιάστηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας που ορίζεται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013. Ειδικότερα, αναφέρει ότι οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες καθώς εκδόθηκαν μετά παρέλευσης μηνός από την υποβολή των απόψεών της στο Σημείωμα Διαπιστώσεων.
- Πριν την επιβολή του προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν προηγήθηκε η έκδοση προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, όπως τούτο ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 28§1 και 62§1 του ν. 4174/2013.
- Η Δ.Ο.Υ. δεν του κοινοποίησε νομίμως αίτημα του άρθρου 14 του ν. 4174/2013. –
- Μη νομίμως η φορολογική αρχή λαμβάνει υπόψη, συνεκτιμά και προβαίνει σε αιτιάσεις περί μη προσκόμισης φορολογικών στοιχείων, όταν για την παραλαβή των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών εγγράφων, η Δ.Ο.Υ. αυτή δεν συνέταξε είτε απόδειξη παραλαβής είτε έκθεση κατάσχεσης, παραβιάζοντας τις διατάξεις των άρθρων 25§6, 24§3 και 24§4 του ν. 4174/2013.
- Μη νομίμως η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διασπά τον φορολογικό έλεγχο μεταξύ συζύγων οι οποίοι υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση με αποτέλεσμα να είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός του εισοδήματος με τις διατάξεις των άρθρων 30-34 του ν. 4172/2013, δεδομένου ότι για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται συνολικά τα εισοδήματα και οι δαπάνες των συζύγων και των προστατευόμενων μελών.
- Η φορολογική αρχή μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου είχε εκδώσει άλλες οριστικές πράξεις ήτοι τις με αρ. φορολογικού έτους 2017 καιφορολογικού έτους 2018 στις οποίες δεν διαφοροποίησε τα εισοδήματά της από εκείνα που συμπεριέλαβε στις ετήσιες δηλώσεις φόρου εισοδήματος.
- Για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 -34 του ν. 4172/2013 η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου δεν έλαβε υπόψη τα εισοδήματα της ατομικής του επιχείρησης, όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο.
- Εσφαλμένα, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2018 η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη για τη μείωση των τεκμηρίων δάνειο ύψους 70.000,00€ που έλαβε από την κα

- Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν ελήφθησαν υπόψη από τη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου δάνεια ύψους 200.000,00€, μην αναγνωρίζοντας τα δάνεια αυτά με την αιτιολογία ότι αυτά δεν είχαν υπαχθεί σε τέλη χαρτοσήμου
- Εσφαλμένα ο έλεγχος προσδιόρισε τις διαφορές αυτές του εισοδήματος καθώς στις πραγματικές δαπάνες των ετών 2017 και 2018 προσέθεσε δαπάνη αγοράς κατ' έτος 48.000,00€ (ήτοι δόσεις 4.000€ x 12), ήτοι σύνολο 96.000,00€, για την αγορά ακινήτου που απέκτησε με τη με αρ.συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου, δεδομένου ότι για την εξόφληση του υπολοίπου τιμήματος είχε ήδη συνταχθεί η με αρ.πράξη εξόφλησης υπολοίπου της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου.
- Η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναρμοδίως επιλαμβάνεται του φορολογικού ελέγχου δεδομένου ότι αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ.και συνεπώς, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του στοιχείου στ' στην υποπερίπτωση Α2 της στήλης 12 της υπ' αρ. Δ ΟΡΓ Α 1115805 ΕΞ 2017 /31-07-2017 (ΦΕΚ 2743 ΤΒ'/4-8-2017) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η αρμοδιότητα ανήκει στο Κέντρο Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ).
- Εσφαλμένος προσδιορισμός των λογιστικών διαφορών καθώς ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται σε εκείνες που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 περί μη εκπιπτόμενων δαπανών.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. η φορολογική διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η ως άνω τεθείσα προθεσμία δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και δεν άγει σε καμία περίπτωση σε ακύρωση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης καθώς έχει τεθεί από το νομοθέτη προκειμένου να προσδιοριστεί ένα εύλογο χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να δρα η φορολογική διοίκηση γεγονός που σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από το πλήθος των υποθέσεων προς διεκπεραίωση. Εξάλλου σύμφωνα με την παγία αρχή του δημοσίου δικαίου, η οποία αποτυπώνεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Αντιστοίχως, νομολογιακά γίνεται παγίως δεκτό ότι οι προθεσμίες που τάσσονται από το νόμο στη Διοίκηση προς ενέργεια είναι, κατά κανόνα, ενδεικτικές, αν δεν ορίζονται ρητώς ως αποκλειστικές ή δεν προκύπτει σαφώς αντίθετη βούληση του νομοθέτη, δηλαδή η Διοίκηση δύναται να ενεργήσει και μετά τη λήξη των πιο πάνω προθεσμιών μέσα σε

εύλογο χρόνο (ενδεικτικά ΣτΕ 2993/2014, 2809/2012, βλ. επίσης ΣτΕ 3762/2009, 4311, 4876/2012).

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ως προς την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων μετά την πάροδο της προβλεπόμενης στο άρθρο 28 παρ.2 του ν.4174/2013 προθεσμίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62§4 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις δεν εκδίδεται προσωρινός προσδιορισμός προστίμου για διαδικαστικές παραβάσεις. Επιπλέον, ο προσφεύγων έλαβε γνώση της παράβασης με το με αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων και στη συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν ευσταθεί και απορρίπτεται.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, η αρμόδια φορολογική αρχή κοινοποίησε ηλεκτρονικά στο taxis στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στιςτη με αρ. πρωτ. /πρόσκληση ελέγχου του άρθρου 14 του ν. 4174/2013. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24§3 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.».

Επειδή, όπως αναφέρεται στη σελ. 30 της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος:

«Η κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα αρχεία ή στοιχεία, αποτελεί δυνατότητα του υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης και όχι υποχρέωση και γίνεται εφόσον αυτό θεωρηθεί αναγκαίο, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 24§3 του ν. 4174/2013.

Η Υπηρεσία μας δεν έχει στην κατοχή της τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία για να επιβάλουν την έκθεση κατάσχεσης, ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει αντιγράφων των λογιστικών αρχείων και φορολογικών στοιχείων που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και ακολουθήθηκαν τα οριζόμενα στα άρθρα 23, 24 του ν. 4174/2013. Άλλωστε ο ελεγχόμενος με Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 δηλώνει ότι « Τα λογιστικά αρχεία και τα φορολογικά παραστατικά (στοιχεία) που σας καταθέτω για τον φορολογικό μου έλεγχο από την Υπηρεσία σας είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων και αληθή»».

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120)

τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μίας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο ($1/2$) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α'.

γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,

ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,

γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και

δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής:

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που

διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάσθηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους. Στις περιπτώσεις εταιρειών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών ή ανωνύμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:

- i) ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιρειών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,
- ii) των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- iii) των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και
- iv) των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο.

Για τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, καθώς και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις, το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει με βάση αυτοκίνητα αυτής της περίπτωσης, ιδιοκτησίας του αλλοδαπού νομικού προσώπου ή ιδιοκτησίας ή κατοχής γραφείου, υποκαταστήματος ή πρακτορείου της αλλοδαπής επιχείρησης εγκατεστημένου στην Ελλάδα,

βαρύνει το πρόσωπο που εκπροσωπεί στην Ελλάδα το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή την αλλοδαπή επιχείρηση ή προΐσταται του γραφείου ή υποκαταστήματος ή πρακτορείου.

Η αντικειμενική αυτή δαπάνη βαρύνει καθένα από τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται από τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ανεξάρτητα από τον τόπο διαμονής ή κατοικίας τους και δεν μπορεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα και για κάθε εταιρία να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.

Αν ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του είναι κύριοι ή κάτοχοι και άλλων επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει για τα αυτοκίνητα αυτά λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης.

Η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, του οποίου κύριος ή κάτοχος είναι ανήλικο τέκνο, λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη του γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα και αν αυτός έχασε τη γονική μέριμνα, του άλλου γονέα. Αν αποκτηθεί ή μεταβιβασθεί με οποιονδήποτε τρόπο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης κατά τη διάρκεια του έτους, η αντικειμενική δαπάνη περιορίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες κυριότητας ή κατοχής του αυτοκινήτου. Διάστημα μεγαλύτερο από δεκαπέντε (15) ημέρες λογίζεται ως ολόκληρος μήνας. Τα ίδια εφαρμόζονται και σε περίπτωση ακινησίας ή ολοκληρωτικής καταστροφής του αυτοκινήτου από οποιαδήποτε αιτία.

Αν μεταβιβασθεί ή αποκτηθεί εικονικά αυτοκίνητο από περισσότερα πρόσωπα, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ισχύει αυτοτελώς στο σύνολό της για καθέναν από τους συμβαλλομένους. Εικονική θεωρείται η μεταβίβαση ή η κτήση που πραγματοποιείται ιδίως μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή εξ αγχιστείας κατ' ευθεία γραμμή ή εκ πλαγίου μέχρι και τον τρίτο βαθμό, επιτρέπεται όμως η ανταπόδειξη. Όταν η συγκυριότητα είναι πραγματική, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιμερίζεται κατά το λόγο των ιδανικών μεριδίων καθενός συγκυρίου.

Προκειμένου για εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, καθώς και για τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούν για το σκοπό αυτόν περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη το αυτοκίνητο που δίνει τη μεγαλύτερη αντικειμενική δαπάνη. Στις περιπτώσεις ενοικίασης ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων επιβατικών ιδιωτικής ή μικτής χρήσης, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που αντιστοιχεί στο χρόνο χρησιμοποίησης αυτών, βαρύνει τον μισθωτή τους.

Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' εφαρμόζονται ανάλογα και για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων μικτής χρήσης και των αυτοκινήτων τύπου JEEP.

δ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης, με εξαίρεση τα εσπερινά γυμνάσια και λύκεια, καθώς και τα ειδικά σχολεία ατόμων με ειδικές ανάγκες, όπως προκύπτει από τις σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

ε) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που καταβάλλεται για οικιακούς βοηθούς, οδηγούς αυτοκινήτων, δασκάλους και λοιπό προσωπικό, η οποία ορίζεται στο εκάστοτε κατώτατο όριο αμοιβών όπως αυτό προσδιορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις για την αντίστοιχη κατηγορία εργαζομένων. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται όταν ο φορολογούμενος απασχολεί έναν μόνο οικιακό βοηθό ή όταν ο ίδιος ή πρόσωπο που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει έχει αναπηρία εξήντα επτά τοις εκατό και πάνω (67%) από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή είναι ηλικίας άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και απασχολεί έναν νοσοκόμο.

στ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλίσεων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής:

αα) Για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι πέντε (5) μέτρα, στο ποσό των τεσσάρων χιλιάδων (4.000) ευρώ, ενώ για τα πάνω από πέντε (5) μέτρα το ποσό αυτό αυξάνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ το μέτρο.

ββ) Για ιστιοφόρα ή μηχανοκίνητα ή μικτά σκάφη με χώρο ενδιαίτησης, ολικού μήκους μέχρι και επτά (7) μέτρα, δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, πάνω από επτά (7) και μέχρι δέκα (10) μέτρα προστίθενται τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δέκα (10) και μέχρι δώδεκα (12) μέτρα προστίθενται επτά χιλιάδες πεντακόσια (7.500) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δώδεκα (12) και μέχρι δεκαπέντε (15) μέτρα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαπέντε (15) και μέχρι δεκαοκτώ (18) μέτρα είκοσι δύο χιλιάδες πεντακόσια (22.500) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους, πάνω από δεκαοκτώ (18) και μέχρι είκοσι δύο (22) μέτρα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους και πάνω από είκοσι δύο (22) μέτρα προστίθενται πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά επιπλέον μέτρο μήκους.

Τα ποσά της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτής της υποπερίπτωσης μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) προκειμένου για ιστιοφόρα σκάφη. Κατά το ίδιο ποσοστό μειώνονται και για πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευασθεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπων «τρεχαντήρι», «βαρκαλάς», «πέραμα», «τσερνίκι» και «λίμπερτ», που προέρχονται από την ελληνική ναυτική παράδοση. Η τεκμαρτή δαπάνη από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη από

το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Για σκάφη με μόνιμο πλήρωμα ναυτολογημένο για ολόκληρο ή μέρος του έτους, στην παραπάνω δαπάνη προστίθεται και η αμοιβή του πληρώματος. Τα σκάφη επαγγελματικής χρήσης δεν λαμβάνονται υπόψη για την αντικειμενική δαπάνη. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', εκτός αυτών που αναφέρονται στην παλαιότητα των αυτοκινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή.

ζ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών του και τους βαρύνουν, η οποία ορίζεται ως εξής:

αα) Για ανεμόπτερα στο ποσό των οκτώ χιλιάδων (8.000) ευρώ.

ββ) Για αεροσκάφη με κινητήρα κοινό, εσωτερικής καύσης και στροβιλοελικοφόρα, καθώς και ελικόπτερα, στο ποσό των εξήντα πέντε χιλιάδων (65.000) ευρώ για τους εκατόν πενήντα (150) πρώτους ίππους ισχύος του κινητήρα τους που προσαυξάνεται με το ποσό των πεντακοσίων (500) ευρώ για κάθε ίππο πάνω από τους εκατόν πενήντα (150) ίππους.

γγ) Για αεροσκάφη αεριοπροωθούμενα (JET) στο ποσό των διακοσίων (200) ευρώ για κάθε λίμπρα ώθησης. Οι διατάξεις της περίπτωσης γ' , εκτός της ακινησίας και παλαιότητας, εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση αυτή.

δδ) Για τις υπερελαφρές πτητικές αθλητικές μηχανές (Υ. Π. Α. Μ.) που υπάγονται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του υπ' αριθμ. Δ2/26314/8802/27.7.2010 Κανονισμού υπερελαφρών πτητικών αθλητικών μηχανών (Β' 1360), στο ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου ισχύει από 1.1.2011 και μετά.

η) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνειά της, ανά κλίμακα, σε εκατόν εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε τριακόσια είκοσι (320) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.

θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.

Ως κινητά πράγματα μεγάλης αξίας νοούνται εκείνα που η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Αν η αξία κάθε πράγματος είναι μικρότερη του ποσού αυτού, τα αγορασθέντα όμως πράγματα αποτελούν κατά τις συναλλακτικές αντιλήψεις ενιαίο σύνολο, τότε για τον υπολογισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η αξία όλων αυτών των πραγμάτων, εφόσον υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.

Οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 της Συμφωνίας Έδρας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Τράπεζας Εμπορίου και Ανάπτυξης του Ευξείνου Πόντου, που κυρώθηκε με το ν. 2707/1999 (Α' 78).

β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν.

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και τα προνοιακά ιδρύματα του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου), ως και τα προνοιακά ιδρύματα ιδιωτικού δικαίου των οποίων οι εν γένει δαπάνες λειτουργίας καλύπτονται τουλάχιστον κατά εβδομήντα τοις εκατό (70%) με επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί νόμιμα και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού

χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν συσταθεί νόμιμα, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§2 περ. ζ' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

.....
ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον

προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34§1 & 2 περ. ζ' του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο. Α. Ε.Δ).

ε)

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά,

τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

.....
ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α' 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.».

Επειδή, ο έλεγχος προέβη σε κοινή εκκαθάριση φόρου εισοδήματος για τα υπό κρίση φορολογικά έτη λαμβάνοντας υπόψη τα συνολικά εισοδήματα και τις δαπάνες των συζύγων

και των προστατευόμενων μελών, όσο και τις διαφορές του ελέγχου των συζύγων και των προστατευόμενων μελών. Εν συνεχεία, εκδόθηκαν χωριστές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για κάθε ελεγχόμενου, σύμφωνα με τα αποτελέσματα της ως άνω κοινής εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Ως προς τον έκτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου είχε εκδώσει άλλες οριστικές πράξεις ήτοι τις με αρ. φορολογικού έτους 2017 καιφορολογικού έτους 2018 στις οποίες δεν διαφοροποίησε τα εισοδήματά της από εκείνα που συμπεριέλαβε στις ετήσιες δηλώσεις φόρου εισοδήματος.

Επειδή, ωστόσο οι ανωτέρω οριστικές πράξεις αφορούν τις διαφορές που προέκυψαν για την σύζυγό του,), με την παρατήρηση ότι τα εισοδήματα του συζύγου της, ήτοι του προσφεύγοντος, προσδιορίζονται με άλλη εντολή και πράξη. Πιο συγκεκριμένα, οι διαφορές του προσφεύγοντος ως προς το ειδοσόδημα αποτυπώνονται στις προσβαλλόμενες με αρ. Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τον έβδομο, όγδοο, ένατο και δέκατο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, ο έλεγχος αντλώντας στοιχεία από τα χειρόγραφα και μηχανογραφικά αρχεία της Α.Α.Δ.Ε. προέβη σε σύνταξη πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών για το χρονικό διάστημα από 01/01/2008-31/12/2016, προκειμένου να διαπιστώσει τη δυνατότητα πραγματοποίησης της ανάλωσης, την οποία ο προσφεύγων και η σύζυγός του είχαν δηλώσει στις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος των υπό κρίση ετών.

Επειδή, μέχρι την 31-12-2012 ο προσφεύγων και η σύζυγός του υπέβαλαν χωριστές δηλώσεις φόρου εισοδήματος και στη συνέχεια λόγω της τέλεσης του γάμου τους στιςυπέβαλαν κοινή δήλωση. Κατά συνέπεια, ο έλεγχος ακολουθώντας την προβλεπόμενη διαδικασία υπολόγισε ανάλωση κεφαλαίου χωριστά για τον καθένα έως την 31-12-2012 και από κοινού την 01/01/2013-31/12/2016 μεταφέροντας τα υπόλοιπα κεφαλαίου που είχε έκαστος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2018 η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη το δάνειο ύψους 70.000,00€ που έλαβε από

την κα Προς επίρρωση του ισχυρισμού του κατέθεσε το απόΙδιωτικό Συμφωνητικό, βάσει του οποίου το ποσό των 70.000,00€ δανείστηκε στον προσφεύγοντα σε μετρητά, ως οικονομική ενίσχυση. Επιπλέον το δάνειο είναι αορίστου χρόνου και άτοκο. Το ανωτέρω Ιδιωτικό Συμφωνητικό κατατέθηκε εκπρόθεσμα και έλαβε αρ. καταχ.στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου όπου και βεβαιώθηκε το αναλογούν τέλος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.»

Επειδή, με βάση τη νομολογία, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη .

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Κάλυψη τεκμηρίου με δάνειο που χορηγήθηκε με ιδιωτικά συμφωνητικά» διευκρινίζεται ότι:

«Απαντώντας στοέγγραφό σας, σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε', της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994 η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου μπορεί να καλυφθεί ή να περιοριστεί με δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε. το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.
2. Εξάλλου, με την παρ. 8 του άρθρου 5 της 1037956/356/Α0012/ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή μας ορίζεται ότι, τα δάνεια αυτά δεν πρέπει να είχαν ληφθεί για άλλο σκοπό από αυτόν που αναφέρεται στη σχετική σύμβαση.

3. Περαιτέρω για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου από τυχόν εικονικές συμβάσεις δανείων, οι διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζουν ότι τα ιδιωτικά έγγραφα απαιτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά νόμο.

Στην έννοια αυτή του αρμόδιου κατά νόμο δημοσίου υπαλλήλου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ.ΠΟΛ.Δ. υπάγεται ο Ειρηνοδίκης, ο οικονομικός έφορος που ενήργησε τη χαρτοσήμανση του εγγράφου, ο αρμόδιος δικαστικός υπάλληλος που βεβαιώνει τη χρονολογία των προτάσεων των διαδίκων με την πράξη κατάθεσης τους, ο ταμίας που καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης καθώς η αστυνομική αρχή (Εφ. Πατρ. 161/85, Αρχείο Νομολογίας 2 147, Μπρακατσούλας, τα έγγραφα στην Πολιτική Δίκη, Αθήνα 1993). Επίσης, στην έννοια του δημοσίου υπαλλήλου, συμπεριλαμβάνονται και οι υπάλληλοι των Κέντρων Εξυπηρέτησης Πολιτών (Κ.Ε.Π.) εφόσον οι συγκεκριμένες Υπηρεσίες ανήκουν στο Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης υπαγόμενες στη Δ/ση Σχέσεων Κράτους - Πολίτη της Γενικής Γραμματείας Δημόσιας Διοίκησης και στις αρμοδιότητες τους περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, η θεώρηση του γνησίου της υπογραφής (σχετ. ΔΙΣΚΠΟ/Φ1/Οικ. 14095/26.6.2001 εγκύκλιος του ΥΠ.Ε.Δ.Δ. & Α).

4. Επίσης, όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμ. 1108739/1772/Α0012/15.2.2002 έγγραφό μας στην περίπτωση που ιδιωτικό συμφωνητικό δανείου μεταξύ ιδιωτών που προσκομίζεται για θεώρηση ή για χαρτοσήμανση εκπρόθεσμα (και θεωρείται ή χαρτοσημαίνεται) μετά την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης δεν μπορεί να θεωρηθεί έγγραφο στοιχείο που φέρει βέβαιη χρονολογία, από τα οποία μάλιστα να αποδεικνύεται ότι το αναφερόμενο ποσό του δανείου έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης και κατά συνέπεια δεν λαμβάνεται υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 19 του ν.2238/1994. Επιπρόσθετα όταν ο φορολογούμενος επικαλείται δάνειο για τον περιορισμό της τεκμαρτής διαφοράς εισοδήματος της παραγρ.1 του άρθρου 19 του ν.2238/1994 η φορολογούσα αρχή ερευνά σε κάθε περίπτωση την τυχόν εικονικότητα του δανείου. Ειδικότερα, ερευνά αν ο δανειστής είχε τη δυνατότητα να χορηγήσει το δάνειο, αν έγινε η ανάληψη του ποσού του δανείου σε προηγούμενο έτος ή κατά τη διάρκεια του έτους στο οποίο ο φορολογούμενος το επικαλείται, αν εκπληρώθηκαν εκτός της χαρτοσήμανσης και οι τυχόν άλλες φορολογικές υποχρεώσεις που απορρέουν από τη σχετική σύμβαση, καθώς επίσης και ο τρόπος εξόφλησης του δανείου, δεδομένου ότι οι τοκοχρεολυτικές δόσεις απόσβεσης των δανείων συνιστούν τεκμήρια για τον καταβάλλοντα (περίπτ.στ' άρθρου 17 του ν.2238/1994) (σχετ. 1108739/1772/Α0012/15.5.2002 έγγραφο).

.....

8. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το εν λόγω δάνειο μπορεί να καλύψει τεκμήριο εφόσον έχει θεωρηθεί από αστυνομική αρχή πριν από την πραγματοποίηση της δαπάνης και η σχετική σύμβαση αναφέρει τον σκοπό για τον οποίο έχει ληφθεί και ο σκοπός αυτός είναι σύμφωνος με το τεκμήριο το οποίο καλύπτει.

Επίσης, όσον αφορά το δανειστή, επειδή όπως προαναφέρθηκε η χορήγηση δανείου αποτελεί τεκμήριο, έχει την υποχρέωση να το δηλώσει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του, διαφορετικά εκτός από την έκδοση του σχετικού Φ. Ε. υπόκειται τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 που προβλέπει πρόστιμα σε περιπτώσεις φορολογικών παραβάσεων.

Ωστόσο, το θέμα ως πραγματικό (σκοπός δανείου κ.λπ.) ανήκει στην ελεγκτική αρμοδιότητα του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ο οποίος εξετάζοντας τα πραγματικά στοιχεία και περιστατικά θα αποφασίσει αν το εν λόγω δάνειο θα γίνει δεκτό για την κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου που προέκυψε....».

Επειδή, βάσει των ισχυουσών διατάξεων και εγκυκλίων οδηγιών συνάγεται ότι, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ένα δάνειο με τη μορφή ιδιωτικού συμφωνητικού για κάλυψη τεκμηρίων θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Το δάνειο να είναι πραγματικό, β) ο σκοπός του δανείου να έχει άμεση σχέση με το προς κάλυψη τεκμήριο, γ) το έγγραφο να φέρει βέβαιη χρονολογία θεωρημένη από αρμόδια αρχή και δ) το δάνειο να έχει ληφθεί πριν την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Επειδή, ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος, δεν προσκόμισε στην αρμόδια φορολογική αρχή τα απαραίτητα δικαιολογητικά προκειμένου να αποδειχθεί ότι η επίμαχη δανειοδότηση έλαβε χώρα.

Επειδή, επιπλέον, όσον αφορά το απόΙδιωτικό Συμφωνητικό:

- Κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για χαρτοσήμανση και έλαβε αρ. καταχ. ήτοι μετά την προθεσμία των 20 ημερών κατάθεσης απόψεων επί του με αρ.Σημειώματος Διαπιστώσεων.
- Σε αυτό δεν αναφέρονται ρητά οι όροι εξόφλησης του δανείου, δεδομένου ότι οι τοκοχρεωλυτικές δόσεις απόσβεσης των δανείων συνιστούν τεκμήρια για τον καταβάλλοντα (σχετ. 1108739/1772/Α0012/15-05-2002 έγγραφο).
- Δεν αποδεικνύεται με τραπεζικά παραστατικά η καταβολή των ποσών του δανείου ούτε και η εξόφληση των δόσεων.

- Φέρει ως αιτιολογία οικονομική ενίσχυση και ο σκοπός του δανείου δεν έχει άμεση σχέση με το προς κάλυψη τεκμήριο (π.χ. αγορά αυτοκινήτου, ακινήτου.
- Τα ποσό του δανεισμού δεν έχει συμπεριληφθεί στους σχετικούς κωδικούς των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση έτη τόσο του δανειστή όσο και του δανειζόμενου.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν αποδεικνύεται και απορρίπτεται.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο δάνεια ύψους 200.000,00€ με την αιτιολογία ότι αυτά δεν είχαν υπαχθεί σε τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή, σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος υπογραμμίζεται ότι έχει διενεργηθεί έλεγχος στη σύζυγο του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, στον οποίο προσκομίσθηκαν δυο ιδιωτικά συμφωνητικά για δανεισμό ποσού 200.000,00€, τα οποία δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι μεΟριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος. Στη συνέχεια επί των ανωτέρω πράξεων ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή και διοικητική προσφυγή και εκδόθηκε η με αρ.απόφαση του 1ου Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου με την οποία απορρίπτεται η προσφυγή της συζύγου του προσφεύγοντος.

Επειδή, στη σελ. 19 της οικείας έκθεσης ελέγχου σημειώνεται ότι για τα ως άνω φορολογικά έτη, ως κεφάλαιο για ανάλωση λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει ή προσδιορίστηκε με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, όπως ορίζεται στο με αρ. πρωτ. Ε2137/12-07-2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας «6. Σε περίπτωση επίκλησης από τον φορολογούμενο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στα οποία περιλαμβάνονται φορολογικά έτη που έχουν ήδη ελεγχθεί και για τα οποία έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τα έτη αυτά ως κεφάλαιο προς ανάλωση θα λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει ή που προσδιορίστηκε με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου και όχι αυτό που προσδιορίζεται από το άρθρο 34 του ν.4172/2013, καθώς σε έτος για το οποίο έχει εκδοθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν χωρεί εκ νέου εφαρμογή του άρθρου 34 του ν.4172/2013 μετά την έκδοση των πράξεων αυτών, ως αν δεν είχε μεσολαβήσει έλεγχος.».

Κατόπι των ανωτέρω προκύπτει ότι δεν υφίσταται στις 31-12-2016 κεφάλαιο προς ανάλωση σε επόμενη χρήση και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος στις πραγματικές δαπάνες των ετών 2017 και 2018 προσέθεσε δαπάνη αγοράς κατ' έτος 48.000,00€ (ήτοι δόσεις 4.000€ x 12), ήτοι σύνολο 96.000,00€, για την αγορά ακινήτου που απέκτησε με τη με αρ.συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου, δεδομένου ότι για την εξόφληση του υπολοίπου τιμήματος είχε ήδη συνταχθεί η με αρ.πράξη εξόφλησης υπολοίπου της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκόμισε τη με αρ.συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου, στην οποία, μεταξύ άλλων, αναγράφονται τα εξής:

«Ο εμφανισθείς ζήτησε τη σύνταξη του παρόντος με το οποίο δήλωσε ότι πληρώθηκε και έλαβε από την κυρία εμπρόθεσμα και άτοκα, το ποσό των ενενήντα έξι χιλιάδων (96.000) ευρώ, το οποίο αποτελούσε το υπόλοιπο του τιμήματος αγοραπωλησίας του παρακάτω αναφερόμενου ακινήτου, το οποίο είχε πιστωθεί δυνάμει του υπ' αριθμόνΣυμβολαίου εμού της συμβολαιογράφου Συνεπώς ο εμφανισθείς δηλώνει ότι εξοφλήθηκε πλήρως και ολοσχερώς από την τον ανωτέρω οφειλέπδα - αγοράστρια, όσον αφορά το υπ' αριθμόνσυμβόλαιο μου και δηλώνει ότι δεν έχει, ούτε διατηρεί απέναντί της καμία αξίωση ή απαίτηση από την ανωτέρω αιτία.

Κατόπιν των ανωτέρω, θα πρέπει να μηδενισθεί το ποσό των 48.000€ από τον κωδικό 736 «2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:...ε) για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης», όπως ο έλεγχος είχε υποδείξει στην οικεία έκθεση ελέγχου και να μειωθούν ισόποσα τα τεκμήρια της συζύγου του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017. Σημειώνεται ότι για τη σύζυγο του προσφεύγοντος έχει εκδοθεί ιδιαίτερη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, την οποία έχει προσβάλλει με τη με αρ.ενδικοφανή προσφυγή.

Ως εκ τούτου, η ανωτέρω πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος ποσού 96.000,00€ δεν αλλάζει τα ποσά του ελέγχου για τον προσφεύγοντα και δεν επιφέρουν αλλαγή στις σχετικές οριστικές πράξεις που αφορούν τον προσφεύγοντα.

Ως προς τον εντέκατο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου αναρμοδίως επιλαμβάνεται του φορολογικού ελέγχου δεδομένου ότι αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ.και συνεπώς, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του στοιχείου στ' στην υποπερίπτωση Α2 της στήλης 12 της υπ' αρ. ΔΟΡΓ Α 1115805 ΕΞ 2017 /31-07-2017 (ΦΕΚ 2743 ΤΒ'/4-8-2017) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η αρμοδιότητα ανήκει στο Κέντρο Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ).

Επειδή, ωστόσο δεν προκύπτει ως αιτία ελέγχου πορισματική έκθεση από τη Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος του Υπουργείου Οικονομικών, και η εγκύκλιος Δ ΟΡΓ Α 1115805 ΕΞ 2017 /31-07-2017 την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα έχει αντικατασταθεί από την Δ ΟΡΓ Α 1005011 ΕΞ 2021 /27-01-2021 στα κριτήρια της οποίας δεν εμπίπτει.

Ως προς τον δωδέκατο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 22 «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/201» ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή στο άρθρο 23 «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

- α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

- 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,
- γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,
- δ) προβλέψεις εκτός των οριζόμενων στο άρθρο 26,
- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,
- ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,
- η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,
- θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,
- ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,
- ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και
- ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του

Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§1 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά για τα ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου της παραγράφου 4α του άρθρου 6.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33.΄΄.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο

κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος προσδιορισμός των λογιστικών διαφορών καθώς ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται σε εκείνες που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 περί μη εκπιπτόμενων δαπανών.

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατά παράβαση των άρθρων 22, 23 του ν. 4172/2013, εξέπεσε δαπάνες που αφορούσαν είτε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες είτε δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (δεξιώσεων, ψυχαγωγίας, προσωπικού, αγοράς αυτοκινήτων κλπ). Ειδικότερα, διαπιστώθηκε η ύπαρξη καταχωρηθέντων δαπανών στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των άρθρων 22, 23 του ν. 4172/2013, καθαρής αξίας 6.514,73€ πλέον Φ.Π.Α. 1.163,16€ και έξοδα άνευ Φ.Π.Α. ποσού

90,42€ για το φορολογικό έτος 2017 και καθαρής αξίας 12.604,33€ πλέον Φ.Π.Α. 2.784,49€ και έξοδα άνευ Φ.Π.Α. ποσού 0,90€ για το φορολογικό έτος 2018.

Ως προς το εισόδημα

Επειδή, από τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, όσον αφορά τα παραστατικά που παρουσιάζονται στους παρακάτω πίνακες, η Υπηρεσία μας κρίνει ότι αποτελούν επιχειρηματικές δαπάνες και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται εν μέρει αποδεκτός. Σημειώνεται ότι και ο έλεγχος με τη με αρ. πρωτ. συμπληρωματική έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου σε απάντηση του με αρ. πρωτ.εγγράφου της Υπηρεσίας μας, αποδέχτηκε τους εν λόγω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σχετικά με τα κάτωθι παραστατικά:

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
TIM.....		86,28	20,70
TIM.....		72,58	17,42
TIM.....		12,09	2,90
TIM.....		201,61	48,39
ΠΙΣΤ.TIM.....		-46,77	-11,22
TIM.....		62,67	15,04
TIM.....		129,00	30,96
TIM.....		16,92	4,06
TIM.....		16,92	4,06
TIM.....		272,72	64,17
ΣΥΝΟΛΟ		824,02	196,48

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
TIM.....		336,00	80,64
TIM.....		180,13	43,23
ΤΔΑ.....		169,11	40,50
ΣΥΝΟΛΟ		685,24	164,37

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, όπως αναλυτικά παρατίθενται στην απόέκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου σε συνδυασμό τη με αρ. πρωτ. συμπληρωματική

έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου τα παραστατικά που παρουσιάζονται στους πίνακες που ακολουθούν αφορούν είτε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες είτε δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 (όπως, service αυτοκινήτων, γεύματα σε εστιατόρια, κατανάλωση ρεύματος προηγούμενου έτους κτλ.), ως εκ τούτου η Υπηρεσία μας κρίνει ότι παραμένουν οι παρακάτω λογιστικές διαφορές για τα υπό κρίση έτη:

- **Λογιστικές Διαφορές για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017**

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΕΞΟΔΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ
ΛΟΓ.....		1.426,18	185,40	90,42
ΤΙΜ.....		112,90	27,10	
ΤΠΥ.....		30,00	7,20	
ΤΔΑ.....		126,42	29,86	
ΤΙΜ.....		572,58	137,42	
ΦΟΡΤ.....		5,00	1,20	
ΤΙΜ.....		172,66	41,44	
ΤΠΥ.....		30,00	7,20	
ΤΠΥ.....		1.115,41	177,44	
ΤΙΜ.....		1.925,10	312,36	
ΤΔΑ.....		105,27	23,45	
ΤΙΜ.....		69,19	16,61	
ΣΥΝΟΛΟ		5.690,71	966,68	90,42

- **Λογιστικές Διαφορές για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018**

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΕΞΟΔΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ
ΤΙΜ.....		83,62	20,08	
ΤΙΜ.....		572,58	137,42	
ΤΙΜ.....		91,96	22,04	
ΤΙΜ.....		958,88	230,13	
ΤΙΜ.....		53,80	12,90	
ΤΔΑ.....		828,21	198,77	
ΤΠΥ.....		210,00	50,40	
ΤΠΥ.....		386,17	66,33	
ΤΙΜ.....		338,12	81,25	
ΤΔΑ.....		83,50	19,46	
ΤΙΜ.....		36,29	8,71	
ΔΑΤ.....		241,96	58,07	
ΤΠΥ.....		184,11	24,99	0,90
ΤΙΜ.....		390,28	93,72	

TIM.....	.	424,12	101,81	
ΦΟΡΤ.	.	23,39	5,61	
ΤΠΥ.....	.	1.864,18	291,07	
ΤΠΥ.....	.	713,43	133,07	
ΑΠΟΔ.	.	2.000,00	480,00	
TIM.....	.	241,72	58,02	
TIM.....	.	77,69	18,65	
ΤΠΥ.....	.	42,50	10,20	
ΑΠΟΔ.....	.	645,16	154,84	
ΑΠΟΔ.....	.	725,81	174,19	
ΑΠΟΔ.	.	701,61	168,39	
ΣΥΝΟΛΟ		11.919,09	2.620,12	0,90

Επειδή, ωστόσο, οι ανωτέρω αλλαγές στις λογιστικές διαφορές του ελέγχου δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα του ελέγχου, καθώς το εισόδημα του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2017 & 2018 προσδιορίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του άρθρου 31, 32 του ν.4172/2013, αφού οι δαπάνες αυτές υπερβαίνουν το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του.

Ως προς τον Φ.Π.Α.

Επειδή, ομοίως από τον έλεγχο των παραστατικών κρίνεται ότι τα κάτωθι παραστατικά, όπως αυτά παρουσιάζονται στους πίνακες που ακολουθούν για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, αποτελούν επιχειρηματικές δαπάνες και ως εκ τούτου ο αναλογών Φ.Π.Α. των δαπανών αυτών θα πρέπει να εκπεστεί.

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
TIM.....		86,28	20,70
TIM.....		72,58	17,42
TIM.....		12,09	2,90
TIM.....		201,61	48,39
ΠΙΣΤ.....		-46,77	-11,22
TIM.....		62,67	15,04
TIM.....		129,00	30,96
TIM.....		16,92	4,06
TIM.....		16,92	4,06
TIM.....		272,72	64,17
ΣΥΝΟΛΟ		824,02	196,48

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
ΤΙΜ.....	.	336,00	80,64
ΤΙΜ.....	.	180,13	43,23
ΤΔΑ.....	.	169,11	40,50
ΣΥΝΟΛΟ		685,24	164,37

Αντίθετα, από τον έλεγχο των παρακάτω παραστατικών προκύπτει ότι δεν εκπίπτει ο αναλογών ΦΠΑ, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.1 του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7, 8 & 32 του ν.2859/2000, για τις κάτωθι δαπάνες καθώς αυτές αφορούν είτε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες είτε δαπάνες της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000:

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
ΤΙΜ.....		112,90	27,10
ΤΠΥ.....		30,00	7,20
ΤΔΑ.....		126,42	29,86
ΤΙΜ.....		572,58	137,42
ΦΟΡΤ.....		5,00	1,20
ΤΙΜ.....		172,66	41,44
ΤΠΥ.....		30,00	7,20
ΤΠΥ.....		1.115,41	177,44
ΤΙΜ.....		1.925,10	312,36
ΤΔΑ.....		105,27	23,45
ΤΙΜ.....		69,19	16,61
ΣΥΝΟΛΟ		4.264,53	781,28

- Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/12/2018

	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΚΑΘ. ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΕΞΟΔΑ ΑΝΕΥ ΦΠΑ
ΤΙΜ.....		83,62	20,08	
ΤΙΜ.....		572,58	137,42	
ΤΙΜ.....		91,96	22,04	
ΤΙΜ.....		958,88	230,13	

TIM.....		53,80	12,90	
ΤΔΑ.....		828,21	198,77	
ΤΠΥ.....		210,00	50,40	
ΤΠΥ.....		386,17	66,33	
TIM.....		338,12	81,25	
ΤΔΑ.....		83,50	19,46	
TIM.....		36,29	8,71	
ΔΑΤ.....		241,96	58,07	
ΤΠΥ.....		184,11	24,99	0,90
TIM.....		390,28	93,72	
TIM.....		424,12	101,81	
ΦΟΡΤ.		23,39	5,61	
ΤΠΥ.....		1.864,18	291,07	
ΤΠΥ.....		713,43	133,07	
ΑΠΟΔ.		2.000,00	480,00	
TIM.....		241,72	58,02	
TIM.....		77,69	18,65	
ΤΠΥ.....		42,50	10,20	
ΑΠΟΔ.....		645,16	154,84	
ΑΠΟΔ.		725,81	174,19	
ΑΠΟΔ. /.....		701,61	168,39	
ΣΥΝΟΛΟ		11.919,09	2.620,12	0,90

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμων άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη:

-ότι ο προσφεύγων έχει υποβάλει κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την σύζυγό του

-ότι η σύζυγός του έχει επίσης υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αρ. πρωτ.

Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος στα πλαίσια εξέτασης των,/.....ενδικοφανών προσφυγών λήφθησαν υπόψη τα οικονομικά δεδομένα και των δύο προσφευγόντων ως αυτά διαμορφώνονται από τις αντίστοιχες αποφάσεις και εμφανίζονται στους παρακάτω πίνακες, βλ. στήλη «ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)» και ποσά «ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ».

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και πιο συγκεκριμένα:

I) Την τροποποίηση

α) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017

β) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017, και

γ) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018, και

II) Την επικύρωση

δ) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018,

ε) της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2017 και

στ) της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για το φορολογικό έτος 2018.

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

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φορολογικό έτος 2017 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2017)

Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΠΟΣΑ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3 - 1)
	Υπόχρεου	Της συζύγου	Υπόχρεου	Της συζύγου	Υπόχρεου	Της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία		11.400,00		11.400,00		11.400,00	
Τόκοι-Μερίσματα-Δικαιώματα	107,72	0,13	107,72	0,13	107,72	0,13	
Επιχειρηματική δραστηριότητα	325,78		6.930,93		5.781,13		
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία-Συντάξεις		2.407,80		2.407,80		2.407,80	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό Εισόδημα	433,50	13.807,93	7.038,65	13.807,93	5.888,85	13.807,93	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	433,50	13.807,93	7.038,65	13.807,93	5.888,85	13.807,93	5.455,35
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών			19.830,80	48.151,48	20.980,60	151,48	21.132,08
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	433,50	13.807,93	26.869,45	61.959,41	26.869,45	13.959,41	26.587,43
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	22,09	7.986,46	22,09	7.986,46	22,09	7.986,46	
Συνολικό Εισόδημα	455,59	21.794,39	26.891,54	69.945,87	26.891,54	21.945,87	26.587,43
Τεκμαρτό Εισόδημα							

Φόρος Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2017:

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	433,50	13.807,93	26.869,45	61.959,41	26.869,45	13.959,41	
Φόρος κλίμακας	87,83	2.239,74	6.377,06	17.461,70	6.377,06	2.273,06	
Μείον: Μειώσεις από το φόρο		529,72		529,72		529,72	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	87,83	1.710,02	6.377,06	16.931,98	6.377,06	1.743,34	6.322,55
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	16,09	0,02	16,09	0,02	16,09	0,02	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							

2.	Φόρος που προκαταβλήθηκε α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος β) Ειδικών περιπτώσεων	412,27	85,89	412,27	85,89	412,27	85,89	
3.	Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
	Μείωση επιστροφής φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (+/-)	-340,53	1.624,11	5.948,70	16.846,07	5.948,70	1.657,43	6.322,55
Γ. Πλέον								
1.	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	71,67		71,67		71,67		
2.	Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							
3.	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
	Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	-268,86	1.624,11	6.020,37	16.846,07	6.020,37	1.657,43	6.322,55
	Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			3.144,62	7.610,98	3.144,62		3.144,62
	Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
	Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		265,72	520,58	3.646,13	520,58	273,29	528,15
	Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00		
	Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
		809,90	809,90	1.121,90	1.121,90	1.121,90	1.121,90	624,00
								
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.191,04	2.699,73	11.457,47	29.225,08	11.457,47	3.052,62	10.619,32
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση του προσφεύγοντος							10.266,43
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση της συζύγου του προσφεύγοντος,							352,89

Φορολογικό έτος 2018 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2018)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Απόφασης ελέγχου	Ποσά Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος	7.434,28	79.296,34	79.296,34	
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου του προσφεύγοντος	11.400,09	62.987,94	62.987,94	
Διαφορά φόρου (χρεωστικό ποσό)	3.252,06	46.491,60	46.491,60	43.239,54
Προκαταβολή φόρου	1.613,73	1.613,73	1.613,73	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		21.619,78	21.619,78	21.619,78
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.520,97	10.317,56	10.317,56	8.796,59

Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.099,16	1.723,16	1.723,16	624,00
Διαφορά συμψηφισμού	8.135,92	8.135,92	8.135,92	
Σύνολο φόρου για καταβολή		74.279,91	74.279,91	74.279,91
Σύνολο φόρου για καταβολή του προσφεύγοντος				45.339,20
Σύνολο φόρου για καταβολή της συζύγου του προσφεύγοντος,				28.940,71

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Φ.Π.Α.

Φορολογικό έτος 2017 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2017)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	Απόφαση Δ.Ε.Δ. (3)	ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ (3) - (1)
Αξία φορολογητέων εκροών	57.149,18	57.149,18	57.149,18	
Αξία φορολογητέων εισροών	26.562,76	21.474,21	22.298,23	4.264,53
Φόρος εκροών	13.715,80	13.715,80	13.715,80	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	13.715,80	12.640,58	12.837,06	878,74
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		1.075,22	878,74	878,74
Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^A Κ.Φ.Δ.		537,62	439,37	439,37
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.612,84	1.318,11	1.318,11

Φορολογικό έτος 2018 (Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2018)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	Απόφαση Δ.Ε.Δ. (3)	ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ (3) - (1)
Αξία φορολογητέων εκροών	88.336,70	88.336,70	88.336,70	
Αξία φορολογητέων εισροών	44.040,25	31.435,92	32.121,16	11.919,09
Φόρος εκροών	21.200,80	21.200,80	21.200,80	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	21.200,80	18.041,67	18.206,04	2.994,76

Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		3.159,13	2.994,76	2.994,76
Πρόστιμο άρθρου 58/58 ^A Κ.Φ.Δ.		1.579,57	1.497,38	1.497,38
Σύνολο φόρου για καταβολή		4.738,70	4.492,14	4.492,14

Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: **100,00€**

Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: **100,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.