



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 29- 01-2024

Αριθμός απόφασης: 199

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 Κ.Φ.Δ.,
- 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΑ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

- 2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή του - Α.Φ.Μ., κατοίκου τοπικής κοινότητας, κατά: 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /

Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, 3) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 και 4) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του - Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό ύψους 50.582,22 ΕΥΡΩ (30.218,67 ΕΥΡΩ Φόρος Εισοδήματος, πλέον 15.109,34 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., πλέον 5.254,21 ΕΥΡΩ Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα σε 87.764,27 ΕΥΡΩ [2,17 ΕΥΡΩ Τόκοι, πλέον 25.134,62 ΕΥΡΩ Επιχειρηματική Δραστηριότητα (άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε.), πλέον 62.627,48 ΕΥΡΩ Αγροτική Δραστηριότητα], ενώ ο προσφεύγων είχε δηλώσει ως φορολογητέο εισόδημα 2,17 ΕΥΡΩ (Τόκοι), και ζημία από αγροτικές δραστηριότητες ύψους 34.128,75 ΕΥΡΩ. Επιπλέον του εισοδήματος αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε Αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό ύψους 12.682,03 ΕΥΡΩ (από αγροτικές επιδοτήσεις), με αποτέλεσμα το εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης να προσδιοριστεί σε 100.406,31 ΕΥΡΩ, ενώ ο προσφεύγων είχε δηλώσει ως Αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό 37.074,16 ΕΥΡΩ, με αποτέλεσμα το εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης κατά τη δήλωση του να ανέλθει στα 37.076,33 ΕΥΡΩ.

Ειδικότερα αναφορικά με τα ακαθάριστα έσοδα

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεδομένου η πράσινη και οι συνδεδεμένες ενισχύσεις υπερβαίνουν τις 12.000,00 ΕΥΡΩ, το υπερβάλλον ποσό έπρεπε να φορολογηθεί ως αγροτική

επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ το υπόλοιπο ποσό μαζί με τις λοιπές ενισχύσεις θεωρείται αφορολόγητο ποσό. Έτσι, από τον έλεγχο αυξήθηκαν τα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα κατά **24.389,89 ΕΥΡΩ**.

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 προσδιορίστηκαν σε **25.134,62 ΕΥΡΩ** (πρωτογενείς καταθέσεις από άγνωστη πηγή).

Ειδικότερα αναφορικά με τα καθαρά κέρδη

Στα καθαρά κέρδη προστέθηκαν λογιστικές διαφορές ως παρακάτω:

Είδος δαπάνης	Ποσό λογιστικής διαφοράς
Δαπάνες ενοικίων	7.295,00
Δαπάνες μισθοδοσίας	2.500,00
Λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες (άρθρο 22 Κ.Φ.Ε.)	62.571,34
Σύνολο λογιστικών διαφορών	72.366,34

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό ύψους **40.547,25 ΕΥΡΩ** (22.767,05 ΕΥΡΩ Φόρος Εισοδήματος, πλέον 11.383,53 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., πλέον 6.396,67 ΕΥΡΩ Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα σε 78.576,02 ΕΥΡΩ [56,35 ΕΥΡΩ Τόκοι, πλέον 31.938,42 ΕΥΡΩ Επιχειρηματική Δραστηριότητα (άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε.), πλέον 46.581,25 ΕΥΡΩ Αγροτική Δραστηριότητα], ενώ ο προσφεύγων είχε δηλώσει ως φορολογητέο εισόδημα 56,35 ΕΥΡΩ (Τόκοι), και ζημία από αγροτικές δραστηριότητες ύψους 29.255,90 ΕΥΡΩ. Επιπλέον του εισοδήματος αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε Αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό ύψους 22.904,37 ΕΥΡΩ (από αγροτικές επιδοτήσεις), με αποτέλεσμα το εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης να προσδιοριστεί σε 101.480,39 ΕΥΡΩ, ενώ ο προσφεύγων είχε δηλώσει ως Αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό 15.924,04 ΕΥΡΩ, με αποτέλεσμα το εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης κατά τη δήλωση του να ανέλθει στα 15.980,39 ΕΥΡΩ.

Ειδικότερα αναφορικά με τα ακαθάριστα έσοδα

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεδομένου η πράσινη και οι συνδεδεμένες ενισχύσεις υπερβαίνουν τις 12.000,00 ΕΥΡΩ, το υπερβάλλον ποσό έπρεπε να φορολογηθεί ως αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ το υπόλοιπο ποσό μαζί με τις λοιπές ενισχύσεις θεωρείται αφορολόγητο ποσό. Έτσι, από τον έλεγχο αυξήθηκαν τα έσοδα από αγροτική δραστηριότητα κατά **23.231,78 ΕΥΡΩ**.

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 προσδιορίστηκαν σε **31.938,42 ΕΥΡΩ** (πρωτογενείς καταθέσεις από άγνωστη πηγή).

Ειδικότερα αναφορικά με τα καθαρά κέρδη

Στα καθαρά κέρδη προστέθηκαν λογιστικές διαφορές ως παρακάτω:

Είδος δαπάνης	Ποσό λογιστικής διαφοράς
Δαπάνες ενοικίων	8.321,41
Λοιπές μη εκπιπόμενες δαπάνες (άρθρο 22 Κ.Φ.Ε.)	41.808,36
Σύνολο λογιστικών διαφορών	50.129,77

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ποσό για καταβολή ύψους 18.148,62 ΕΥΡΩ [12.099,08 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 6.049,54 ΕΥΡΩ Πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ.]. Η διαφορά κύριου φόρου οφείλεται στο γεγονός, ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενο τον αναλογούντα Φ.Π.Α. αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας καθαρής αξίας 53.379,13 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 12.099,08 ΕΥΡΩ καθώς δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία.

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ποσό για καταβολή ύψους 12.275,37 ΕΥΡΩ [8.183,58 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 4.091,79 ΕΥΡΩ Πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ.]. Η διαφορά κύριου φόρου οφείλεται στο γεγονός, ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενο τον αναλογούντα Φ.Π.Α. αγορών και δαπανών στο εσωτερικό της χώρας και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών καθαρής αξίας 35.275,70 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α. 8.183,58 ΕΥΡΩ καθώς δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, προκειμένου να γίνουν οι σχετικοί έλεγχοι.

Ιστορικό

Ο παρών μερικός έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό εντολής μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκαν η από/2023 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., για τα Φ.Ε. 2017 και 2018 και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

1. Μη νόμιμος ο έλεγχος ως προς τις πιστώσεις με ποσό έως 1.000 ευρώ, ήτοι: α) της κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 1.000 ευρώ από την, την-2017, β) της μεταφοράς σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 700 ευρώ από την, την-2017, γ) της μεταφοράς σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 650 ευρώ από την, την-2017, δ) της κατάθεσης τραπεζικής επιταγής σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 440 ευρώ, εις διαταγή της και εκδόσεως του Αγροτικού Συνεταιρισμού Αλεξάνδρειας ".....", την-2017 και ε) της μεταφοράς σε τραπεζικό λογαριασμό μου της τράπεζας ".....", ποσού 200 ευρώ από τον, την-2017.
2. Παραβίαση των αρχών της νομιμότητας, της ισότητας, της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης καθώς και της αρχής «imposibilium nulla est obligatio» - «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα». Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοικήσεως, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αρχής της αναλογικότητας.
3. Αναφορικά με τις αποτυπωθείσες στην σελ. 9 της από/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικών περιόδων 2017 και 2018, φερόμενες πρωτογενείς καταθέσεις από άγνωστη πηγή, σε καμία περίπτωση δεν πρόκειται για συναλλακτικές σχέσεις, οι οποίες του απέφεραν εισόδημα, αλλά πρόκειται:
 - α) Για επιστροφή χρηματικού ποσού 5.000 ευρώ την-2017, στον τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας ".....", δια της καταθέσεως τραπεζικής επιταγής εις διαταγή της αδελφής του,, εκδόσεως την-2017, με την οποία τραπεζική επιταγή, η αδελφή του,, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 5.000 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλυφθούν οι δαπάνες χειρουργικής επέμβασης, στην οποία υπεβλήθη η μητέρα του, (αρ. σχετικών 1α και 1β).

- β) Για κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 1.000 ευρώ από την, την-2017, με την οποία η του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 1.000 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών της (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 2).
- γ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 700 ευρώ από την, την-2017, με την οποία η του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 700 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών της (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 3).
- δ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 650 ευρώ από την, την-2017, με την οποία η του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 650 ΕΥΡΩ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών της (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 3).
- ε) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 1.020 ευρώ από την, σύζυγο του θανόντος ξαδέλφου του,, την-2017, με την οποία η του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 1.020 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλυφθούν δαπάνες νοσηλείων, θεραπειών, μετακινήσεων, ιατρικών εξόδων κλπ., του ως άνω ξαδέλφου του, προς αντιμετώπιση της επάρατης νόσου, από την οποία αυτός προσεβλήθη και συνεπεία της οποίας δυστυχώς, απεβίωσε (Ιδετε δανειακή σύμβαση με αρ. σχετικού 4α και ληξιαρχική πράξη θανάτου με αριθμό σχετικού 4β).
- στ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 5.000 ευρώ από τον, ξάδελφο του, την, με την οποία ο ξάδελφος του, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτόν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 5.000 ευρώ, το οποίο του είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες ιατρικών εξετάσεων και θεραπειών, προς αντιμετώπιση της επάρατης νόσου, η οποία τον είχε προσβάλλει και συνεπεία της οποίας δυστυχώς, απεβίωσε (Ιδετε δανειακή σύμβαση με αρ. σχετικού 4α και ληξιαρχική πράξη θανάτου με αριθμό σχετικού 4β).
- ζ) Για επιστροφή χρηματικού ποσού 8.831,62 ευρώ την-2017, στον τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας ".....", δια της καταθέσεως τραπεζικής επιταγής εις διαταγή του, εκδόσεως την-2017, με την οποία τραπεζική επιταγή, ο του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτόν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 8.831,62 ευρώ, το οποίο του είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών του (αρ. σχετικού 5).

- η) Για επιστροφή χρηματικού ποσού 440 ευρώ την-2017, στον τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας ".....", δια της καταθέσεως τραπεζικής επιταγής εις διαταγή της, αδελφής της μητέρας του - θείας του, εκδόσεως την-2017, με την οποία τραπεζική επιταγή, η θεία του,, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 440 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει αυτή προσωπικές της ανάγκες (αρ. σχετικού 6).
- θ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 200 ευρώ από τον, την-2017, με την οποία ο αγρότης, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτόν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 200 ευρώ, το οποίο του είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών του (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 3).
- ι) Για εισερχόμενο έμβασμα σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 2.293 ευρώ από την, την-2017, με την οποία η του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 2,293 ευρώ, το οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών της (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 3).
- κ) Για κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", από την ".....", την-2018, του χρηματικού ποσού των 8.909 ευρώ, το οποίο αποτελούσε "bonus" για την παραγωγή τεύτλων για λογαριασμό της ".....", στα πλαίσια συνδεδεμένης οικονομικής ενίσχυσης, η οποία δεν αποτελεί εισόδημα (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 2).
- λ) Για κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του της ".....", την-2018, του χρηματικού ποσού των 16.761,42 ευρώ, στα πλαίσια οικονομικής ενίσχυσης για την παραγωγή τεύτλων, η οποία δεν αποτελεί εισόδημα.
- μ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 1.500 ευρώ από τον, ξάδελφο του, την-2018, με την οποία ο ξάδελφος του,, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτόν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 1.500 ευρώ, το οποίο του είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες ιατρικών εξετάσεων και θεραπειών, προς αντιμετώπιση της επάρατης νόσου, η οποία τον είχε προσβάλλει και συνεπεία της οποίας δυστυχώς, απεβίωσε (Ιδετε δανειακή σύμβαση με αρ. σχετικού 4α και ληξιαρχική πράξη θανάτου με αριθμό σχετικού 4β).
- ν) Για επιστροφή χρηματικού ποσού 1.920 ευρώ την-2018, στον τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας ".....", δια της καταθέσεως τραπεζικής επιταγής εις διαταγή της, εκδόσεως την-2018, με την οποία τραπεζική επιταγή, η, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτήν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 1.920 ευρώ, το

οποίο της είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών της (αρ. σχετικού 7).

- ξ) Για μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", ποσού 1.148 ευρώ από τον, την-2018, με την οποία ο αγρότης, του επέστρεψε το δανεισθέν προς αυτόν εκ μέρους του, χρηματικό ποσό των 1.148 ευρώ, το οποίο του είχε δανείσει, προκειμένου να καλύψει δαπάνες των καλλιεργειών του (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 3).
- ο) Για κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του της τράπεζας ".....", από την ".....", την-2018, του χρηματικού ποσού των 1.700 ευρώ, το οποίο αποτελούσε "bonus" για την παραγωγή τεύτλων για λογαριασμό της ".....", στα πλαίσια συνδεδεμένης οικονομικής ενίσχυσης, η οποία δεν αποτελεί εισόδημα (Ιδετε κίνηση τράπεζας "....." με αριθμό σχετικού 2).

Προκύπτει συνεπώς εκ των ανωτέρω εκτεθέντων, ότι οι αποτυπωθείσες στην σελ. 9 της από/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικών περιόδων 2017 και 2018, τραπεζικές συναλλαγές, αιτιολογούνται και δικαιολογούνται πλήρως, δεν αποκρύπτουν εισοδήματα, ούτε δύνανται να φορολογηθούν, παρά μόνον όσον αφορά ειδικότερα τις τραπεζικές συναλλαγές, οι οποίες αφορούν επιστροφή χρημάτων, στα πλαίσια δανειακών συμβάσεων με τον ίδιο δανειστή, θα πρέπει να του επιβληθεί και να επιβαρυνθεί μόνο την καταβολή του τέλους χαρτοσήμου, για κάθε μία εκ των ως άνω συναφθεισών δανειακών συμβάσεων.

4.- ΔΙΟΤΙ δικαιούται το σύνολο των εκπώσεων, όσον αφορά τις δαπάνες ενοικίων και μίσθωσης αγροτεμαχίων, φορολογικών ετών 2017 και 2018, όπως αυτές αναγράφονται στις σελίδες 14 και 15 της από/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013, Άρθρο 23 Ν. 4987/2022 & Α. 1293/2019) φορολογικών ετών 2017 και 2018, καθώς προσκομίζει και επικαλείται:

- α) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN2) (αρ. σχετικού 8)}.
- β) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN3) (αρ. σχετικού 9)}.
- γ) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN4) (αρ. σχετικού 10)}.
- δ) Το από-2015 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN8) (αρ. σχετικού 11)}.
- ε) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN13) (αρ. σχετικού 12)}.

- στ) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN15) (αρ. σχετικού 13)}.
- ζ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου E N16) (αρ. σχετικού 14)}.
- η) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN 19) (αρ. σχετικού 15)}.
- θ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN22) (αρ. σχετικού 16)}.
- ι) Το από-2017 ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN25) (αρ. σχετικού 17)}.
- κ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN26) (αρ. σχετικού 18)}.
- λ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφές στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN27, EN28, EN11 και EN 12) (αρ. σχετικού 19)}.
- μ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφές στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN29 και EN30) (αρ. σχετικού 20)}.
- ν) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφές στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN31 και EN32) (αρ. σχετικού 21)}.
- ξ) Το από-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN7) (αρ. σχετικού 22)}.
- ο) Το από-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφές στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN13 και EN 14) (αρ. σχετικού 23)}.
- π) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN15) (αρ. σχετικού 24)}.
- ρ) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN 17) (αρ. σχετικού 25)}.
- σ) Το από-2015 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN21) (αρ. σχετικού 26)}.
- τ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN22) (αρ. σχετικού 27)}.
- υ) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN23) (αρ. σχετικού 28)}.
- φ) Το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN25) (αρ. σχετικού 29)}.

- χ) Το από-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN33) (αρ. σχετικού 30)}.
- ψ) Το από-2018 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ της και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN34) (αρ. σχετικού 31)}.
- ω) Το από-2016 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης αγροτεμαχίων μεταξύ του και του ιδίου {(αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN36) (αρ. σχετικού 32)}.

Επιπλέον προσκόμισε το από-2023 αντίγραφο υποβληθείσας δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, αναφορικά με την από-2018 εκ μέρους του μίσθωση αγρών των ".....", και, όσον αφορά την αναγραφή στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN39 (αρ. σχετικού 33), καθώς και το από-2023 αντίγραφο υποβληθείσας δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, αναφορικά με την εκ μέρους του μίσθωση αγρών των και, όσον αφορά τις αναγραφές στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου EN40 και EN41 (αρ. σχετικού 34).

5. Όλες οι λοιπές δαπάνες της επαγγελματικής του δραστηριότητας, συνολικού ποσού 79.872,51 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και συνολικού ποσού 61.787,32 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, καταχωρηθείσες στα επαγγελματικά του βιβλία, είναι πραγματικές και παραγωγικές και προς απόδειξη αυτού, προσκόμισε:

- Αντίγραφο καρτέλας εξόδων του της "....." (αρ. σχετικού 35).
- Τα με αριθμό και τιμολόγια αγοράς εκ μέρους του ανταλλακτικών οχημάτων, συνολικού ποσού 495,73 ευρώ, από το κατάστημα εμπορίας ανταλλακτικών του (αρ. σχετικών 36α και 36β).
- Το με αριθμό τιμολόγιο αγοράς εκ μέρους του λαδιών και υγρών οχημάτων, ποσού 1.134,60 ευρώ, από το κατάστημα εμπορίου ορυκτέλαιων και λιπαντικών του (αρ. σχετικού 37).
- Το με αριθμό τιμολόγιο αγοράς εκ μέρους του ανταλλακτικών οχημάτων, ποσού 365,80 ευρώ, από το συνεργείο του (αρ. σχετικού 38).
- Καρτέλα κινήσεων - παραστατικών αγοράς εκ μέρους του, από το πρατήριο υγρών καυσίμων - λιπαντικών ".....", κατά τα έτη 2017-2018, υγρών καυσίμων και λιπαντικών, συνολικής αξίας 14.490,42 ευρώ (Ιδείτε δελτία αποστολής - τιμολόγια πώλησης στην προσκομισθείσα καρτέλα με αρ. σχετικού 39).
- Καρτέλα κινήσεων - παραστατικών αγοράς εκ μέρους του, από το κατάστημα εμπορίας γεωργικών φαρμάκων ".....", κατά τα έτη 2017-2023, γεωργικών φαρμάκων, σπόρων, λιπασμάτων κλπ., συνολικής αξίας 9.953,84 ευρώ (Ιδείτε τιμολόγια πώλησης στην προσκομισθείσα καρτέλα με αρ. σχετικού 40).

- Δύο δελτία αποστολής - τιμολόγια αγοράς εκ μέρους του ανταλλακτικών οχημάτων, ετών 2017 και 2018, συνολικού ποσού 245 ευρώ, από το κατάστημα εμπορίας ανταλλακτικών του (αρ. σχετικών 41α και 41β).
- Το με αριθμό τιμολόγιο αγοράς εκ μέρους του ανταλλακτικών οχημάτων, ποσού 150,02 ευρώ, από το κατάστημα εμπορίας ανταλλακτικών αυτοκινήτων "....." (αρ. σχετικού 42).
- Καρτέλα παραστατικών αγοράς εκ μέρους του, από το κατάστημα εμπορίας ανταλλακτικών αυτοκινήτων ".....", ανταλλακτικών, συνολικής αξίας 282,72 ευρώ (αρ. σχετικού 43).
- Το με αριθμό τιμολόγιο αγοράς εκ μέρους του λιπασμάτων, από την εταιρεία εμπορίας γεωργικών φαρμάκων ".....", ποσού 884,97 ευρώ (αρ. σχετικού 44).
- Το με αριθμό δελτίο αποστολής τιμολόγιο αγοράς εκ μέρους του οικοδομικών υλικών, από το κατάστημα εμπορίας υλικών οικοδομών, χρωμάτων, σιδηρικών κλπ. ".....", ποσού 60,02 ευρώ (αρ. σχετικού 45).
- Την με αριθμό απόδειξη λιανικής πώλησης αγοράς εκ μέρους του οικοδομικών υλικών, από το κατάστημα εμπορίας ειδών ξυλείας, σιδηρικών, χρωμάτων κλπ. ".....", ποσού 12 ευρώ (αρ. σχετικού 46).
- Τα με αριθμό, και τιμολόγια - δελτία αποστολής, συνολικού ποσού 990,6 ευρώ, αναφορικά με την αγορά εκ μέρους του, από την εταιρεία εμπορίας ειδών ξυλείας ".....", ειδών ξυλείας (αρ. σχετικών 47α, 47β και 47γ).
- Το με αριθμό-2018 τιμολόγιο - δελτίο αποστολής αγοράς εκ μέρους του οικοδομικών υλικών, από το κατάστημα εμπορίας ειδών ξυλείας, σιδηρικών, χρωμάτων κλπ. ".....", ποσού 51,09 ευρώ (αρ. σχετικού 48).
- Το με αριθμό τιμολόγιο - δελτίο αποστολής αγοράς εκ μέρους του πλαστικών υλικών, από την εταιρεία ".....", ποσού 1.004,40 ευρώ (αρ. σχετικού 49).
- Τα με αριθμό και τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, συνολικού ποσού 150 ευρώ, αναφορικά με την παροχή λογιστικών υπηρεσιών προς το πρόσωπο του, από την λογίστρια του, (αρ. σχετικών 50α και 50β).
- Τις με αριθμό-/.....-2017,-/.....-2017,-/.....-2017,-/.....-2017,-/.....-2018,-/.....-2018,-/.....-2018,-/.....-2018,-/.....-2018 και-/.....-2018 αποδείξεις του αναφορικά με την αποπληρωμή εκ μέρους του, τελών και εισφορών άρδευσης, για τα μισθωθέντα εκ μέρους του αγροτεμάχια, στην περιοχή, συνολικού ποσού 5.000 ευρώ (αρ. σχετικών 51α, 51β, 51γ, 51δ, 51ε, 51στ, 51ζ, 51η, 51θ και 51ι).

- Την με αριθμό/.....-2017 απόδειξη του, αναφορικά με την αποπληρωμή εκ μέρους του, τελών και εισφορών άρδευσης, για τα μισθωθέντα εκ μέρους του αγροτεμάχια, στην περιοχή, ποσού 957,50 ευρώ (αρ. σχετικού 52).
 - Έντεκα διπλότυπα είσπραξης του, με ημερομηνία/2018, αναφορικά με την αποπληρωμή εκ μέρους του, τελών και εισφορών άρδευσης, για τα μισθωθέντα εκ μέρους του αγροτεμάχια, στην περιοχή, συνολικού ποσού 3.370,5 ευρώ (αρ. σχετικών 53α, 53β, 53γ, 53δ, 53ε, 53στ, 53ζ, 53η, 53θ, 53ι και 53κ).
 - Αποδεικνύεται συνεπώς, από τα ως άνω προσκομιζόμενα έγγραφα, παραστατικά, καρτέλες κλπ., ότι οι καταχωρηθείσες στα επαγγελματικά του βιβλία, λοιπές δαπάνες της επαγγελματικής του δραστηριότητας, υπήρξαν πραγματικές και παραγωγικές και θα πρέπει μετά την άσκηση εκ μέρους του της παρούσης, να του αναγνωρισθούν αυτές προς έκπτωση, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.
6. Δεν τηρήθηκε νόμιμα η διαδικασία του άρθρου 28 του ν 4174/2013. Εν προκειμένω, δεν αιτιολογείται προσηκόντως ο επιχειρούμενος καταλογισμός για να είναι δυνατόν να υπάρξει προσήκουσα απάντηση του.

Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2014 ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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».

Επειδή, σύμφωνα με την ενότητα «Β' Προσαύξηση περιουσίας» της ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 ορίζεται ότι: «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 προσαύξησή της. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την

δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήτου , φόρος γονικής παροχής , φόρος δωρεάς κ.λπ.). 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 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, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων: (σκέψη 7): «... Εξάλλου, ... 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. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του ..., αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής,....»

(σκέψη 9): «...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 νότου 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»

(σκέψη 18): «... 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, 2442/2013, 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. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της 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,...»

Επειδή, η Φορολογική Αρχή ζήτησε αιτιολόγηση αρχικώς σε δεκαέξι (16) καταθέσεις – πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα για το έτος 2017 και δεκατέσσερις (14) περιπτώσεις καταθέσεων – πιστώσεων για το φορολογικό έτος 2018. Ο προσφεύγων δεν παρείχε οποιαδήποτε πληροφορία ή αιτιολόγηση εκτός από τις περιπτώσεις των πληρωμών από τον, οι οποίες και αφαιρέθηκαν στη συνέχεια από τον έλεγχο με αποτέλεσμα να απομένουν δέκα (10) αδικαιολόγητες καταθέσεις για το φορολογικό έτος 2017 και έξι (6) αδικαιολόγητες καταθέσεις για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, από το σύνολο των παραπάνω περιπτώσεων, οι καταθέσεις κάτω των 1.000,00€ τις οποίες επικαλείται ο προσφεύγων, αποτελούν τέσσερις (4) περιπτώσεις για το φορολογικό έτος 2017, συνολικής αξίας 2.990,00€ σε σύνολο 25.134,62€ αδικαιολόγητων καταθέσεων.

Επειδή, δεν υφίσταται νομοθετική διάταξη η οποία να απαλλάσσει τον εκάστοτε ελεγχόμενο από την αιτιολόγηση πρωτογενών καταθέσεων οι οποίες είναι κάτω από οποιοδήποτε χρηματικό όριο.

Επειδή, ο έλεγχος συνεκτίμησε την φοροδοτική ικανότητα και τον όγκο των συναλλαγών του

προσφεύγοντα, ενώ οι παραπάνω τέσσερις (4) περιπτώσεις καταθέσεων, δεν αφορούν απλές καταθέσεις μετρητών σε τραπεζικό λογαριασμό, για τις οποίες υφίσταται δυσκολία αιτιολόγησης, αλλά αφορούν σε 'εξόφληση εντολής', 'μεταφορά από λογαριασμό τρίτου' με αναγραφή της επωνυμίας τους καθώς και 'κατάθεση επιταγής' και επομένως υφίστανται στοιχεία για τον εντοπισμό της προέλευσης τους, τα οποία δεν προσκομίστηκαν, ούτε εξηγήθηκε τι αφορούν (από τον προσφεύγοντα).

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές ως αντικείμενες ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο προσφεύγων, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη εν προκειμένω. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος και ΦΠΑ, η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νότου χωρίς να άρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος. Συνεπώς ο υπό εξέταση ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Για την περίπτωση α

Επειδή, προσκομίσθηκε τραπεζική επιταγή εκδοθείσα από την οντότητα προς την (αδελφή του προσφεύγοντα), η οποία στη συνέχεια οπισθογραφηθηκε και εισπράχθηκε τελικά από τον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων επικαλείται το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης δανείου και ισχυρίζεται ότι το ποσό των 5.000€ αφορά επιστροφή δανεισθέντων χρημάτων από την αδελφή του. Ωστόσο, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του

ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη, προκειμένου να δικαιολογείται η επιστροφή των δανεισθέντων.

Επειδή, το από-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης δανείου δεν φέρει βέβαια χρονολογία, καθώς δεν κατατέθηκε σε κάποια δημόσια αρχή, ενώ δεν έχει αποδοθεί τέλος χαρτοσήμου δανείου.

Επειδή, η αδελφή του προσφεύγοντα ήταν και η ίδια ειδικού καθεστώτος με καλλιέργειες βαμβακιού (σύμφωνα με την επίμαχη επιταγή πληρώθηκε από τα εκκοκκιστήρια βάμβακος) με αποτέλεσμα να υποκρύπτεται συναλλακτική σχέση που αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα των δύο αδελφών και όχι δανειακή σύμβαση.

Για την περίπτωση β

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 1.000,00€ της/2017 πραγματοποιήθηκε από την, η οποία ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση γ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 700,00€ στις/2017 πραγματοποιήθηκε από την, η οποία ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση δ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 650,00€ στις/2017 πραγματοποιήθηκε από την, η οποία ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ε

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 1.020,00€ στις/2017 πραγματοποιήθηκε από την, σύζυγο του θανόντος ξαδέλφου του προσφεύγοντα, ο οποίος ασκούσε ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη, προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση στ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 5.000,00€ στις .../2017 πραγματοποιήθηκε από τον, ξάδελφο του προσφεύγοντα, ο οποίος ασκούσε ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς τον αντισυμβαλλόμενο προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ζ

Επειδή, προσκομίσθηκε τραπεζική επιταγή εκδοθείσα από την οντότητα προς τον, η οποία στη συνέχεια οπισθογραφηθηκε και εισπράχθηκε τελικά από τον προσφεύγοντα. Ο ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς τον αντισυμβαλλόμενο προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση η

Επειδή, προσκομίσθηκε τραπεζική επιταγή εκδοθείσα από την οντότητα προς την (θεία του προσφεύγοντα), η οποία στη συνέχεια οπισθογραφηθηκε και εισπράχθηκε τελικά από τον προσφεύγοντα. Η ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν

προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση θ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 200,00€ στις 16/11/2017 πραγματοποιήθηκε από τον, ο οποίος ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς τον αντισυμβαλλόμενο, προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ι

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 2.293,00€ στις/2017 πραγματοποιήθηκε από την, η οποία ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση κ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 8.909,00€ στις 9/2/2018 πραγματοποιήθηκε από την οντότητα, με την οποία υπήρχε συναλλακτική σχέση (πώληση τεύτλων από τον προσφεύγοντα) σύμφωνα με τα βιβλία και τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών προμηθευτών (ΜΥΦ). Ο όγκος των συναλλαγών για τα έτη 2017 και 2018 υπερβαίνει το παραπάνω ποσό, σε συνδυασμό με τα ποσά είχαν ήδη εντοπιστεί από τον έλεγχο κατά την επισκόπηση των τραπεζικών λογαριασμών και επομένως το ποσό αυτό προέρχεται από την φορολογηθείσα επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα.

Για την περίπτωση λ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το κατατεθέν ποσό με αιτιολογία «κατάθεση από χορήγηση», αφορά σε οικονομική ενίσχυση για την παραγωγή τεύτλων. Για τον ισχυρισμό αυτό δεν προσκομίσθηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο ή περαιτέρω πληροφορίες.

Για την περίπτωση μ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην

που λήγει σε 54804, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 1.500,00€ στις/2018 πραγματοποιήθηκε από τον, ξάδελφο του προσφεύγοντα, ο οποίος ασκούσε ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς τον αντισυμβαλλόμενο προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ν

Επειδή, προσκομίσθηκε τραπεζική επιταγή εκδοθείσα από την οντότητα προς την, η οποία στη συνέχεια οπισθογραφήθηκε και εισπράχθηκε τελικά από τον προσφεύγοντα. Η ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς την αντισυμβαλλόμενη προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ξ

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 1.148,00€ στις/2018 πραγματοποιήθηκε από τον, ο οποίος ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί επιστροφής δανεισθέντων χρημάτων δεν αποδεικνύεται από κάποιο δικαιολογητικό. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την καταβολή του ποσού αυτού προς τον αντισυμβαλλόμενο, προκειμένου να αιτιολογηθεί η επιστροφή των δανεισθέντων.

Για την περίπτωση ο

Επειδή, προσκομίσθηκε εκτύπωση κινήσεων του λογαριασμού του προσφεύγοντα στην που λήγει σε, στον οποίο αποτυπώνεται ότι η κατάθεση των 1.700,00€ στις/2018 πραγματοποιήθηκε από την (αδελφή του προσφεύγοντα), η οποία ασκεί ίδια δραστηριότητα με τον προσφεύγοντα.

Επειδή, οι δύο αντισυμβαλλόμενοι δεν είχαν συναλλακτική σχέση σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος (βιβλία, ΜΥΦ κλπ), ενώ ο ισχυρισμός περί καταβολής του ποσού αυτού από την οντότητα, με την οποία υπήρχε συναλλακτική σχέση έρχεται σε αντίθεση με το προσκομισθέν δικαιολογητικό.

Επειδή, ο προσφεύγων σύμφωνα με τους παραπάνω ισχυρισμούς επικαλείται ότι είχε δανείσει

χρηματικά ποσά αξίας 29.702,62€ κατά τα δύο ελεγχόμενα έτη, για τα οποία δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία για το χρόνο που τα χορήγησε καθώς και την πηγή προέλευσης τους, δεδομένου πως δεν εμφανίζονται επαρκή εισοδήματα κατά τα ελεγχόμενα, αλλά και προηγούμενα έτη (από την ένταξη στο κανονικό καθεστώς την 1/1/2014 μέχρι και το φορολογικό έτος 2018, δηλώνονται κάθε έτος ζημίες).

Βάσει των ανωτέρω, απορρίπτεται ο δεύτερος προβαλλόμενος λόγος ως αβάσιμος εκτός από την περίπτωση κ, η οποία γίνεται αποδεκτή.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, προσκομίσθηκαν φωτοαντίγραφα χειρόγραφων ιδιωτικών συμφωνητικών μίσθωσης τα οποία στην πλειοψηφία των περιπτώσεων δεν είναι ευκρινή με αποτέλεσμα να καθίσταται δυσχερής η διασταύρωση των αναγραφόμενων στοιχείων επ' αυτών με τα υπόλοιπα διαθέσιμα στοιχεία του ελέγχου. Πέραν τούτων τα προσκομισθέντα φωτοαντίγραφα χειρόγραφων ιδιωτικών συμφωνητικών μίσθωσης είναι αβέβαιης ημερομηνίας και η προσκόμιση τους από μόνη της δεν τεκμηριώνει μισθωτική σχέση μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.

Επειδή, για τις περιπτώσεις α και ω, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης .../2016-.../2018, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Ο δεν εμφανίζει στο έντυπο Ε2 των ελεγχόμενων ετών την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν δήλωσε στην Ενιαία δήλωση εκμετάλλευσης 2017 και 2018 προς τον, το επίμαχο αγροτεμάχιο.

Επειδή, για τις περιπτώσεις β και υ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης .../2015-.../2020, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Ο δεν εμφανίζει στο έντυπο Ε2 των ελεγχόμενων ετών την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου (δηλώνεται ως κενό).

Επειδή, για την περίπτωση γ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης/2016-.../2018, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Στο

χειρόγραφο συμφωνητικό αναγράφονται δύο διαφορετικά αγροτεμάχια 10 στρεμμάτων (θέση) και 12 στρεμμάτων (θέση). Το αγροτεμάχιο των 12 στρεμμάτων αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο διότι δηλώνεται στο Ε2 του ιδιοκτήτη, – ΑΦΜ Ωστόσο, το αγροτεμάχιο των 10 στρεμμάτων δηλώνεται στο Ε2 σε άλλον μισθωτή. Αντιθέτως, στο έτος 2018 δηλώνονται και τα δύο αγροτεμάχια στον προσφεύγοντα και για αυτό τον λόγο αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο.

Επειδή, για τις περιπτώσεις δ και σ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης /2015-... /2019, ενώ έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet η με αρ. αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η ηλεκτρονική δήλωση αφορούσε τρία διαφορετικά αγροτεμάχια για τα οποία δηλώθηκαν ως εκμισθωτές πέντε οντότητες (..... με ποσοστό 42,08%, με ποσοστό 31,2%, με ποσοστό 6,68%, με ποσοστό 6,68% και με ποσοστό 13,36%). Το συνολικό ετήσιο ποσό μίσθωσης ανέρχεται στα 10.146,59€. Το ποσό αυτό καταχωρήθηκε στα βιβλία του προσφεύγοντα με τρεις συνολικά εγγραφές με την περιγραφή, ενώ η καταχώρηση των 300€ με την περιγραφή υπερβαίνει το συνολικό ποσό της μίσθωσης. Επιπλέον, ο δεν δηλώνει στο Ε2 την εκμίσθωση των αγροτεμαχίων.

Επειδή, για τις περιπτώσεις ε και π, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης /2016-... /2018, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η αναγράφεται λανθασμένα ως στην ενδικοφανή προσφυγή, στα βιβλία κατά το έτος 2017 αλλά και σε σημεία του χειρόγραφου συμφωνητικού. Επιπλέον, η δεν δηλώνει στο Ε2 την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου.

Επειδή, για τις περιπτώσεις στ και ρ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ – ΑΦΜ και προσφεύγοντα, συντάχθηκε στις /2016, αναφέρει περίοδο μίσθωσης /2016-.... /2021, δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης, ενώ εγείρεται ζήτημα πλαστότητας του εγγράφου και της θεώρησης του γνησίου της υπογραφής δεδομένου πως η απεβίωσε στις /2014.

Επειδή, για τις περιπτώσεις ζ και τ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ – ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης /2017-..... /2021, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η δεν εμφανίζει στο έντυπο Ε2 των ελεγχόμενων ετών την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου (δηλώνεται ως κενό αγροτεμάχιο έκτασης 1,91 στρεμμάτων το οποίο

πιθανότατα αντιστοιχεί στο αγροτεμάχιο 2 στρεμμάτων του χειρόγραφου συμφωνητικού).

Επειδή, για τις περιπτώσεις η και ξ, τα χειρόγραφα ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης, τα οποία προσκομίσθηκαν μεταξύ - ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρουν περίοδο μίσθωσης /2017-...../2017 και /2018-..../2018 για αγροτεμάχιο 6 στρεμμάτων, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η δεν εμφανίζει στο έντυπο Ε2 του ελεγχόμενων ετών την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου (δηλώνεται αγροτεμάχιο 6 στρεμμάτων στο Ε2 σε άλλον μισθωτή).

Επειδή, για τις περιπτώσεις θ, ι, χ και ψ οι ιδιοκτήτες των αγροτεμαχίων (κατά 50% έκαστος), - ΑΦΜ: και - ΑΦΜ:, εκμίσθωναν σύμφωνα με την ηλεκτρονική δήλωση μίσθωσης με αρ. για την περίοδο /2017 - /2021, αγροτεμάχιο έκτασης τμ με μηνιαίο μίσθωμα 50,00€ και αγροτεμάχιο έκτασης τμ με μηνιαίο μίσθωμα 100,00€, ήτοι συνολικό ετήσιο ποσό 1.800€. Σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις των ιδιοκτητών (έντυπο Ε2), δηλώνονται ετήσια ποσά εκμίσθωσης 900,00€ από τον κάθε ιδιοκτήτη. Τα προσκομισθέντα χειρόγραφα ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης αναφέρουν ποσό μίσθωσης 300,00€ για τον κάθε ιδιοκτήτη, χωρίς να είναι ευκρινές ποια αγροτεμάχια αφορά. Ο έλεγχος αναγνώρισε, συνολικά ποσό ενοικίου 1.800,00€, το οποίο συμβαδίζει με τα δηλωθέντα ποσά των ιδιοκτητών, αντί ποσού 2.400,00€, το οποίο καταχωρήθηκε στα βιβλία.

Επειδή, για τις περιπτώσεις κ και φ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ - ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης ... /2017-...../2021 για αγροτεμάχιο στρεμμάτων και αξία μίσθωσης 10,00€ ανά στρέμμα, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Ο εμφανίζει στο έντυπο Ε2 των ελεγχόμενων ετών την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου (δηλώνεται αγροτεμάχιο 11 στρεμμάτων στο Ε2 προς τον προσφεύγοντα) με ετήσια αξία μίσθωσης 575,00€. Στα βιβλία του προσφεύγοντα καταχωρήθηκε ποσό 690,00€ με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην αναγνωρίσει τη διαφορά $690 - 575 = 115,00€$.

Επειδή, για την περίπτωση λ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης, το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ - ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης /2017-...../2021 για αγροτεμάχια ... και στρεμμάτων με ετήσια αξία μίσθωσης 50€ ανά στρέμμα, ήτοι 200,00€ και 225,00€ αντιστοίχως, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Τα παραπάνω αγροτεμάχια ανήκουν κατά 50% στον και κατά 50% στον - ΑΦΜ, οι οποίοι και τα δηλώνουν στο έντυπο Ε2 των δηλώσεων τους με το ήμισυ των παραπάνω αξιών (100,00€ και 112,50€), ενώ στα βιβλία του

προσφεύγοντα καταχωρήθηκαν δύο φορές οι παραπάνω αξίες (200,00€ και 225,00€) με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην αναγνωρίσει τη διπλή καταχώρηση.

Επειδή, για την περίπτωση μ, το χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης το οποίο προσκομίσθηκε μεταξύ - ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρει περίοδο μίσθωσης .../2017-...../2017 για αγροτεμάχιο 5 στρεμμάτων με ετήσια αξία μίσθωσης 50€ ανά στρέμμα, ήτοι 250,00€, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η δεν εμφανίζει στο έντυπο Ε2 του ελεγχόμενου έτους 2017 την εκμίσθωση του αγροτεμαχίου, ενώ δεν φαίνεται να κατέχει αγροτεμάχιο στον, σύμφωνα με την περιουσιακή της κατάσταση. Επιπλέον, στο χειρόγραφο ιδιωτικό συμφωνητικό αναγράφεται λανθασμένα ως αντί

Επειδή, για τις περιπτώσεις ν και ο, τα χειρόγραφα ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης τα οποία προσκομίσθηκαν μεταξύ - ΑΦΜ και προσφεύγοντα, αναφέρουν περίοδο μίσθωσης .../2017-...../2017 και/2018-...../2018 για αγροτεμάχια και στρεμμάτων με ετήσια αξία μίσθωσης 60€ ανά στρέμμα, ήτοι 660,00€ και 1.740,00€ αντιστοίχως, ενώ δεν έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά στο taxisnet αντίστοιχη δήλωση μίσθωσης. Η δεν υποβάλλει έντυπο Ε2 και δεν φαίνεται να κατέχει αγροτεμάχια, σύμφωνα με την περιουσιακή της κατάσταση για τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή, για την περίπτωση EN39, υποβλήθηκε η με αρ. ηλεκτρονική δήλωση μίσθωσης με περίοδο ισχύος .../2018-..../2019, η οποία τροποποιούσε την αρχική με αρ. ηλεκτρονική δήλωση η οποία ίσχυε από/2015 λόγω μεταβολής των ποσοστών των ιδιοκτητών και αύξησης του μισθώματος από 65€ ανά στρέμμα σε 70€ ανά στρέμμα. Η αρχική ηλεκτρονική δήλωση αφορούσε τρία διαφορετικά αγροτεμάχια για τα οποία δηλώθηκαν ως εκμισθωτές πέντε οντότητες (..... με ποσοστό 42,08%, με ποσοστό 31,2%, με ποσοστό 6,68%, με ποσοστό 6,68% και με ποσοστό 13,36%). Με την επόμενη δήλωση η οποία έχει περίοδο ισχύος από/2018, αποχώρησαν δύο εκμισθωτές και άλλαξαν τα ποσοστά (..... με ποσοστό 48,57%, με ποσοστό 36,01% και με ποσοστό 15,42%). Το συνολικό ετήσιο ποσό μίσθωσης ανέρχεται στα 10.146,59€ για το έτος 2017, ενώ για το 2018 ανέρχεται στις 10.359,06€ (816,17 X 3 μήνες και 878,95 X 9 μήνες) σύμφωνα με τα δεδομένα των ηλεκτρονικών μισθωτηρίων. Για το έτος 2018 καταχωρήθηκαν στα βιβλία ποσά ως εξής: 5.122,87€, 3.798,12€ και 1.626,41€, ήτοι συνολικό ποσό 10.547,40€ (καθότι υπολογίστηκαν τα ποσά με βάση τις νέες αξίες από την αρχή της χρονιάς και όχι από/2018 όπως αναφέρει το μισθωτήριο). Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το ποσό που αφορούσε τον αξίας 1.626,41€, καθότι δεν δηλώνεται στο

έντυπο Ε2 της δήλωσης του η εκμίσθωση αυτή. Η μη δήλωση όμως της εκμίσθωσης από έναν από τους εκμισθωτές, στο Ε2 της δήλωσης του, δεν μπορεί να οδηγήσει στην απόρριψη της δαπάνης, καθώς υπάρχει ηλεκτρονική δήλωση του σχετικού μισθωτηρίου.

Επειδή, για τις περιπτώσεις **EN40** και **EN41**, υποβλήθηκαν η με αρ. ηλεκτρονική δήλωση μίσθωσης με περίοδο ισχύος/2016-...../2020 και η με αρ. ηλεκτρονική δήλωση μίσθωσης με περίοδο ισχύος/2016-...../2020, οι οποίες αφορούν σε αγρό στρεμμάτων, ιδιοκτησίας – ΑΦΜ και – ΑΦΜ (από 50% εκάστη). Το μηνιαίο μίσθωμα είναι 33,33€, ήτοι 400€ ετησίως το οποίο συμβαδίζει με τα υποβληθέντα έντυπα Ε2 των δύο εκμισθωτών (200€ και 200€ αντιστοίχως). Στα βιβλία του προσφεύγοντα καταχωρήθηκε η αξία διπλάσια, ήτοι 400€ και 400€ και επομένως ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την διπλή καταχώρηση.

Κατόπιν των ανωτέρω, προτείνεται η απόρριψη του ως άνω προβαλλόμενου λόγου ως αβάσιμου, εκτός από την περίπτωση EN39.

Αναφορικά με τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. 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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: 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, 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, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. 35, το αντίγραφο της καρτέλας της δεν αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής δαπάνης, καθότι δεν διευκρινίζεται σε τι αφορά και συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ. 36α και 36β, τα αντίγραφα των τιμολογίων με αρ. και αυτά δεν είναι ευκρινή με αποτέλεσμα να καθίσταται δυσχερής η επιβεβαίωση της συνδρομής των προϋποθέσεων των άρθρων 22 του ΚΦΕ και 32 του Κώδικα ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι, ο προσφεύγων έχει στην κατοχή του και επιβατικά Ι.Χ. εκτός του φορτηγού

Ι.Χ. και των αγροτικών, ενώ από τα επίμαχα παραστατικά δεν προκύπτει για ποια οχήματα τα ανταλλακτικά αφορούν.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ., το αντίγραφο του τιμολογίου αφορά σε αγορά λαδιού κινητήρα κλπ. Ο αριθμός κυκλοφορίας που αναγράφεται επί του τιμολογίου δεν αντιστοιχεί σε κάποιο από τα οχήματα του προσφεύγοντα, ενώ δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην περ. β' του άρθρου 23 του ΚΦΕ (δαπάνη άνω των 500€), ούτε κατέστη δυνατό να εντοπιστεί αντίστοιχη κατάθεση από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ., το αντίγραφο του τιμολογίου αφορά σε αγορά ανταλλακτικών οχημάτων. Οι δηλωθείσες δραστηριότητες της οντότητας αφορούν επισκευές και εμπορία μόνο μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων. Ο προσφεύγων είχε στην κατοχή του Ι.Χ. μοτοσικλέτα. Η δαπάνη αυτή δεν θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε για τους σκοπούς της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, όπως και για τη διενέργεια φορολογικών πράξεων στο Φ.Π.Α. και επομένως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις των άρθρων 22 του ΚΦΕ και 32 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. 39, το αντίγραφο της καρτέλας του – πρατήριο υγρών καυσίμων δεν αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής δαπάνης, καθότι δεν διευκρινίζεται σε τι αφορούν τα εκδοθέντα παραστατικά, δεδομένου πως ο προσφεύγων είχε στην κατοχή του οχήματα Ι.Χ εκτός από Φ.Ι.Χ και αγροτικά οχήματα. Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντίστοιχως.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ., το αντίγραφο της αναλυτικής κατάστασης πωλήσεων του – ΑΦΜ - χονδρικό εμπόριο γεωργικών φαρμάκων, δεν αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων από τον ελεγχόμενο και μάλιστα τα παραστατικά αυτά είχαν αναγνωριστεί 'ήδη από τον έλεγχο εκτός του με αρ. τιμολογίου, διότι δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην περ. β' του άρθρου 23 του ΚΦΕ (δαπάνη άνω των 500€), ούτε κατέστη δυνατό να εντοπιστεί αντίστοιχη κατάθεση από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα.

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ. και ..., τα αντίγραφα των τιμολογίων με αρ. και δεν είναι ευκρινή με αποτέλεσμα να καθίσταται δυσχερής η επιβεβαίωση της συνδρομής των

προϋποθέσεων των άρθρων 22 του ΚΦΕ και 32 του Κώδικα ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι, ο προσφεύγων έχει στην κατοχή του και επιβατικά Ι.Χ. εκτός του φορτηγού Ι.Χ. και των αγροτικών, ενώ από τα επίμαχα παραστατικά δεν προκύπτει για ποια οχήματα τα ανταλλακτικά αφορούν.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. ..., το αντίγραφο του τιμολογίου δεν αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων από τον ελεγχόμενο και είχε απορριφθεί από τον έλεγχο διότι δεν μπορούσε να προσδιοριστεί εάν αφορούσε δαπάνη για ανταλλακτικά Ι.Χ. ή για κάποιο άλλο επαγγελματικό όχημα.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. .., το αντίγραφο της καρτέλας του – ΑΦΜ – χονδρικό εμπόριο μερών και εξαρτημάτων μηχανοκίνητων οχημάτων, δεν αποτελεί δικαιολογητικό εγγραφής δαπάνης, καθότι δεν διευκρινίζεται σε τι αφορούν τα εκδοθέντα παραστατικά, δεδομένου πως ο προσφεύγων είχε στην κατοχή του οχήματα Ι.Χ εκτός από Φ.Ι.Χ και αγροτικά οχήματα. Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. 44, το αντίγραφο του με αρ. τιμολογίου της – ΑΦΜ - χονδρικό εμπόριο λιπασμάτων και αγροχημικών προϊόντων, δεν αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων από τον ελεγχόμενο και ο λόγος απόρριψης του ήταν η μη προσκόμιση αποδεικτικού εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην περ. β' του άρθρου 23 του ΚΦΕ (δαπάνη άνω των 500€), ενώ δεν κατέστη δυνατό να εντοπιστεί αντίστοιχη κατάθεση από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Ωστόσο, η συγκεκριμένη δαπάνη εκ παραδρομής, δεν αναγνωρίστηκε στη φορολογία ΦΠΑ, καθώς δεν υπάρχει αντίστοιχη διάταξη με αυτήν του άρθρου 23 του ΚΦΕ στη φορολογία ΦΠΑ. Επομένως, θα πρέπει να αναγνωρισθεί η έκπτωση από το φόρο της παρακάτω δαπάνης:

Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
.....	2/6/2018	783,16	101,81	884,97

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. ..., το αντίγραφο του με αρ. τιμολογίου του – ΑΦΜ, δεν αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων και είχε απορριφθεί ως δαπάνη μη εκπιπόμενη. Το αγορασθέν υλικό αφορά σε θερμομονωτικές πλάκες δωματίων (.....). Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ. ... και, το αντίγραφο της με αρ. απόδειξης λιανικής πώλησης και του με αρ. ΤΔΑ της «.....» – ΑΦΜ, δεν αποτελούν νέα προσκομισθέντα στοιχεία, καθότι είχαν προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων και είχαν απορριφθεί ως δαπάνες μη εκπιπόμενες. Τα αγορασθέντα υλικά αφορούν σε γάντζους, βύσμα γυψοσανίδας, μεταλλοβίδες, σωλήνες, χρώματα. Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ., ... και ..., τα αντίγραφα των με αρ., και τιμολογίων της «.....» – ΑΦΜ, δεν αποτελούν νέα προσκομισθέντα στοιχεία, καθότι είχαν προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων και είχαν απορριφθεί ως δαπάνες μη εκπιπόμενες. Τα αγορασθέντα υλικά αφορούν σε προϊόντα ξυλείας, χρώματα, ο.σ.β. Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ., το αντίγραφο του με αρ. ΤΔΑ της – ΑΦΜ – κατασκευή πλαστικών ειδών συσκευασίας, δεν αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων και είχε απορριφθεί ως δαπάνη μη εκπιπόμενη. Το αγορασθέν υλικό αφορά σε ρολά. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκε αποδεικτικό εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην περ. β' του άρθρου 23 του ΚΦΕ (δαπάνη άνω των 500€), ούτε κατέστη δυνατό να εντοπιστεί αντίστοιχη κατάθεση από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ αντιστοίχως.

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ. και ..., τα αντίγραφα των με αρ. και τιμολογίων της – ΑΦΜ αποτελούν νέα προσκομισθέντα στοιχεία, καθότι δεν είχαν προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων. Τα τιμολόγια αφορούν σε παροχή λογιστικών υπηρεσιών σχετικών με τη δραστηριότητα του προσφεύγοντα και επομένως θα πρέπει να αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης τους. Πρόκειται για τα παρακάτω:

Α/Α	Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1		.../2017	60,48	14,52	75,00
2	..	.../2017	60,48	14,52	75,00
ΣΥΝΟΛΟ 2017			120,97	29,03	150,00

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ.,,,,, ..., ..., ..., .. και ..., τα αντίγραφα των

αποδείξεων είσπραξης του, αποτελούν νέα προσκομισθέντα στοιχεία, καθότι δεν είχαν προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων. Τα παραστατικά αφορούν σε πληρωμή εισφορών άρδευσης και επομένως θα πρέπει να αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης τους. Πρόκειται για τα παρακάτω:

A/A	Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1		/2017	192,00	0,00	192,00
2		/2017	246,00	0,00	246,00
3		/2017	324,00	0,00	324,00
4		/2017	2.238,00	0,00	2.238,00
ΣΥΝΟΛΟ 2017			3.000,00	0,00	3.000,00

A/A	Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1		/2018	438,60	0,00	438,60
2		/2018	460,00	0,00	460,00
3		/2018	606,00	0,00	606,00
4		/2018	120,00	0,00	120,00
5		.../2018	120,00	0,00	120,00
6		.../2018	255,40	0,00	255,40
ΣΥΝΟΛΟ 2018			2.000,00	0,00	2.000,00

Επειδή, σε ότι αφορά το με αρ. σχετ. 52, αντίγραφο της απόδειξης είσπραξης του , αποτελεί νέο προσκομισθέν στοιχείο, καθότι δεν είχε προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων. Το παραστατικό αφορά σε πληρωμή εισφορών άρδευσης και επομένως θα πρέπει να αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης του. Πρόκειται για το παρακάτω:

A/A	Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	...	/2017	957,50	0,00	957,50
ΣΥΝΟΛΟ 2017			957,50	0,00	957,50

Επειδή, σε ότι αφορά τα με αρ. σχετ. 53α, 53β, 53γ, 53δ, 53ε, 53στ, 53ζ, 53η, 53θ, 53ι και 53κ, τα αντίγραφα των αποδείξεων είσπραξης του, αποτελούν νέα προσκομισθέντα στοιχεία, καθότι δεν είχαν προσκομιστεί κατά το στάδιο της υποβολής απόψεων. Τα παραστατικά αφορούν σε πληρωμή εισφορών άρδευσης και επομένως θα πρέπει να αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης τους. Πρόκειται για τα παρακάτω:

A/A	Αρ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1		/2018	490,50	0,00	490,50
2		/2018	420,00	0,00	420,00
3		/2018	420,00	0,00	420,00
4		/2018	241,50	0,00	241,50
5		/2018	147,00	0,00	147,00
6		/2018	199,50	0,00	199,50
7		/2018	42,00	0,00	42,00
8		/2018	252,00	0,00	252,00
9		/2018	693,00	0,00	693,00
10		/2018	461,50	0,00	461,50

11		/2018	0,50	0,00	0,50
ΣΥΝΟΛΟ 2018			3.367,50	0,00	3.367,50

Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτονται οι ως άνω προβαλλόμενοι λόγοι ως αβάσιμοι, εκτός από τις περιπτώσεις με αρ. σχετ. 44, 50α, 50β, 51α, 51β, 51γ, 51δ, 51ε, 51στ, 51ζ, 51η, 51θ, 51ι, 52, 53α, 53β, 53γ, 53δ, 53ε, 53στ, 53ζ, 53η, 53θ, 53ι και 53κ οι οποίες γίνονται αποδεκτές.

Με βάση τις παραδοχές της παρούσας απόφασης το φορολογητέο εισόδημα ανά έτος διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Φορολογικό Έτος 2017

Ακαθάριστα έσοδα

Α) Αποκρυσβείσα αξία από έσοδα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα προκύπτει από τη λανθασμένη δήλωση αγροτικών επιδομάτων και έχει ως εξής:

Ενισχύσεις	
Διαφορά πλέον της βασικής	24.389,89

Β) Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013

Για το 2017: 25.134,62 ΕΥΡΩ

Καθαρά Κέρδη (αγροτική δραστηριότητα)

Στα καθαρά κέρδη προστίθενται με την παρούσα απόφαση λογιστικές διαφορές ως παρακάτω:

Είδος Δαπάνης	Ποσό λογιστικής διαφοράς
Δαπάνες Ενοικίων	7.295,00
Δαπάνες Μισθοδοσίας	2.500,00
Λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες (άρθρο 22 Κ.Φ.Ε) [62.571,34 - 120,97 - 3.000,00 - 957,50 = 58.492,87]	58.492,87
Σύνολο λογιστικών διαφορών	68.287,87

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2017
Ζημία βιβλίων	-35.277,51
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	1.148,76

Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	68.287,87
Πλέον αποκρυβείσα αξία	24.389,89
Σύνολο καθαρών κερδών λογιστικού ελέγχου	58.549,01
Μείον / Πλέον οριστικές ζημίες παλαιών χρήσεων	0,00
Υπόλοιπο καθαρών κερδών (αγροτική δραστηριότητα)	58.549,01

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα 2017

Τόκοι – Μερίσματα – Δικαιώματα	2,17
Επιχειρηματική Δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 (Προσαύξηση Περιουσίας)	25.134,62
Αγροτική Επιχειρηματική Δραστηριότητα	58.549,01
Συνολικό Εισόδημα	83.685,80

Φορολογικό Έτος 2018

Ακαθάριστα έσοδα

Α) Αποκρυβείσα αξία από έσοδα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα προκύπτει από τη λανθασμένη δήλωση αγροτικών επιδομάτων και έχει ως εξής:

Ενισχύσεις	
Διαφορά πλέον της βασικής	23.231,78

Β) Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013

Για το 2018: 23.029,42 ΕΥΡΩ (31.938,42 – 8.909.00 = 23.029,42).

Καθαρά Κέρδη (αγροτική δραστηριότητα)

Στα καθαρά κέρδη προστίθενται λογιστικές διαφορές ως παρακάτω:

Είδος Δαπάνης	Ποσό λογιστικής διαφοράς
Δαπάνες Ενοικίων (8.321,41 - 1.626,41)	6.695,00
Λοιπές μη εκπιπτόμενες δαπάνες (άρθρο 22 Κ.Φ.Ε) [41.808,36 – 2.000,00 - 3.367,50 = 36.440,86]	36.440,86
Σύνολο λογιστικών διαφορών	43.135,86

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018
Ζημία βιβλίων	-26.780,30
Πλέον λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	98,40

Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	43.135,86
Πλέον αποκρυβείσα αξία	23.231,78
Σύνολο καθαρών κερδών λογιστικού ελέγχου	39.685,74
Μείον / Πλέον οριστικές ζημίες παλαιών χρήσεων	0,00
Υπόλοιπο καθαρών κερδών (αγροτική δραστηριότητα)	39.685,74

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα 2018

Τόκοι – Μερίσματα – Δικαιώματα	56,35
Επιχειρηματική Δραστηριότητα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 (Προσαύξηση Περιουσίας)	23.029,42
Αγροτική Επιχειρηματική Δραστηριότητα	39.685,74
Συνολικό Εισόδημα	62.771,51

Αναφορικά με τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή».

Επειδή, η Φορολογική Αρχή τήρησε απαρέγκλιτα την νόμιμη διαδικασία του άρθρου 28 του

Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κοινοποιώντας εγγράφως στον προσφεύγοντα το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με τους συνημμένους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018 (αρ. και), καθώς και τους συνημμένους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς ΦΠΑ διαχ/κης περιόδου/2017-.../2017 (αρ.) και/2018-..../2018 (αρ.), στις/2023. Το ως άνω Σημείωμα διαπιστώσεων ήταν πλήρως αιτιολογημένο ως προς τα αποτελέσματα που προσδιόρισε ο φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε γραπτό υπόμνημα εντός της οριζόμενης από τον νόμο προθεσμίας παρά μόνο προσκομίσθηκε φάκελος με κάποια από τα φορολογικά στοιχεία δαπανών. Συνεπώς ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. /..... (ELENXIS), ενδικοφανούς προσφυγής του - Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση: 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, 3) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 και 4) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	2,17	87.764,27	83.685,80	83.683,63
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	0,33	0,33	0,33	0,00
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό ποσό	0,02	30.218,69	28.163,14	28.163,12

Πρόστιμο Φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ		15.109,34	14.081,56	14.081,56
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	1.133,36	6.387,57	6.024,10	4.890,74
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή	1.783,38	52.365,60	48.918,80	47.135,42

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	56,35	78.576,02	62.771,51	62.715,16
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	1,00	1,00	1,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό ποσό	-0,01			
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό ποσό		22.767,04	16.680,28	16.680,29
Πρόστιμο Φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ		11.383,53	8.340,14	8.340,14
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	87,57	6.484,24	5.061,83	4.974,26
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή	737,56	41.284,81	30.732,25	29.994,69

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογική Περίοδος 01/01/2017 - 31/12/2017	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	68.769,35	68.769,35	68.769,35	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	70.680,30	17.301,17	17.422,14	-53.258,16
Φόρος εκροών	16.178,63	16.178,63	16.178,63	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	16.178,63	4.079,55	4.108,58	-12.070,05
Χρεωστικό υπόλοιπο		12.099,08	12.070,05	12.070,05
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.		6.049,54	6.035,03	6.035,03
Σύνολο φόρου για καταβολή		18.148,62	18.105,08	18.105,08

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Με τη με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογική Περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	57.435,72	57.435,72	57.435,72	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	56.654,66	21.378,96	22.162,12	-34.492,54
Φόρος εκροών	13.784,57	13.784,57	13.784,57	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	13.784,57	5.600,99	5.702,80	8.081,77
Χρεωστικό υπόλοιπο		8.183,58	8.081,77	8.081,77
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.		4.091,70	4.040,89	4.040,89
Σύνολο φόρου για καταβολή		12.275,79	12.122,66	12.122,66

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.