



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 592

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604553  
E-mail : ded.ath@aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά των υπ' αριθμ.:

- ...../2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2017,
- ...../2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2018,
- ...../2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017,
- ...../2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018,

- ...../2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2017,
  - ...../2023 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2018.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.
6. Τις απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

#### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 22.895,76 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 11.447,88 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.367,74 €, ήτοι συνολικό ποσό **38.711,38 €**.

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 21.751,91 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 10.875,96 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.668,18 €, ήτοι συνολικό ποσό **36.296,05 €**.

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 11.877,06 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 5.938,52 €, ήτοι συνολικό ποσό **17.815,58 €**, ενώ παράλληλα μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση κατά 4.452,60 €.

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 8.863,36 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 4.431,68 €, ήτοι συνολικό ποσό **13.295,04 €**.

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **400,00 €** (= 4 \* 100 €), επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για συγκεκριμένες ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε έκαστο τρίμηνο του οικείου έτους.

Με την υπ' αριθμ. ....../2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **300,00 €** (= 3 \* 100 €), επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για συγκεκριμένες ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε έκαστο των α', β' και γ' τριμήνων του οικείου έτους.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από 30/10/2023 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Διαδικαστικών Παραβάσεων άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ. ....../29-06-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ. ....../29-11-2022 εντολής ελέγχου επίσης του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και της υπ' αριθμ. ....../13-08-2020 εντολής ελέγχου που είχε εκδοθεί αρχικά από τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ).

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, διενεργήθηκε έλεγχος τόσο των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, αλλά και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που συμμετέχει ο ίδιος ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος μέσω της εφαρμογής Σ.Μ.Τ.Λ.-Λ.Π.. Από τον εν λόγω έλεγχο, καταλογίστηκαν οι κάτωθι διαφορές ανά φορολογικό έτος:

### 2017

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Λογιστικές διαφορές	25.565,04
Διαφορές μεταξύ βιβλίων/στοιχείων και δήλωσης	16.012,71
Προσαύξηση περιουσίας (άρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	36.383,71
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	-3.731,13
<b>Σύνολο</b>	<b>74.230,33</b>

### 2018

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Λογιστικές διαφορές	4.967,21
Διαφορές μεταξύ βιβλίων/στοιχείων και δήλωσης	50.610,45
Προσαύξηση περιουσίας (άρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	3.815,65
<b>Σύνολο</b>	<b>59.393,31</b>

Όσον αφορά στη φορολογία Φ.Π.Α., δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές ύψους 77.376,71 € στη φορολογική περίοδο 01/01/2017-31/12/2017 και 22.867,55 € στη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018, λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:  
**1ος λόγος:** Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων και του προσδιορισμού των φόρων.

**2ος λόγος:** Εσφαλμένος αριθμητικός υπολογισμός της προσαύξησης περιουσίας κατ' άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013.

**3ος λόγος:** Μη κλήση-προσχηματική κλήση σε ακρόαση.

**4ος λόγος:** Υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας.

**5ος λόγος:** Επί του σώματος των προσβαλλόμενων πράξεων δεν αναγράφονται οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική αρχή προέβη στον προσδιορισμό εκάστου ποσού και με ποιον τρόπο (μέθοδο) υπολογίστηκε το ποσό αυτό.

**6ος λόγος:** Αναφορικά με τη φορολογία Φ.Π.Α., δε διενεργήθηκε αυτοτελής έλεγχος, αλλά οι δύο Εκθέσεις Ελέγχου (Εισοδήματος και Φ.Π.Α. αποτελούν πιστό αντίγραφο η μία της άλλης).

Επισημαίνεται ότι δεν προβάλλεται κάποιος ισχυρισμός αναφορικά με τις υπ' αριθμ. ....-  
...../2023 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ..

Ως προς τους 1<sup>ο</sup> και 5<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «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 το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ. «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ.:

«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 εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

...».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή

οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή** όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος, κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ 1175/2017, προκειμένου να χαρακτηρίσει μια πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με την ατομική επιχειρηματική του δραστηριότητα, εξέτασε τα πραγματικά περιστατικά. Συγκεκριμένα, πιστώσεις κρίθηκαν ως σχετιζόμενες με την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος (και άρα γνωστής προέλευσης) στις περιπτώσεις όπου προσδιορίστηκε το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, οπότε υπήχθησαν σε φορολογία κατά το άρθρο 21, παρ. 1 του Ν. 4172/2013. Σε διαφορετική περίπτωση, οι πιστώσεις φορολογήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, κατά το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 και το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ..

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος προσδιόρισε εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας αναφορικά με επιμέρους πιστώσεις, οι οποίες αφορούσαν είτε εισπράξεις από πελάτες είτε επανακαταθέσεις του ιδίου.

**Επειδή** αναφορικά με τους ισχυρισμούς περί επανακατάθεσης χρημάτων, αυτές κρίνονται αόριστες και αβάσιμες, καθόσον από τις κινήσεις των λογαριασμών που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, δεν αποδεικνύονται επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών μεταξύ λογαριασμών. Άλλωστε, ο έλεγχος έχει ήδη προβεί σε εντοπισμό και εξαίρεση των περιπτώσεων επανακατάθεσης, κατά τη διαδικασία της συγκεκριμενοποίησης των πρωτογενών πιστώσεων (για τις οποίες στη συνέχεια ζήτησε διευκρινίσεις). Παράλληλα, ο προσφεύγων ούτε στο στάδιο του ελέγχου αλλά ούτε και στα πλαίσια της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, δεν παρέθεσε και δεν επικαλέστηκε συγκεκριμένες μεταφορές χρημάτων, προσδιορίζοντας την ανάληψη και την υποτιθέμενη επανακατάθεση. Επίσης, δεν προσκόμισε ούτε ένα παραστατικό κατάθεσης για τις μη ονομαστικές ή και χωρίς αιτιολογία πρωτογενείς πιστώσεις και ειδικά των μεγάλων ποσών κατάθεσης με τη μορφή μετρητών ή και τη διπλή όψη των επιταγών σε περίπτωση κατάθεσης επιταγών, ως φέρων το βάρος της απόδειξης της πηγής των κατατεθειμένων ποσών στους λογαριασμούς του (σελ. 130 Έκθεσης Ελέγχου Εισοδήματος).

**Επειδή** αναφορικά με τους ισχυρισμούς περί εισπράξεων από πελάτες, σημειώνεται ότι ο προσφεύγων, ο οποίος δρα κατά βάση ως ....., δεν προσκόμισε παραστατικά εσόδων που να συμφωνούν με τις πιστώσεις, ενώ παράλληλα, οι καταθέτες δεν εμφανίζονταν ως πελάτες στα τηρούμενα βιβλία και στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΜΥΦ) (σελ. 130 Έκθεσης Ελέγχου Εισοδήματος).

**Επειδή** περαιτέρω, οι λόγοι για τους οποίους ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό εκάστου ποσού και ο τρόπος υπολογισμού των καταλογισθέντων ποσών, περιγράφονται αναλυτικά στις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κατά το άρθρο 28, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ..

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τους 2<sup>ο</sup> και 4<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 22-26), ο έλεγχος, κατά τον αρχικό προσδιορισμό των προς διερεύνηση πρωτογενών πιστώσεων,

εξαίρεσε πιστώσεις μικρότερες ή ίσες των 50,00 €, οι οποίες λόγω αιτιολογίας κρίθηκε ότι αφορούν το επάγγελμα του προσφεύγοντος. Οι εν λόγω πιστώσεις που δε διερευνήθηκαν περαιτέρω, ανέρχονται σε 357,03 € το φορολογικό έτος 2017 και σε 268,87 € το φορολογικό έτος 2017.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αν και αρχικά οι ανωτέρω πιστώσεις εξαιρέθηκαν από τον έλεγχο, εντούτοις στη συνέχεια συμπεριλήφθηκαν στον τελικό καταλογισμό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται τους σχετικούς πίνακες των σελ. 224-225 της έκθεσης, όπου οι πρωτογενείς πιστώσεις ανέρχονται σε 161.284,60 € το 2017 και σε 130.823,87 € το 2018, ποσά δηλαδή που είχαν απομειωθεί αρχικά κατά τα ποσά των πιστώσεων έως 50,00 €. Συνεπώς, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι θα πρέπει τα τελικά καταλογισθέντα ποσά να μειωθούν κατά τα ανωτέρω.

**Επειδή** από τη στιγμή που ο έλεγχος εξαίρεσε από περαιτέρω διερεύνηση πιστώσεις μικρότερες ή ίσες των 50,00 € σε καθένα ελεγχόμενο έτος, η συμπερίληψη αυτών στη συνέχεια στον υπολογισμό του τελικού ποσού προς καταλογισμό αντίκειται στις αρχές της νομιμότητας και της προστατευομένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Συνεπώς, τα ποσά των πρωτογενών πιστώσεων που (ακολουθώντας τη μεθοδολογία του ελέγχου) συγκρίνονται με το σύνολο του (βάσει βιβλίων) κύκλου εργασιών (πλέον Φ.Π.Α.) θα πρέπει να μειωθούν **καταρχήν** σε:

- 160.927,57 € (= 161.284,60 € - 357,03 €) το φορολογικό έτος 2017 και
- 130.555,00 € (= 130.823,87 € - 268,87 €) το φορολογικό έτος 2018,

και κατ' επέκταση, τα καταλογιζόμενα ποσά ως προσαύξηση περιουσίας, θα πρέπει να μειωθούν **καταρχήν** σε:

- 36.026,68 € (= 36.383,71 € - 357,03 €) το φορολογικό έτος 2017 και
- 3.546,78 € (= 3.815,65 € - 268,87 €) το φορολογικό έτος 2018.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται περαιτέρω ότι το όριο των 50,00 € που έθεσε ο έλεγχος είναι παντελώς αυθαίρετο, επικαλούμενος ότι θα ήταν δικαιότερο το όριο να τεθεί στα 150,00 €.

**Επειδή** από την Υπηρεσία μας κρίνεται ότι με βάση τα πραγματικά περιστατικά και τη γενικότερη εικόνα του προσφεύγοντος, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του θα μπορούσε να γίνει δεκτός, λαμβάνοντας υπόψη και τα διαλαμβανόμενα στην ΣτΕ 884/2016, σύμφωνα με την οποία η φορολογική αρχή οφείλει να καλεί τους φορολογουμένους προς παροχή διευκρινίσεων μόνο ως προς τα μεγάλα ποσά μετρητών που κατατίθενται στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση αφαιρούνται από τον καταλογισμό ως προσαύξηση περιουσίας τα ακόλουθα ποσά έως 150,00 € που αφορούν αποκλειστικά καταθέσεις μετρητών (δηλ. όχι εμβάσματα), δεν υφίσταται κάποια ένδειξη ότι κατατέθηκαν από τρίτο πρόσωπο και τα οποία δεν ανήκουν στα ποσά που έχει ήδη κάνει δεκτά ο έλεγχος:

#### 2017

A/A	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό (€)
1	3/1/2017	.....	85,00
50	28/4/2017	.....	134,60

144	24/11/2017	.....	130,00
<b>Σύνολο</b>			<b>349,60</b>

## 2018

A/A	Ημερομηνία	Απιολογία	Ποσό (€)
18	19/3/2018	.....	134,55
22	19/3/2018	.....	143,50
30	3/4/2018	.....	127,10
34	12/4/2018	-	70,00
88	24/7/2018	.....	117,60
116	5/10/2018	.....	87,00
128	9/11/2018	.....	93,00
142	13/12/2018	.....	62,00
<b>Σύνολο</b>			<b>834,75</b>

**Επειδή** κατ' επέκταση, τα καταλογιζόμενα ποσά ως προσαύξηση περιουσίας, θα πρέπει να μειωθούν **περαιτέρω** σε:

- **35.677,08 €** (= 36.026,68 € - 349,60 €) το φορολογικό έτος 2017 και
- **2.712,03 €** (= 3.546,78 € - 834,75 €) το φορολογικό έτος 2018.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται **αποδεκτοί**.

### Ως προς τον 3<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** στο σώμα της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, ο παρών ισχυρισμός τιτλοφορείται ως «Μη κλήση-προσχηματική κλήση σε ακρόαση». Ωστόσο, στην ανάλυση που ακολουθεί, ο προσφεύγων παραθέτει μόνο νομικές διατάξεις, χωρίς οποιαδήποτε αναφορά σε ενέργειες και γεγονότα της δικής του περίπτωσης.

**Επειδή** όπως προκύπτει από τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, με το πέρας του ελέγχου εστάλη στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμόν ...../04-10-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, στο οποίο ο τελευταίος δεν ανταποκρίθηκε.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

### Ως προς τον 6<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αναφορικά με τη φορολογία Φ.Π.Α., δε διενεργήθηκε αυτοτελής έλεγχος, αλλά τα ευρήματα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος χρησιμοποιήθηκαν αυτούσια για τον καταλογισμό του Φ.Π.Α..

**Επειδή** ωστόσο, ο ανωτέρω ισχυρισμός του ελέγχου δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα, καθότι, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α., δε διαπιστώθηκαν διαφορές στις φορολογητέες εκροές (πλην του μικροποσού των 340,83 € το 2017), αλλά στις φορολογητέες εισροές, λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2859/2000. Ήτοι, οι καταλογισθείσες διαφορές στη φορολογία Φ.Π.Α., δε σχετίζονται

επουδενί με τους καταλογισμούς στη φορολογία εισοδήματος, που αφορούν ουσιαστικά σε προσδιορισμό αποκρυσθίτας φορολογητέας ύλης.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και:

- την τροποποίηση των υπ' αριθμ. ....../2023 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και
- την επικύρωση των υπ' αριθμ. ....../2023 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Α) ...../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Οριστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Λογιστικές διαφορές	25.565,04
Διαφορές μεταξύ βιβλίων/στοιχείων και δήλωσης	16.012,71
Προσαύξηση περιουσίας (άρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	35.677,08
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών	-3.731,13
<b>Σύνολο</b>	<b>73.523,70</b>

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

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	2,29 €	2,29 €	2,29 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	- €	41.577,75 €	41.577,75 €	41.577,75 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	36.383,71 €	35.677,08 €	35.677,08 €
Προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων	3.731,13 €	- €	- €	- 3.731,13 €
<b>Σύνολο</b>	<b>3.733,42 €</b>	<b>77.963,75 €</b>	<b>77.257,12 €</b>	<b>73.523,70 €</b>
<b>Φόρος που αναλογεί</b>				
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,34 €	0,34 €	0,34 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	- €	11.709,99 €	11.709,99 €	11.709,99 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	12.006,62 €	11.773,44 €	11.773,44 €
Προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων	820,85 €	- €	- €	- 820,85 €
<b>Σύνολο</b>	<b>821,19 €</b>	<b>23.716,96 €</b>	<b>23.483,77 €</b>	<b>22.662,58 €</b>
Φόρος που παρακρατήθηκε	0,33 €	0,33 €	0,33 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	1.957,75 €	1.957,75 €	1.957,75 €	- €
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	<b>- 1.136,89 €</b>	<b>21.758,88 €</b>	<b>21.525,69 €</b>	<b>22.662,58 €</b>
<b>Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ</b>		<b>11.447,88 €</b>	<b>11.331,29 €</b>	<b>11.331,29 €</b>



Εισφορά αλληλεγγύης	- €	4.367,74 €	4.304,14 €	4.304,14 €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	820,85 €	820,85 €	820,85 €	- €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
<b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b>	<b>333,96 €</b>	<b>39.045,34 €</b>	<b>38.631,97 €</b>	<b>38.298,00 €</b>
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>		<b>38.711,38 €</b>	<b>38.298,00 €</b>	

**Β) ...../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018**

**Οριστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:**

Είδος καταλογισμού	Ποσά (€)
Λογιστικές διαφορές	4.967,21
Διαφορές μεταξύ βιβλίων/στοιχείων και δήλωσης	50.610,45
Προσαύξηση περιουσίας (άρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	2.712,03
<b>Σύνολο</b>	<b>58.289,69</b>

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

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	2,81 €	2,81 €	2,81 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.794,81 €	66.372,47 €	66.372,47 €	55.577,66 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	3.815,65 €	2.712,03 €	2.712,03 €
<b>Σύνολο</b>	<b>10.797,62 €</b>	<b>70.190,93 €</b>	<b>69.087,31 €</b>	<b>58.289,69 €</b>
<b>Φόρος που αναλογεί</b>				
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,42 €	0,42 €	0,42 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.374,86 €	22.867,61 €	22.867,61 €	20.492,75 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	1.259,16 €	894,97 €	894,97 €
<b>Σύνολο</b>	<b>2.375,28 €</b>	<b>24.127,20 €</b>	<b>23.763,00 €</b>	<b>21.387,72 €</b>
Φόρος που παρακρατήθηκε	0,40 €	0,40 €	0,40 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	820,85 €	820,85 €	820,85 €	- €
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>	<b>1.554,03 €</b>	<b>23.305,95 €</b>	<b>22.941,75 €</b>	<b>21.387,72 €</b>
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ		10.875,96 €	10.693,86 €	10.693,86 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	3.668,18 €	3.568,86 €	3.568,86 €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	2.374,86 €	2.374,86 €	2.374,86 €	- €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
<b>Συνολικό ποσό για καταβολή</b>	<b>4.578,89 €</b>	<b>40.874,95 €</b>	<b>40.229,33 €</b>	<b>35.650,44 €</b>
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>		<b>36.296,06 €</b>	<b>35.650,44 €</b>	

**Γ) ...../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017**

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	11.877,06
Πρόστιμο άρθ. 58 <sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	5.938,52
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>17.815,58</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.364,70

Δ) ...../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	8.863,36
Πρόστιμο άρθ. 58 <sup>Α</sup> Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	4.431,68
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>13.295,04</b>

Ε) ...../2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 400,00 €

ΣΤ) ...../2023 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 300,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.