



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1300

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ .. ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 - 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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

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

ε. 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' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά: α) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, και β) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, και την οικεία από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2017 και 2018.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 3.863,40 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 1.931,70 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 35,48 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 5.830,58 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 19.261,65 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 9.630,83 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.845,94 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 31.738,42 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Στα πλαίσια διενέργειας των προβλεπόμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων βάσει του προγράμματος ελέγχου της Απόφασης Α.1293/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. έγινε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, λόγω της ύπαρξης ενδείξεων για άρση του τραπεζικού απορρήτου.

Από την ανάλυση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων είναι είτε ο μοναδικός δικαιούχος είτε συνδικαιούχος με τη σύζυγό του προέκυψε μια σειρά πρωτογενών πιστώσεων συνολικού ποσού 130.867,84 ευρώ για το 2017 και 200.362,13 ευρώ για το 2018, τις οποίες κλήθηκε με το υπ' αριθ. έγγραφο του ελέγχου να αιτιολογήσει.

Ακολούθως ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη την υπ' αριθ. απάντηση του προσφεύγοντος και κάνοντας την παραδοχή ότι ολόκληρος ο τζίρος της επιχείρησής του περνά από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς, αποδέχθηκε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού 107.934,57 ευρώ για το 2017 και 129.695,48 ευρώ για το 2018 αποτελούν δηλωμένα έσοδα της επιχείρησής του, με τον αναλογούντα Φ.Π.Α, φορολογικού έτους 2017 και 2018 αντίστοιχα. Αναφορικά με το υπόλοιπο μέρος των πιστώσεων, συνολικού ύψους 22.933,27 ευρώ για το 2017 και 70.666,65 ευρώ για το 2018 δεν αποδέχθηκε την επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα πηγή προέλευσης και τις θεώρησε προσαύξηση περιουσίας στις χρήσεις που αφορούσαν, για την έκδοση των προσωρινών αποτελεσμάτων.

Μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων και των προσωρινών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό πρωτ. έγγραφο με τις αντιρρήσεις του, ισχυριζόμενος μεταξύ άλλων ότι ένα μεγάλο μέρος των καταλογιζόμενων πιστώσεων προέρχεται από αναλήψεις και επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών.

Από τον έλεγχο των εν λόγω αναλήψεων διαπιστώθηκε ότι με βάση την ημερομηνία τους μπορούσαν να τροφοδοτήσουν καταθέσεις μέχρι του ποσού των 11.230,00 ευρώ για το 2017 και 10.000,00 ευρώ για το 2018. Τα ποσά αυτά αφαιρέθηκαν από το εισόδημα αγνώστου πηγής που θεωρήθηκε προσαύξηση περιουσίας, το τελικό ύψος του οποίου διαμορφώθηκε σε 11.707,27 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 58.368,65 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018.

Δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2017 και 2018, η επιχείρηση του προσφεύγοντος είχε ζημίες, το σύνολο της προσαύξησης αποτέλεσε το φορολογητέο εισόδημα, επί του οποίου υπολογίστηκε φόρος 33% βάσει των κείμενων διατάξεων, με την έκδοση των οριστικών πράξεων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2017 και 2018, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Δεν επιμερίστηκαν τα επίμαχα ποσά στους συνδικαιούχους των τραπεζικών λογαριασμών αλλά βάρυναν εξολοκλήρου τον ίδιο.
2. Κατά τον έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων δε λήφθηκαν υπόψη τα παρακάτω:
α) αναλήψεις συνολικού ποσού 15.000,00 ευρώ (9.220,00 ευρώ από λ/σμό όψεως 840,00 ευρώ από λ/σμό 3.700,00 ευρώ από λ/σμό 1.240,00 ευρώ από λ/σμό σε) για το 2017 και 13.380,00 ευρώ (4.850,00 ευρώ από λ/σμό όψεως της 2.160,00 ευρώ από λ/σμό 6.370,00 ευρώ από λ/σμό σε) για το 2018, τα οποία επανακατατέθηκαν σε λ/σμό της
β) εξαγορά αμοιβαίου κεφαλαίου από την τράπεζα ύψους 87.500,00 ευρώ,
γ) υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών ύψους 70.665,18 ευρώ.
3. Δεν υφίστανται οι προϋποθέσεις άρσης του τραπεζικού απορρήτου στην οποία προέβη ο έλεγχος, κατά παράβαση των οδηγιών της διοίκησης, δεδομένου ότι οι πραγματικές δαπάνες των ελεγχόμενων χρήσεων καλύπτονται από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.
4. Οι πράξεις είναι ακυρωτέες λόγω έλλειψης αιτιολογίας της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4987/2022 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 τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) 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 με την παράγραφο 4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν.4987/2022 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.» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων»

Επειδή με την παράγραφο 3 «Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους» της εγκυκλίου ΠΟΛ.1228/2014 διευκρινίστηκε ότι:

«Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).»

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων 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 προσαύξησης 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 χαρτοσήμου, 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.»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1175/2017 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίστηκε ότι:

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

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

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

[...]

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα μέρη του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου

χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016).

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

[...]

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

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση Α.1293/2019 με θέμα: «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2014 και μετά» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβλέπεται μεταξύ άλλων ότι:

«Υστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή τους. Ανάλογα με το είδος του ελέγχου και τις ελεγχόμενες περιόδους, εξετάζονται τουλάχιστον τα κάτωθι:

1. Η υποβολή όλων των σχετικών δηλώσεων για κάθε είδους φορολογία και τα δεδομένα αυτών.
2. Παραβάσεις των διατάξεων της υποπαραγράφου Ε.1. της του ν.(Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.....) ή του ν.(Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν....., κατασχεθέντα, άλλα έγγραφα ή στοιχεία από τα οποία πιθανολογείται ότι προκύπτει φοροδιαφυγή.
3. Στοιχεία διασταυρώσεων, δελτία πληροφοριών και λοιπά στοιχεία από Οργανισμούς, Τράπεζες και λοιπές υπηρεσίες ή αρχές.
4. Στοιχεία που αφορούν εκδότες πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων ή εξαφανισμένους εμπόρους.
5. Ύπαρξη ενδείξεων για την άρση τραπεζικού απορρήτου.

[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 – *Επαρκής αιτιολογία* του ν.4987/2022, ισχύει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 65 – *Βάρος απόδειξης* του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«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 ο προσφεύγων, με τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής του προβάλλει τον ισχυρισμό ότι τα ποσά των πιστώσεων που αφορούν κοινούς λογαριασμούς δεν επιμερίστηκαν στον ίδιο και στη σύζυγό του, όπως προβλέπουν οι σχετικές εγκύκλιοι.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου οι τραπεζικοί λογαριασμοί που ελέγχθηκαν έχουν μοναδικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα πλην δύο (με αριθμό).

Επειδή από τον πρώτο λογαριασμό δόθηκαν προς αιτιολόγηση στον προσφεύγοντα δύο πιστώσεις που έλαβαν χώρα εντός του 2017, συνολικού ύψους 3.700,00 ευρώ, για τις οποίες δεν ισχυρίστηκε ότι αφορούν τη σύζυγό του αλλά τις αιτιολόγησε ως Οι πιστώσεις αυτές, όπως εμφανίζονται στην κίνηση του λογαριασμού, είναι οι ακόλουθες:

- Λ/ΣΜΟΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
1		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	3.367,00
2		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	333,00

Επειδή ο δεύτερος κοινός λογαριασμός αποτελεί τον λογαριασμό μισθοδοσίας της συζύγου του, γεγονός που έλαβε υπόψη ο έλεγχος ζητώντας από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει τις παρακάτω πιστώσεις εντός του 2018, που δεν αφορούσαν τη μισθοδοσία της συζύγου του, συνολικού ύψους 25.972,14 ευρώ, τις οποίες επίσης αιτιολόγησε ως Οι πιστώσεις αυτές εμφανίζονται στην κίνηση του λογαριασμού ως ακολούθως:

- Λ/ΣΜΟΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
1		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.380,00
2		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	14.300,04
3		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	100,00
4		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.461,00
5		ΠΡΟΪΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	.....	550,00
6		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.360,00
7		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	86,80
8		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.668,12
9		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	766,80
10		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.100,00
11		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	9,38
12		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	800,00
13		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	390,00
14		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	400,00
15		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
16		ΣΥΜΨ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.100,00

Επειδή με την προσφυγή του ο προσφεύγων δεν παίρνει θέση για καμία από τις ανωτέρω πιστώσεις ώστε να αναιρέσει την αιτιολογία που προέβαλε στον έλεγχο, σύμφωνα με την οποία τα ποσά αυτά αφορούν αποκλειστικά τον ίδιο, αλλά αρκείται στη γενικόλογη αναφορά ότι τα ποσά αναλήψεων και επανακαταθέσεων σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς προέρχονται από την εργασία της συζύγου

του, αναφέροντας ως παράδειγμα την αποζημίωση απόλυσης ύψους 24.000,00 ευρώ που έλαβε το 2008, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει κανένα αποδεικτικό ως προς τη διαδρομή αυτών των χρημάτων.

Επειδή ειδικά για το 2018 η αιτιολογία των πιστώσεων παραπέμπει ευθέως στην επαγγελματική του δραστηριότητα, που αφορά χονδρικό και λιανικό εμπόριο υδραυλικού εξοπλισμού και εξοπλισμού για εγκαταστάσεις θέρμανσης.

Ως εκ τούτου ο πρώτος ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή με τον δεύτερο ισχυρισμό του υποστηρίζει ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του κατά την κατάρτιση του πίνακα των πρωτογενών πιστώσεων μία σειρά αναλήψεων από διάφορους τραπεζικούς του λογαριασμούς στις οποίες προέβη εντός του 2017 και 2018, ποσά τα οποία ακολούθως κατέθεσε σε λογαριασμό της τράπεζας που χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της επιχείρησής του.

Επειδή από τις αναφερόμενες στον δεύτερο ισχυρισμό του αναλήψεις, συνολικού ποσού 15.000,00 ευρώ για το 2017 και 13.380,00 ευρώ για το 2018, τις οποίες είχε συμπεριλάβει και στο με αριθμό υπόμνημά του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, η φορολογική αρχή – κατόπιν διασταυρωτικού ελέγχου με τις κινήσεις των αντίστοιχων τραπεζικών λογαριασμών – εντόπισε τις κάτωθι:

- για το 2017

.....	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
.....	9.220,00
.....	1.680,00
.....	1.240,00
ΣΥΝΟΛΟ	12.140,00

- για το 2018

.....	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
.....	4.400,00
.....	1.320,00
.....	6.370,00
ΣΥΝΟΛΟ	12.090,00

Επειδή ο έλεγχος αντιπαραβάλλοντας τις ανωτέρω αναλήψεις με τις καταθέσεις των ελεγχόμενων ετών σύμφωνα με την ημερομηνία που έλαβε χώρα η κάθε κίνηση κατάρτισε πίνακα από τον οποίο προκύπτει το συνολικό ποσό των καταθέσεων που δικαιολογείται από τις αναλήψεις που επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή με την ως άνω διαδικασία διαπιστώθηκε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού 11.230,00 ευρώ για το 2017 και 10.000,00 ευρώ για το 2018 είναι δυνατό να προέρχονται από αντίστοιχες προγενέστερες αναλήψεις του προσφεύγοντος, με συνέπεια να αφαιρέσει τα ποσά αυτά από τις πιστώσεις που είχε καταλογίσει ως προσαύξηση περιουσίας με τα προσωρινά αποτελέσματα.

Επειδή προβάλλεται επίσης με τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του την εξαγορά αμοιβαίου κεφαλαίου ύψους 87.500,00 ευρώ κατά τον υπολογισμό του καταλογιζόμενης προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή ωστόσο, σε αντίθεση με τον ως άνω ισχυρισμό του, ο έλεγχος διερεύνησε την πορεία του προϊόντος εξαγοράς του αμοιβαίου κεφαλαίου και διαπίστωσε ότι χρηματικό ποσό ύψους 87.523,94 ευρώ πιστώθηκε στον λογαριασμό της τράπεζας την και ποσό ύψους 87.500,00 ευρώ χρεώθηκε στον λογαριασμό την ίδια ημερομηνία, προκειμένου να επενδυθεί σε άλλο προϊόν, και ως εκ τούτου ήταν αδύνατο να τροφοδοτήσει τις επίμαχες καταθέσεις.

Επειδή αναφορικά με την ανάλυση εισοδημάτων προηγούμενων ετών που επικαλείται με τον δεύτερο ισχυρισμό του ο προσφεύγων προκειμένου να υποστηρίξει ότι τα ποσά των πρωτογενών πιστώσεων που εντόπισε ο έλεγχος στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προέρχονταν από παλαιότερα εισοδήματα, προσκομίζοντας μάλιστα πίνακα ανάλυσης με τεκμαρτές δαπάνες οικονομικών ετών 2009 – 2017 με υπόλοιπο ανάλυσης για το φορολογικό έτος 2017 ποσού 80.665,18 ευρώ και για το φορολογικό έτος 2018 ποσού 70.665,18 ευρώ, λεκτέο ότι στην πραγματικότητα δεν υφίσταται υπόλοιπο διότι σε παρελθόντα έτη είχε επενδύσει τα ποσά που επικαλείται στον πίνακα ανάλυσης στο προαναφερόμενο αμοιβαίο κεφάλαιο, το προϊόν του οποίου εξαγόρασε και επανεπένδυσε το 2018.

Ως εκ τούτου αβάσιμα προβάλλεται ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή με τον τρίτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ο έλεγχος προέβη στο άνοιγμα των τραπεζικών του λογαριασμών κατά παράβαση των σχετικών οδηγιών και εγκυκλίων, αφού οι δαπάνες του για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 καλύπτονται από την ανάλυση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, με συνέπεια να μην πληρούνται οι προϋποθέσεις έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή όπως ορθώς απάντησε ο έλεγχος, η άρση του απορρήτου των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου δεν αποτελεί μία από τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, όπως αυτές παρουσιάζονται στο άρθρο 27 του Κ.Φ.Δ., και επομένως δεν εξετάζεται η συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013) που αναφέρεται στις περιπτώσεις προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες τεχνικές.

Επειδή με βάση την Απόφαση Α.1293/2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προϋπόθεση για το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών είναι η ύπαρξη ενδείξεων για άρση του τραπεζικού απορρήτου, που εν προκειμένω, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου οι κάτωθι:

1. στις ελεγχόμενες χρήσεις δεν επαρκεί το δηλούμενο εισόδημα για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης,
2. ο συντελεστής μικτού κέρδους με βάση τα παραστατικά αγορών και πωλήσεων για τα δύο βασικά είδη της επιχείρησης είναι 35% και 29% για το 2017 και αντίστοιχα 26% και 28% για το 2018 ενώ ο ίδιος συντελεστής με βάση τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις ανέρχεται σε 0,07% για το 2017 και - 6,61% για το 2018,
3. αν και ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι η επιχείρηση δεν τηρεί απόθεμα, αφού η παραγγελία γίνεται ταυτόχρονα με την πώληση, διαπιστώθηκε από τη σύγκριση ποσοτήτων αγοράς και πώλησης αρνητικό απόθεμα για το 2017 και θετικό απόθεμα για το 2018.

Επειδή επομένως, ακόμα και αν γινόταν δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το εισόδημα προηγούμενων χρήσεων επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών, ο έλεγχος παρέθεσε δύο επιπλέον ενδείξεις για την άρση του τραπεζικού του απορρήτου, με συνέπεια να στοιχειοθετείται πλήρως το άνοιγμα των τραπεζικών του λογαριασμών και η επακόλουθη διερεύνηση της προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων.

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

Επειδή με τον τρίτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου.

Επειδή η υπηρεσία μας κρίνει ότι οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αποτυπώνονται στην οικεία από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, είναι βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων δεν προσκομίζει με την υπό κρίση προσφυγή στοιχεία ικανά να θέσουν υπό αμφισβήτηση το πόρισμα του ελέγχου.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αναπόδεικτος ο τρίτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Υπόλοιπο φόρου	3.863,40 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.931,70 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	35,48 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	5.830,58 ευρώ

Φορολογικό έτος 2018

Υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου

Υπόλοιπο φόρου	19.261,65 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	9.630,83 ευρώ
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.845,94 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	31.738,42 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του τμήματος

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

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.