

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14.5.2024

Αριθμός απόφασης: 1379

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ****ΤΜΗΜΑ** : Α4 Επανεξέτασης**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου**Ταχ. Κώδικας** : 10440 - Αθήνα**Τηλέφωνο** : 2131312348**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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά

• της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

• της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

• της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

• της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

• της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018

- της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2019
 - της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2020
- του Προϊσταμένου του 4ΟΥ ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 4ΟΥ ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
 7. Τα αρ. συμπληρωματικά υπομνήματα.
 8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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 τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 1.327,90 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 663,95 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 45,31 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 4.439,63 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 2.219,82 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 348,73 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 5.868,96 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 2.934,48 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.041,84 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 17.527,08 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 8.763,54 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 148,22 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58/58Α του 4987/2022 ύψους 74,11 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2019 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 977,49 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58/58Α του 4987/2022 ύψους 488,74 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2020 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 638,88 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58/58Α του 4987/2022 ύψους 319,44 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ, που συντάχθηκαν βάσει της αρ. εντολής ελέγχου. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος (ο οποίος δραστηριοποιείται στην παροχή νομικών υπηρεσιών – δικηγόρου) διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας ως κατωτέρω που καταλογίστηκε με τις προσβαλλόμενες πράξεις:

Φορολογικό Έτος	Προσαύξηση
2017	4.023,94 €
2018	12.392,06 €
2019	15.520,75 €
2020	50.218,87 €

Επισημαίνεται ότι ο έλεγχος είχε δεχτεί τον ισχυρισμό ότι οι μη ονομαστικές καταθέσεις μετρητών προέχονταν από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων χρήσεων, βάσει του οποίου δεν καταλογίστηκε προσαύξηση για τις εν λόγω πιστώσεις στα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019, οπότε και εξαντλήθηκε, και πλέον στο φορολογικό έτος 2020 δεν υπήρχε υπόλοιπο μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων.

Περαιτέρω διαπιστώθηκαν διαφορές στα δηλωθέντα ποσά εισοδημάτων από ακίνητη περιουσία στα φορολογικά έτη 2018, 2019, 2020 ύψους 2.335,01 €, 4.980,73 € και 4.704,05 € αντίστοιχα.

Οι διαφορές στη φορολογία ΦΠΑ προέκυψαν καθώς διαπιστώθηκε ότι στις χρήσεις 2018, 2019, 2020 προσφεύγων εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ ποσού 348,48 €, 638,88 € και 638,88 € αντίστοιχα, από μίσθωση leasing του με αρ. κυκλοφορίαςΕπιβατικού Ιδιωτικής Χρήσης μάρκας, για το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Περαιτέρω, ο προσφεύγων εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ στον κινητό τηλέφωνο που αγόρασε στο φορολογικό έτος 2019 καθαρής αξίας 952,16 € πλέον ΦΠΑ 138,35 €, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 39^Α του ν. 2859/2000 και της παρ. 4 της ΠΟΛ.1150/2017.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων του Προϊσταμένου του 4ΟΥ ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους κατωτέρω ισχυρισμούς:

1. Ουδόλως αιτιολογείται το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του. Ο προσφεύγων έχει στοχοποιηθεί λόγω της δράσης του αναφορικά με την προάσπιση των δικαιωμάτων μεταναστών.
2. Μη νόμιμος ο έλεγχος ως προς τις πιστώσεις έως του ποσού των 1.000 ευρώ επικαλούμενος την αρ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ.
3. Έχει προβεί σε πολλές αναλήψεις άνω των 150,00 € που χρησιμοποιήθηκαν για επανακαταθέσεις.

4. Έχουν πραγματοποιηθεί καταθέσεις ποσών από φίλους και συγγενείς στο πλαίσιο της φιλικής/συγγενικής τους σχέσης και δεδομένου ότι διαθέτει χρήματα στα τυχερά παιχνίδια, επικαλούμενος σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις.

5. Μεγάλο μέρος των πιστώσεων αφορούν κέρδη από τυχερά παιχνίδια, επικαλούμενος προς τούτο σχετική αλληλογραφία με στοιχηματικές εταιρείες.

6. Ο προσφεύγων είχε στη διάθεση του, εις χείρας, επιπλέον ποσά μετρητών όπως αυτά καταγράφονται στην παρ. 5 της ενδικοφανούς προσφυγής, στα φορολογικά έτη 2019 και 2020 τα οποία αιτιολογούν τις κρινόμενες πιστώσεις.

Με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα, ο προσφεύγων προσκόμισε επιστολή της στοιχηματικής εταιρείας με συνημμένα πιστοποιητικά κερδών ετών 2017-2020.

Με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα, ο προσφεύγων προσκόμισε επιστολή και μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της στοιχηματικής εταιρείας για αναλήψεις/καταθέσεις στου προσφεύγοντος το έτος 2018 καθώς και μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου παιγνίων περί διαμεσολάβησης της εν λόγω αρχής για την αποστολή βεβαιώσεων κερδών από στοιχηματικής εταιρεία στον προσφεύγοντα.

Με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα, ο προσφεύγων προσκόμισε εκτυπώσεις μηνυμάτων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και αναφορικά με αιτήματα προς στοιχηματικές εταιρείες για την αποστολή αρχείου κινήσεων (αναλήψεις καταθέσεις) του προσφεύγοντος, καταγγελία προς την εταιρεία και εκτύπωση μηνύματος ηλεκτρονικής αλληλογραφίας με τον αρμόδιο ελεγκτή του 4ου ΕΛΚΕ

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4987/2022 'Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου': «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή

του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ: «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 21§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 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 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..... 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, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1175/2017: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής: 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 ...»

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣΤΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων: «Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ... Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ 2442/2013, ΣΤΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των

άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, να μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000:

«4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:
α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών,
εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων."

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39Α παρ. 5 του ν. 2859/2000:

«5. Για τις παραδόσεις, από υποκείμενο στο φόρο σε άλλον υποκείμενο, κινητών τηλεφώνων, ήτοι συσκευών που έχουν κατασκευαστεί ή προσαρμοστεί για χρήση σε αναγνωρισμένο δίκτυο και λειτουργούν σε συγκεκριμένες συχνότητες, ανεξαρτήτως του αν χρησιμοποιούνται ή όχι για άλλους σκοπούς, καθώς και κονσολών για παιχνίδια, ταμπλετών ηλεκτρονικών υπολογιστών και φορητών υπολογιστών, ο φόρος καταβάλλεται από τον αγοραστή των αγαθών, υπό την προϋπόθεση ότι αυτός έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Ο υποκείμενος που παραδίδει τα αγαθά του προηγούμενου εδαφίου έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά τη φράση «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 της ΠΟΛ. 1157/2017:

«Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών

4. Σε περίπτωση που ενώ συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 39α ληφθούν τιμολόγια με Φ.Π.Α., από υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, επισημαίνεται ότι για το Φ.Π.Α. των τιμολογίων αυτών δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 περ. β' του Κώδικα Φ.Π.Α. για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης απαιτείται σε κάθε περίπτωση νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών και ο φόρος με τον οποίο οι πράξεις αυτές επιβαρύνθηκαν. Ωστόσο στην περίπτωση αυτή η επιβάρυνση του στοιχείου με Φ.Π.Α. δεν προβλέπεται από σχετική διάταξη και εξ' αυτού του λόγου δεν μπορεί να ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης επί ποσού φόρου που εξοφλήθηκε ως μη οφειλόμενο βάσει του νόμου (σχετ. η δικαστική απόφαση του δικαστηρίου της Ε.Ε. στην υπόθεση C-564/15). Ο λήπτης του τιμολογίου στην περίπτωση αυτή πρέπει καταρχήν να αιτηθεί στον πωλητή την έκδοση πιστωτικού τιμολογίου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1052/2017.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 39 του ν. 4987/2022 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, εντός της προθεσμίας της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 4987/2022.

Επειδή, με το από έγγραφο του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής με το οποίο διενεργήθηκαν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και αναφορικά με τα με αρ. και συμπληρωματικά υπομνήματα, καθώς και του προσβαλλόμενου με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρισμού στην παρ. 5 της ενδικοφανούς προσφυγής περί διάθεσης εις χείρας επιπλέον ποσών μετρητών, στα φορολογικά έτη 2019 και 2020 τα οποία αιτιολογούν τις κρινόμενες πιστώσεις, αναφέρονται τα εξής :

«1. Σχετικά με τα από Συμπληρωματικά έγγραφα, τα οποία αφορούν την επιχείρηση παιγνίων : με αντικείμενο εργασιών :και έδρα επί της, σας γνωρίζουμε ότι τα αναφερόμενα ποσά στοιχηματισμού δεν αναφέρονται ορθώς καθόσον περιλαμβάνουν και τον

στοιχηματισμό ήδη αποκτηθέντων κερδών. Στις προσκομισθείσες βεβαιώσεις αναφέρεται παρακρατηθείς φόρος τυχερών παιγνίων. οι αναφερόμενες βεβαιώσεις συνοδεύονται από μηχανογραφικό αρχείο excel, από το οποίο δεν προκύπτει η ακεραιότητα των δεδομένων. Κατά συνέπεια οι προσκομισθείσες βεβαιώσεις δεν μεταβάλλουν τα αποτελέσματα του ελέγχου.

2. Σχετικά με το από Συμπληρωματικό έγγραφο, ο ελεγχόμενος προσκομίζει την από βεβαίωση της εταιρείας παιγνίων, η οποία είναι ιδιοκτήτρια της πλατφόρμας, η οποία δεν είναι μεταφρασμένη και στην οποία δεν αναφέρεται επωνυμία και ΑΦΜ ελληνικής επιχείρησης και δεν αναφέρεται παρακράτηση φόρου τυχερών παιγνίων. Στην βεβαίωση αναφέρεται πίστωση ποσού 4.775,00€ το χρονικό διάστημα ενώ με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών κινήσεων το αναφερόμενο διάστημα διενεργήθηκε μια πίστωση ύψους 1.550,00€ οπότε υπάρχει αναντιστοιχία βεβαίωσης και πραγματοποιηθείσας πίστωσης χωρίς να υποδεικνύεται στον έλεγχο έτερος λογαριασμός στον οποίο πιστώθηκε το υπολειπόμενο ποσό.

Για την χρήση 2018, οι πιστώσεις της έχουν ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Filler	ΔΙΚ	Τράπεζα	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Είδος
.....				Αγορά		1.550,00	Π
.....				Αγορά		100,00	Π

Συνολικά η από προσκομισθείσα βεβαίωση δεν έχει αποδεικτική δύναμη καθόσον δεν είναι επίσημα μεταφρασμένη, δεν προκύπτει η απόδοση παρακρατούμενου φόρου τυχερών παιγνίων και υπάρχει αναντιστοιχία του αναφερόμενου ποσού πίστωσης με το πραγματικό ποσό πίστωσης.

3. Ο ελεγχόμενος στο κεφάλαιο 5 για τις οικείες χρήσεις 2019 και 2020 επικαλείται ανάληψη μετρητών και επανακατάθεση αυτών σε μεταγενέστερο χρόνο.

Κατά την διενέργεια του ελέγχου, με την σύνταξη της οριστικής έκθεσης ελέγχου, ο έλεγχος είχε απορρίψει τις επικαλούμενες επανακαταθέσεις με τον ισχυρισμό την κάλυψη καταναλωτικών δαπανών.

Ο έλεγχος εξετάζοντας εκ νέου τα δεδομένα των τραπεζικών καταθέσεων όπως ανακτήθηκαν από το μηχανογραφικό πρόγραμμα Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και κατόπιν επαναξιολόγησης της υπόθεσης με βάση την συχνότητα και το ύψος των αναλήψεων, επαναθεωρεί την κρίση του και δέχεται εν μέρει τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου. Πιο συγκεκριμένα οι αναλήψεις άνω των 150,00€ δύνανται να επανακαταθετούν και οι αναλήψεις μικρότερες των 150,00€ πραγματοποιήθηκαν προδήλως προς κάλυψη καταναλωτικών δαπανών.

Για την χρήση 2019, με βάση τους σχετικούς υπολογισμούς δεν είχε διενεργηθεί καταλογισμός από καταθέσεις μετρητών, με τον σχετικό καταλογισμό να αφορά :

1. την μη παροχή διευκρινήσεων /
2. την διαφορά των ακινήτων, η οποία καταλογίστηκε ως εισόδημα ακινήτων /
3. εισερχόμενα εμβάσματα από τρίτους /
4. την διαφορά των τυχερών παιγνίων.

Οι αναφερόμενοι καταλογισμοί χρήσεως 2019 δεν δικαιολογούνται μέσω επανακατάθεσης αναληφθέντων μετρητών.

Για την χρήση 2020, ως ανωτέρω αναφέρθηκε, ο έλεγχος εν τέλει δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου .. αναλήψεις [συνοπτικός πίνακας] ΣΥΝΟΛΟ 37.032,60 €

Το αναφερόμενο ποσό των 37.032,60 € δύναται να καλύψει μεταγενέστερες καταθέσεις μετρητών.

Κατά την διενέργεια ελέγχου της χρήσης 2020 δεν διαπιστώθηκε η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων (οχημάτων ή ακινήτου περιουσίας) μέσω μετρητών ή με άλλο τρόπο ανάλωση μετρητών και κατά συνέπεια τα αναληφθέντα χρήματα δύναται να τροφοδοτήσουν μεταγενέστερες καταθέσεις μετρητών.

Δεδομένων των ανωτέρω, οι σχετικοί υπολογισμοί διαμορφώνονται ως ακολούθως:...

ΧΡΗΣΗ 2020...

ΑΡΧΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ 31.924,45

ΤΕΛΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ 0,00 [...]»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί διάθεσης εις χείρας ποσών μετρητών, στα φορολογικά έτη 2019 και 2020 τα οποία αιτιολογούν τις κρινόμενες πιστώσεις, γίνεται μερικώς δεκτός, ήτοι ως προς τις καταλογισθείσες καταθέσεις μετρητών στο φορολογικό έτος 2020 ύψους 31.924,45 €.

Επειδή, με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίστηκαν εκτυπώσεις μηνυμάτων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου αναφορικά με αιτήματα του προσφεύγοντος προς στοιχηματικές εταιρείες για την αποστολή αρχείου κινήσεων, καταγγελία προς την εταιρεία, και εκτύπωση μηνύματος ηλεκτρονικής αλληλογραφίας με τον αρμόδιο ελεγκτή του 4ου ΕΛΚΕ, ήτοι δεν προσκομίστηκαν έγγραφα που να αιτιολογούν τις κρινόμενες καταλογισθείσες πιστώσεις.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα καταλογίστηκαν πιστώσεις ποσών κάτω των 1.000,00 € βάσει της αρ. 884/2016 απόφασης του ΣΤΕ.

Ωστόσο, λαμβάνοντας υπόψη το ύψος των πιστώσεων που ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει στα κρινόμενα φορολογικά έτη που στην συντριπτική τους πλειοψηφία είναι κάτω των 1.000,00 €, και το οικονομικό προφίλ του προσφεύγοντος, και ειδικότερα το χαμηλό ύψος των δηλωθέντων εισοδημάτων του στα κρινόμενα φορολογικά έτη κρίνεται ότι ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι έχουν πραγματοποιηθεί καταθέσεις ποσών από φίλους και συγγενείς στο πλαίσιο της φιλικής/συγγενικής τους σχέσης και δεδομένου ότι διαθέτει χρήματα στα τυχερά παιχνίδια, επικαλούμενος προς τούτο σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις, ωστόσο οι εν λόγω υπεύθυνες δηλώσεις συντάχθηκαν τον 11^ο του 2023, ήτοι μετά τις κρίσιμες ελεγχόμενες περιόδους και από μόνες τους δεν τεκμηριώνουν τον σχετικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος χωρίς την προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ζητείται η ακύρωση των αρ. Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020, ωστόσο δεν προβάλλονται σχετικοί ισχυρισμοί. Σε κάθε περίπτωση, με τις εν λόγω πράξεις καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ο αναλογών ΦΠΑ που εξέπεσε ποσού 348,48 €, 638,88 € και 638,88 € αντίστοιχα, από μίσθωση leasing του με αρ. κυκλοφορίαςΕπιβατικού Ιδιωτικής Χρήσης μάρκας, για το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 4 του

άρθρου 30 του ν. 2859/2000 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και ο αναλογών ΦΠΑ στο κινητό τηλέφωνο που αγόρασε στο φορολογικό έτος 2019 καθαρής αξίας 952,16 € πλέον ΦΠΑ 138,35 € τον οποίο εξέπεσε, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 39^Α του ν. 2859/2000 και της παρ. 4 της ΠΟΛ.1150/2017.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση η προσαύξηση περιουσίας προσδιορίζεται ως εξής:

Προσαύξηση περιουσίας		
	Έλεγχος	ΔΕΔ
2017	4.023,94 €	4.023,94 €
2018	12.392,06 €	12.392,06 €
2019	15.520,75 €	15.520,75 €
2020	50.218,87 €	18.294,42 €

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση το εισόδημα του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2020 επαναπροσδιορίζεται ως εξής:

2020	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ-Δήλωσης
Ακίνητη Περιουσία	8.542,17	13.246,22	13.246,22	4.704,05
Επιχειρηματική Δραστηριότητα	11.995,92	11.995,92	11.995,92	0,00
Προσαύξηση		50.218,87	18.294,42	18.294,42
Μισθωτή Εργασία	12.296,73	12.296,73	12.296,73	0,00
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	32.834,82	87.757,74	55.833,29	22.998,47

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης, και την τροποποίηση της αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και την επικύρωση των λοιπών προσβαλλομένων πράξεων.

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

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

2017	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	1.327,90
Πρόστιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	663,95
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	45,31
Σύνολο για καταβολή	2.037,16

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

2018	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	4.439,63
Πρόστιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	2.219,82
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	348,73
Σύνολο για καταβολή	7.008,18

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

2019	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	5.868,96
Πρόστιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	2.934,48
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	1.041,84
Σύνολο για καταβολή	9.845,28

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	17.527,08	6.992,01
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4987/2022	8.763,54	3.496,01
Σύνολο για καταβολή	26.290,62	10.488,02

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2018

2018	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	148,22
Πρόστιμο αρ. 58/58Α του ν 4987/2022	74,11
Σύνολο για καταβολή	222,33

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2019

2019	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	977,49
Πρόστιμο αρ. 58/58Α του ν 4987/2022	488,74
Σύνολο για καταβολή	1.466,23

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2020

2020	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
------	-------------------

Διαφορά Φόρου	638,88
Πρόστιμο αρ. 58/58Α του ν 4987/2022	319,44
Σύνολο για καταβολή	958,32

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.