



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 07/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1800

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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του ο οποίος διατηρεί ατομική αγροτική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητακαι τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας-απλογραφικά, κατά:
- της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Το υπ' αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την υπ' αριθ. Απόφαση παράτασης του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθ. Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
10. Την υπ' αριθ. πρωτ. Κλήση προς ακρόαση με υποβολή εγγράφων απόψεων της υπηρεσίας μας.
11. Το από Πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί των νέων στοιχείων που υπέβαλε ο προσφεύγων κατά την υποβολή του ως άνω συμπληρωματικού υπομνήματος.
12. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσού 5.379,79 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 11.870,58 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 8.625,19 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 2.871,94 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **28.747,50** ευρώ.

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσού 73.115,49 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 36.557,75 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 19.777,57 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **129.450,81** ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που συντάχθηκε δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 έως 31/12/2018.

Ο έλεγχος απέστειλε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το με αριθμό πρωτ. Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ν.4987/2022, με το οποίο ζητήθηκε, μεταξύ άλλων, να προσκομισθούν τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εσόδων, αγорών και δαπανών, σχετικών με την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας.

Για το ίδια έτη ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, των χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών

λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος, είτε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Οι συγκεκριμένες πιστώσεις/καταθέσεις χρηματικών ποσών, δε συσχετίστηκαν ή ταυτοποιήθηκαν με αντίστοιχες κατά περίπτωση χρεώσεις των λογαριασμών που ο έλεγχος είχε στην διάθεσή του και για τις οποίες από την αιτιολογία εγγραφής της τράπεζας, δεν προκύπτει η αιτία συναλλαγής - καταχώρησής τους.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στα ως άνω αιτήματα υπέβαλε τα με αριθμό πρωτ. έγγραφα υπομνήματα, με τα οποία προσκόμισε τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και παρείχε εξηγήσεις και αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών του λογαριασμών.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ& ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε κατ' εφαρμογή της Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από τον προσφεύγοντα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων του προσφεύγοντος, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν.4987/2022. Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό πρωτ. έγγραφο υπόμνημα εξηγήσεων-αντιρρήσεων. Στη συνέχεια και αφού λήφθηκαν υπόψη οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, συντάχθηκε η από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Συγκεκριμένα από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

• Εκπιπόμενες - Μη εκπιπόμενες δαπάνες

Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές ποσού 17.419,45 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 17.933,88 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, οι οποίες απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΤΟΣ	2017	2018
Δαπάνη για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά	0,00	17.900,00
Διόρθωση καταχώρισης Πιστωτικού Τιμολογίου		16,94
Καθαρή αξία παραστατικών που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο	8.000,00	0,00
Πιστωτικό Τιμολόγιο ΠΤ 103		16,94
Δαπάνη που καταχωρήθηκε δύο φορές	9.419,45	

ΣΥΝΟΛΟ	17.419,45	17.933,88
---------------	------------------	------------------

Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013, οι ανωτέρω διαφορές χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες της επιχείρησης.

Στη συνέχεια προσδιορίστηκαν τα τελικά φορολογητέα κέρδη για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	307.160,63	307.160,63	0,00
μείον κόστος πωληθέντων	45.002,55	45.002,55	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	284.879,97	284.879,97	0,00
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-22.721,89	-22.721,89	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	17.419,45	17.419,45
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΖΗΜΙΕΣ/ ΚΕΡΔΗ	-22.721,89	-5.302,44	17.419,45

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	652.798,41	652.798,41	0,00
μείον κόστος πωληθέντων	129.846,78	129.846,78	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	472.171,47	472.171,47	0,00
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	50.780,16	50.780,16	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	17.933,88	17.933,88
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΖΗΜΙΕΣ/ ΚΕΡΔΗ	50.780,16	68.714,04	17.933,88

- Προσαύξηση Περιουσίας:**

Ο έλεγχος, κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας της κίνησης του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος, και αφού έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς που αυτός πρόβαλε επί του Σ.Δ.Ε., κατέληξε σε πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις/πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές, συνολικού ποσού **52.273,84 ευρώ το φορολογικό έτος 2017** και συνολικού ποσού **196.563,33 ευρώ το φορολογικό έτος 2018**, όπως αναλυτικά παρουσιάζεται στην από έκθεση μερικού ελέγχου, τις οποίες κατέγραψε σε πίνακες, ανά τράπεζα, αριθμό λογαριασμού, αιτιολογία, ποσό λογαριασμού και που αποτελούν το σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων (νέα εισροή χρήματος μη προερχόμενη από άλλους λογαριασμούς του προσφεύγοντος).

Ανακεφαλαιωτικά, οι αιτιολογηθείσες και μη αιτιολογηθείσες πιστωτικές κινήσεις των τραπεζικών

λογαριασμών τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, απεικονίζονται στους κάτωθι πίνακες:
Φορολογικό έτος 2017:

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΠΡΙΝ ΤΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ αρθρ. 28 ν. 4987/2022	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21 §4 ΤΟΥ Ν. 4172/2013, ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 39 ΤΟΥ Ν.4987/2022
		A	B	Γ
1	.....	239.116,58	238.996,58	120,00
2	.....	112.916,58	111.916,58	1.000,00
3	.....	88.142,79	80.828,95	7.313,84
4	.....	41.350,67	40.510,67	840,00
5	.....	74.819,27	31.819,27	43.000
	ΣΥΝΟΛΟ	556.345,89	504.072,05	52.273,84

Παρατηρήσεις:

- Δεν υπάρχουν πιστώσεις που αιτιολογήθηκαν από τον έλεγχο μετά το Σ.Δ.Ε.
- Οι ανατιμολογήτες πιστώσεις ποσού 52.273,84 ευρώ, βάσει της αιτιολογίας της συναλλαγής που παρέχεται από το πιστωτικό ίδρυμα, είναι στο σύνολό τους ονομαστικές.

Φορολογικό έτος 2018:

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΠΡΙΝ ΤΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ αρθρ. 28 ν. 4987/2022	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΜΕΤΑ ΤΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ αρθρ. 28 ν. 4987/2022	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21 §4 ΤΟΥ Ν.4172/2013, ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 39 ΤΟΥ Ν.4987/2022
		A	B		Γ
1	.....	35.195,71	32.782,65		2.413,06
2	.....	47.769,67	35.569,67	7.000,00	5.200
3	.....	95.160,47	94.060,47		1.100,00
4	.....	384.938,43	192.438,16	5.000,00	187.500,27
5	.....	5.031,00	31,00	5.000,00	00,00
6	.....	6.201,16	5.851,16		350,00
	ΣΥΝΟΛΟ	574.296,44	360.733,11	17.000,00	196.563,33

Στο ως άνω συνολικό ποσό ανατιμολογήτων πιστώσεων 196.563,33 ευρώ, περιλαμβάνονται αφενός πιστώσεις ποσού **12.440,77 ευρώ** οι οποίες, βάσει της αιτιολογίας της συναλλαγής που παρέχεται από

το πιστωτικό ίδρυμα, είναι στο σύνολό τους ονομαστικές, αφετέρου πιστώσεις ποσού **184.123,06 ευρώ** οι οποίες, βάσει της αιτιολογίας της συναλλαγής που παρέχεται από το πιστωτικό ίδρυμα, αποτελούν καταθέσεις μετρητών.

Οι αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις, όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και εμφανίζονται στους παραπάνω πίνακες, θεωρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογούνται σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 4 του Ιδίου νόμου με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός:

1^α, 1^β.

Οι ελεγχόμενες καταθέσεις μετρητών φορολογικού έτους 2018 συνολικού ποσού 184.123,06 ευρώ, προέρχονται από επανακατάθεση αδιάθετου υπολοίπου προηγούμενων αναλήψεων.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«...Κατά τα έτη 2016, 2017 και 2018 προέβην σε σειρά αναλήψεων από τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς, όπως αναλύεται εκτενώς κατωτέρω. Το σύνολο των αναλήψεων στις οποίες προέβην κατά τα έτη 2016-2018 από τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς, δικαιολογεί πλήρως τις επίδικες καταθέσεις συνολικού ποσού 184.123,06 €,...

Συγκεκριμένα, κατά τα έτη 2016-2018 προέβην στις εξής αναλήψεις συνολικού ποσού 218.715,00 €:.... Από την επισκόπηση της αναλυτικής κίνησης του συνόλου των τραπεζικών μου λογαριασμών, τις οποίες επισυνάπτω με την παρούσα στην Υπηρεσία σας, σε συνδυασμό με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις των ελεγχόμενων ετών προκύπτει αβίαστα:

- ότι προέβην σε σειρά αναλήψεων μετρητών κατά τα έτη 2016, 2017 και 2018,
- ότι άπασες οι οικογενειακές μας δαπάνες πληρώνονται τραπεζικά μέσω εμβασμάτων, κατά συνέπεια τα αναληφθέντα ποσά μετρητών παρέμειναν εις χείρας μας,
- ότι κατά τα επίμαχα έτη, ενώ προέβην σε μεγάλες τραπεζικές αναλήψεις μετρητών δεν προέβην σε αγορά ακινήτου πλην ενός αξίας 9.605,61 €,
- ότι ακριβώς μέρος των αναληφθέντων ποσών μετρητών επανακατατέθηκαν από εμένα με τις ελεγχόμενες πιστώσεις το έτος 2018,
- ότι δεν προκύπτει αδικαιολόγητη μεγέθυνση των τραπεζικών μας καταθέσεων,
- ότι είναι αδύνατον να αναλώθηκε ποσό αναλήψεων ύψους 218.715,00 €, ούτε η φορολογική αρχή επικαλείται την ανάλωσή του...»

1^γ. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή διατυπώνει τη θέση ότι δε δύναται να διατηρεί χρηματικά διαθέσιμα εκτός τραπεζικού συστήματος.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«Η φορολογική αρχή σχημάτισε πίνακα εισοδημάτων και πραγματικών δαπανών μου ετών 2003 – 2017 και διατύπωσε την κρίση ότι δεν δύναμαι να διατηρώ μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος. Η κρίση της φορολογικής αρχής τυγχάνει νομικά εσφαλμένη καθώς:

- η φορολογική αρχή περιλαμβάνει μη νόμιμα στις υποτιθέμενες πραγματικές δαπάνες σειρά **ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ** δαπανών (π.χ. επαγγελματικός εξοπλισμός βλ. πρώτη στήλη δαπανών σελ. 56 έκθεσης). Οι επαγγελματικές δαπάνες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής μου επιχείρησης και δεν δύναται να περιλαμβάνονται στον πίνακα πραγματικών δαπανών.
- δαπάνες κωδικού 049, οι οποίες, όμως, ως επί το πλείστον είναι επαγγελματικές και εσφαλμένα καταχωρούνται ως οικογενειακές ενδεικτικά 2017 ποσό 84.950,97 €...

-Σειρά υποτιθέμενων καταγραφόμενων πραγματικών δαπανών δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα ούτε προκύπτουν από τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις και από ουδέν στοιχείο.
- Η φορολογική αρχή εκκινεί από το έτος 2003 ενώ οι επικαλούμενες αναλήψεις έλαβαν χώρα τα έτη 2016, 2017 και 2018. Από τη στιγμή που προέβην στις ανωτέρω αποδεδειγμένες αναλήψεις κατά τα έτη 2016 -2018 και ανέλαβα μετρητά ποσά εις χείρας μου από το 2016 και μετά, δεν μπορεί αυτά να εξανemizονται δήθεν με επίκληση δαπανών ετών 2003-2016. Οι αναλήψεις από τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς έλαβαν χώρα το 2016, 2017 και 2018. Μόνον εντός αυτής της τριετίας θα δικαιολογούνταν η ανάλωσή τους σε άλλο σκοπό αντί των επανακαταθέσεων που επικαλούμαι. Κατά συνέπεια, οι δαπάνες της προηγούμενης δεκαετίας αλυσιτελώς προβάλλονται από τη φορολογική αρχή, αφού δεν είναι σε θέση να καταρρίψουν τον ισχυρισμό μου.

- Άπασες οι δαπάνες εξοφλούνται τραπεζικά μέσω εμβασμάτων – τραπεζικών μεταφορών, όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών. Είναι αδύνατον να προέβην σε κάλυψη των επικαλούμενων δαπανών από τα αναληφθέντα μετρητά χρήματα, αφού το σύνολο των δαπανών εξοφλείται τραπεζικά

- Το διαθέσιμο κεφάλαιό μου προς ανάλωση οικονομικών ετών 2016 – 2019 (χρήσεων 2015 – 2018) συνολικού ύψους 191.729,53 € σύμφωνα με τον επισυναπτόμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών σε συνδυασμό με τα υπόλοιπα των τραπεζικών μου λογαριασμών στις δικαιολογούν πλήρως τις ελεγχόμενες καταθέσεις τραπεζικών ποσών κατά το έτος 2018».

1^δ. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή χαρακτήρισε ως αναιτιολόγητες πιστώσεις:

α) Χρηματικά ποσά που συνιστούν επιστροφή δανείων.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«όσον αφορά τις πιστώσεις/καταθέσεις των πρόκειται για ποσά που μου επέστρεψαν διατραπεζικά, καθώς σε προγενέστερο χρονικό διάστημα, όταν αντιμετώπιζαν οικονομικές δυσκολίες, τους τα δάνεισα τοις μετρητοίς. Το ίδιο ακριβώς συμβαίνει και με την από πίστωση των 2.000,00 € με καταθέτη την

β) Πιστώσεις που προέρχονται από τις συναλλαγές του με το, αφορούν πωλήσεις με φορολογικά παραστατικά, τα οποία εν συνεχεία ακυρώθηκαν.

γ) Καταθέσεις συνολικού ύψους 43.000,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2017 από την εταιρία αφορούν σε συναλλαγές που επρόκειτο να συμβούν στο εγγύς μέλλον, για τις οποίες χορήγησε τραπεζική επιταγή αντίστοιχης αξίας. Το ποσό αυτό επιστράφηκε με πέντε χρηματικές καταβολές ύψους 5.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, και 8.000,00 ευρώ αντίστοιχα, λόγω μη πραγματοποίησης των συναλλαγών.

δ) Καταθέσεις από τους ύψους 5.000,00 ευρώ στις 2.000,00 ευρώ στις, 5.000,00 ευρώ στις και 5.000,00 ευρώ στις ήτοι συνολικά 17.000,00 ευρώ, αφορούν σε προκαταβολές παραγγελιών τους τον Αύγουστο/Σεπτέμβριο του έτους 2018, οι οποίες στη συνέχεια ματαιώθηκαν.

ε) Καταθέσεις του ποσού 1.000,00 ευρώ και 1.000,00 ευρώ, αφορούν σε προκαταβολές παραγγελιών, οι οποίες ματαιώθηκαν και εν συνεχεία επιστράφηκε το σχετικό ποσό.

στ) Κατάθεση ποσού 800,10 ευρώ στις από την αφορά σε πληρωμή Τιμολογίου εκδόσεώς του προς την το οποίο και προσκομίζεται (.....).

ζ) Η πίστωση με α/α στις συναλλαγής ύψους 510,00 ευρώ με αιτιολογία - επιστροφή ενοικίων αγρών», αφορά σε επιστροφή ενοικίου χωραφιού.

2^{ος} ισχυρισμός: ο επιβληθείς φόρος εισοδήματος και ιδιαίτερα το πρόστιμο ανακρίβειας με τις επ' αυτού επιβαρύνσεις σε τόκους, προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας.

3^{ος} ισχυρισμός: έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

4^{ος} ισχυρισμός: αδικαιολόγητη απόρριψη δαπανών κατ' άρθρα 22 και 23 του ν. 4172/2013.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«...τιμολόγια συνολικής αξίας 8.000,00 € και συγκεκριμένα τα με αριθμούς ΤΔΑ καθαρής αξίας 5.000,00 € και 3.000,00€ αντίστοιχα είναι τιμολόγια αγοράς ενός μηχανικού ελκυστήρα, άλλως τρακτέρ, που αγόρασα από τον πατέρα μου, ο οποίος μου το μεταβίβασε και του κατέβαλα το τίμημα των 8.000,00 € διατραπεζικά...επισυνάπτω στην παρούσα ενώπιον της Υπηρεσίας σας, αντίγραφο αναλυτικών κινήσεων του υπ' αριθ. λογαριασμού που διατηρούσε ο πατέρας μου όπου στις σελίδες 41-42 αυτού, αναγράφονται οι καταθέσεις των 3.000,00 € και 5.000,00 € που πραγματοποιήσα για εξόφληση των ανωτέρω ΤΔΑπαραστατικών...»

5ος ισχυρισμός: ο έλεγχος ως προς τις πιστώσεις μέχρι του ποσού των 1.000 € τυγχάνει μη νόμιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς 1^α, 1^β και 1^γ:

Επειδή, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

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, στο άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013, ορίζεται:

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

Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν. 4987/2022, ορίζεται:

«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, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....B` Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 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 οικοπέδα, 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.....

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.

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, στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξεσης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται 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.»

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07/04/2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β` Τμήμα επταμ.: «(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 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 χρίζον 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 (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) -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.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1270/24-12-2013 με θέμα ««Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου», ορίζεται ότι: «ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:...

4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1050/17-02-2014 με θέμα «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β' , γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 7

Παροχή στοιχείων.

...Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία...»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1259/22-12-2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ 1050/ 17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων», ορίζεται ότι:

«1. ...

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών (1999 και παλαιότερα) λαμβάνονται υπόψη:

- από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο ή που αποκτήθηκαν και δεν συμπεριλήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, πωλητήριοι συμβόλαια, δωρεές- κληρονομίες χρημάτων, δάνεια κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά,
- θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών, κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές).

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε εισόδημα άρ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013 αγνώστου προελεύσεως ποσού 52.273,84 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 196.563,33 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις/πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές, συνολικού ποσού **52.273,84 ευρώ το φορολογικό έτος 2017 και συνολικού ποσού 196.563,33 ευρώ το φορολογικό έτος 2018**, θεωρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογούνται σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 4 του ίδιου νόμου.

Επειδή, στο ως άνω ποσό αναιτιολόγητων πιστώσεων 196.563,33 ευρώ του φορολογικού έτους 2018, ποσό **184.123,06 ευρώ** αφορά σε πιστώσεις χρηματικών ποσών με αιτιολογία συναλλαγής «κατάθεση μετρητών».

Κατόπιν αυτού, προκειμένου να προσδιοριστεί η αποταμιευτική ικανότητα του προσφεύγοντος, **ορθώς** ο έλεγχος προέβη σε σύνταξη πίνακα **πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου** μέχρι το τελευταίο πριν το ελεγχόμενο έτος 2018 που αφορούν οι καταθέσεις μετρητών, με βάση τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματά του και τις πραγματικές του δαπάνες, βάσει των οριζόμενων στις ΠΟΛ 1270/2013, 1050/2014 και 1259/2014 και στη συνέχεια συνέκρινε το εν λόγω κεφάλαιο με τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών προκειμένου να διαπιστώσει αν είχε την δυνατότητα να καταθέσει μετρητά που διατηρούσε εκτός τραπεζικού συστήματος:

Επειδή, από τον προαναφερόμενο πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου διαπιστώθηκε ότι:

- Σύνολο δηλωθέντων εισοδημάτων ετών 2003 έως 2017: 982.774,83 ευρώ,
- Σύνολο πραγματικών δαπανών ετών 2003 έως 2017: 1.089.503,12 ευρώ,
- Υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών 31/12/2017: 36.809,43 ευρώ.

Από τα παραπάνω προέκυψε ότι, σύμφωνα με τα δηλωθέντα εισοδήματα των προγενέστερων από το ελεγχόμενο έτος και σύμφωνα με τις πραγματικές δαπάνες που προσδιόρισε ο έλεγχος, ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα να διατηρεί χρηματικά διαθέσιμα εκτός τραπεζικού συστήματος και επομένως για τις πιστώσεις που αφορούν κατάθεση μετρητών συνολικής αξίας 184.123,06 ευρώ το έτος 2018, έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στο άρθρο 39 του ν. 4987/2022.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αποταμιευτική ικανότητά του πρέπει να προσδιοριστεί με βάση τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου των άρθρων 30-34 Κ.Φ.Ε. που προσκόμισε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 περ. ζ' του Κ.Φ.Ε., ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο προκειμένου να προσδιοριστεί η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού

και του συνολικού εισοδήματός του.

Επειδή, επιπλέον ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, κατά τη σύνταξη του πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, εσφαλμένα ο έλεγχος συμπεριέλαβε στις πραγματικές δαπάνες τις δαπάνες για αγορά καινούργιου εξοπλισμού (ετών 2002, 2006, 2008 και 2013), καθόσον οι δαπάνες αυτές έχουν αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής αγροτικής επιχείρησής του και αν συμπεριληφθούν στις πραγματικές δαπάνες θα πρέπει, όσον αφορά τα εισοδήματα, να ληφθούν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα και όχι τα καθαρά κέρδη.

Επειδή, κατά τη σύνταξη του ως άνω πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, για τις χρήσεις 2002 έως 2013 που το καθαρό αγροτικό εισόδημα προσδιορίζεται με αντικειμενικό τρόπο βάσει των διατάξεων του ν. 2238/1994, ο έλεγχος στους υπολογισμούς του συμπεριέλαβε ως καθαρό εισόδημα από γεωργική ατομική επιχείρηση εκείνο που με βάση το αντικειμενικό σύστημα προκύπτει με την εφαρμογή του εκάστοτε συντελεστή καθαρού κέρδους επί των ακαθαρίστων εσόδων, προτού δηλαδή την αφαίρεση της δαπάνης αγοράς καινούργιου παγίου εξοπλισμού και λοιπών δαπανών. Συνεπώς ο ισχυρισμός ότι οι δαπάνες για αγορά καινούργιου εξοπλισμού κατά τα έτη 2002, 2006, 2008 και 2013 έχουν αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής αγροτικής επιχείρησης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, κατά τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, έπρεπε να λάβει υπόψη του μόνο τα έτη που πραγματοποίησε αναλήψεις, ήτοι τα έτη 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, και σε αυτή την περίπτωση όμως δεν προκύπτει η δυνατότητα του προσφεύγοντος να διατηρεί χρηματικά διαθέσιμα εκτός τραπεζικού συστήματος, καθόσον από τον έλεγχο συντάχθηκε ο παρακάτω πίνακας:

Φορολογικό έτος	Δηλωθέντα εισοδήματα	Πραγματικές δαπάνες	Διαφορά
2016	56.363	39.286,36	17.076,64
2017	48.338,68	116.263,17	-67.924,49
ΣΥΝΟΛΟ			-50.847,85

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επιπλέον ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή περιλαμβάνει στον πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου δαπάνες του κωδικού 049 που, κατά τους ισχυρισμούς του, είναι επαγγελματικές και εσφαλμένα καταχωρούνται ως οικογενειακές.

Επειδή, σχετικά με τις δαπάνες στον κωδικό 049, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό από το οποίο να προκύπτει ότι αφορούν εξόφληση επαγγελματικών του δαπανών, ούτε υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, προκειμένου να διορθώσει τα ποσά των προσωπικών και οικογενειακών δαπανών. Κατόπιν αυτών οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι εσφαλμένοι και αβάσιμοι και ως τέτοιοι πρέπει να απορριφθούν.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ελεγχόμενες καταθέσεις μετρητών συνολικού ποσού 184.123,06 ευρώ το έτος 2018, προέρχονται από επανακατάθεση αδιάθετου υπολοίπου προηγούμενων αναλήψεων ποσού 218.715,00 ευρώ κατά τα έτη 2016-2018. Προς επίρρωση των

ισχυρισμών του προσκομίζει κίνηση τραπεζικών του λογαριασμών στην υποδεικνύει χρεώσεις χρηματικών ποσών και ισχυρίζεται ότι τα αναληφθέντα αυτά ποσά επανακατατέθηκαν και δύνανται να καλύψουν τις υπό κρίση πιστώσεις μετρητών του έτους 2018.

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου καταγράφεται ότι ο προσφεύγων είχε, τα προγενέστερα του ελεγχόμενου έτους 2018, πραγματικές δαπάνες που έπρεπε να καλύψει μεγαλύτερες από τα δηλωθέντα εισοδήματα του. Επομένως, ο έλεγχος έκρινε ότι οι αναλήψεις που πραγματοποίησε δαπανήθηκαν εξ' ολοκλήρου για την κάλυψη των αυξημένων δαπανών του.

Επιπλέον ο έλεγχος έκρινε ότι η μείωση των υπολοίπων των τραπεζικών λογαριασμών του, οφείλεται στην κάλυψη των δαπανών του οι οποίες υπερβαίνουν το δηλωθέν του εισόδημα και επομένως δε μπορεί να γίνει δεκτό ότι οι αναλήψεις του παρακρατήθηκαν εκτός τραπεζικού συστήματος και επανακατατέθηκαν το ελεγχόμενο έτος 2018.

Επειδή, από την υπηρεσία μας κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τις αναλήψεις-επανακαταθέσεις που επικαλείται ο προσφεύγων και ζητήθηκε από τη φορολογική αρχή (βλ. σχετικά τη με αριθμό Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας), **κατόπιν επισκόπησης των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του**, να προσδιοριστεί αν τα σχετικά αναληφθέντα χρηματικά ποσά έχουν δαπανηθεί ή όχι για την κάλυψη προσωπικών του δαπανών.

Σύμφωνα με το από πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκαν οι κάτωθι ελεγκτικές επαληθεύσεις:

- Προσδιορίστηκαν οι αναλήψεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, και συντάχθηκε ο κάτωθι πίνακας αναλήψεων συγκεντρωτικά ανά έτος :

ΕΤΟΣ	ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ
2017	74.980,00
2018	32.290,00
ΣΥΝΟΛΟ	107.270,00

- Προσδιορίστηκαν ανά ελεγχόμενο έτος οι πληρωμές μέσω τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίες αφορούν επαγγελματικές αγορές και δαπάνες και εμφανίζονται συγκεντρωτικά στον παρακάτω πίνακα:

ΕΤΟΣ	ΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΑΓΟΡΩΝ & ΔΑΠΑΝΩΝ
2017	471.802,54
2018	614.817,41
ΣΥΝΟΛΟ	1.086.619,95

- Έγινε σύγκριση του συνόλου των ως άνω χρεώσεων των τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίες αφορούν πληρωμές επαγγελματικών αγορών και δαπανών, με τις συνολικές αγορές και δαπάνες, όπως αυτές προκύπτουν από τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών (ΜΥΦ) και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., προκειμένου να διαπιστωθεί η πληρωμή δαπανών με μετρητά και συντάχθηκαν οι παρακάτω πίνακες:

2017	
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΕΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ-ΔΑΠΑΝΕΣ (Α)	471.802,54
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΜΥΦ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (Β)	475.959,86
Φ.Π.Α. ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ (Γ)	84.370,67

ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΑΓΟΡΕΣ ΠΟΥ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ Η΄ ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΗ ΠΕΛΑΤΗ (Δ)	30.619,04
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ ΚΑΙ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ {E=[(B+Γ)-Δ]-Α}	57.908,95

2018	
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΕΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ-ΔΑΠΑΝΕΣ (Α)	614.817,41
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΜΥΦ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΩΝ (Β)	719.738,31
Φ.Π.Α. ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ (Γ)	94.011,39
ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΑΓΟΡΕΣ ΠΟΥ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ Η΄ ΜΕ ΕΠΙΤΑΓΗ ΠΕΛΑΤΗ (Δ)	126.697,96
ΣΥΝΟΛΟ ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ ΚΑΙ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ {E=[(B+Γ)-Δ]-Α}	72.234,33

Από την παραπάνω ανάλυση κρίθηκε ότι οι αναλήψεις των ελεγχόμενων ετών 2017 και 2018 συνολικού ποσού 107.270,00 ευρώ, δαπανήθηκαν εξολοκλήρου για να καλύψουν τις επαγγελματικές δαπάνες του προσφεύγοντος που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής ύψους 130.143,28 ευρώ (57.908,95+72.234,33).

Επειδή, το παραπάνω πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. γίνεται δεκτό από την υπηρεσία μας.

Επειδή, επιπλέον επαναλαμβανόμενες αναλήψεις μικρών ποσών (κυρίως 420,00 ευρώ και 840,00 ευρώ), που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά τη διάρκεια των ετών 2016, 2017 και 2018, όπως προκύπτουν από την προσκομισθείσα κίνηση των τραπεζικών του λογαριασμών και τις οποίες επικαλείται με τον ισχυρισμό ότι αποτελούν κεφάλαιο που στη συνέχεια επανακατατέθηκε, κρίνουμε ότι, σύμφωνα με τα δεδομένα της κοινής πείρας, οι αναλήψεις αυτές δεν είχαν σκοπό την αποταμίευση και επανακατάθεση των χρημάτων, αλλά την κάλυψη καταναλωτικών αναγκών του προσφεύγοντος και της οικογένειάς του.

Ως προς τον ισχυρισμό 1^ο:

α) Χρηματικά ποσά που συνιστούν επιστροφή δανείων.

Επειδή, δεν προσκομίστηκε κανένα έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η χορήγηση δανείου στα αναφερόμενα στην αιτιολογία συναλλαγής πρόσωπα και από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων δεν εντοπίστηκε τραπεζική συναλλαγή που να αφορά στη χορήγηση των εν λόγω δανείων. Επιπλέον, το τραπεζικό παραστατικό της τράπεζας που επικαλείται ο προσφεύγων προκειμένου να αποδείξει ότι η πίστωση με α/α 14 της έκθεσης ελέγχου ποσού 2.000,00 ευρώ στις αποτελεί επιστροφή χρηματικού ποσού που είχε χορηγηθεί ως δάνειο, διαπιστώθηκε ότι αφορά διαφορετικό πρόσωπο από αυτό που αναφέρεται στην αιτιολογία της συναλλαγής. Επομένως ο ισχυρισμός του είναι αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

β) Πιστώσεις που προέρχονται από τις συναλλαγές του προσφεύγοντα με το και αφορούν,

σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, πωλήσεις της ατομικής του επιχείρησης προς το με φορολογικά παραστατικά, τα οποία εν συνεχεία ακυρώθηκαν.

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία (όπως για παράδειγμα αντίγραφο των παραστατικών που ακυρώθηκαν, τραπεζική χρέωση από την οποία να προκύπτει η επιστροφή του ποσού στον πελάτη), ο ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος.

γ) Καταθέσεις συνολικού ποσού 43.000,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2017 από την εταιρία αφορούν σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, σε συναλλαγές που επρόκειτο να συμβούν μελλοντικά για τις οποίες χορήγησε τραπεζική επιταγή αντίστοιχης αξίας. Το ποσό αυτό επιστράφηκε με πέντε χρηματικές καταβολές ύψους 5.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, 10.000,00 ευρώ, και 8.000,00 ευρώ αντίστοιχα, λόγω μη πραγματοποίησης των συναλλαγών. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι επρόκειτο να προμηθευτεί γεωργικά φάρμακα και λιπάσματα από την εταιρεία

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ισχυρισμού του, επισύναψε αντίγραφο γενικού ημερολογίου της εταιρείας, χρονικής περιόδου 01/01/2017 έως 31/12/2017 για το λογαριασμό

Επειδή, στο εν λόγω αντίγραφο γενικού ημερολογίου δεν αναγράφονται οι αριθμοί άρθρων οριστικής καταχώρισης της λογιστικής εγγραφής, δε φέρει σφραγίδα και υπογραφή της συμβαλλόμενης επιχείρησης και επιπλέον δεν προσκομίστηκε το αντίγραφο της επιταγής στον έλεγχο αλλά ούτε και κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο ισχυρισμός είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

δ) Καταθέσεις από τους ύψους 5.000,00 ευρώ στις, 2.000,00 ευρώ στις, 5.000,00 ευρώ στις και 5.000,00 ευρώ στις ήτοι συνολικά 17.000,00 ευρώ, αφορούν σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, σε προκαταβολές παραγγελιών τους τον Αύγουστο/Σεπτέμβριο του έτους 2018, οι οποίες στη συνέχεια ματαιώθηκαν.

Επειδή, οι πιστώσεις αυτές έχουν ήδη αιτιολογηθεί στην έκθεση φορολογίας εισοδήματος, επομένως παρέλκει η εξέτασή τους.

ε) Καταθέσεις του ποσού 1.000,00 ευρώ και 1.000,00 ευρώ στις αφορούν σε προκαταβολές παραγγελιών, οι οποίες ματαιώθηκαν και εν συνεχεία επιστράφηκε το σχετικό ποσό.

Επειδή, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού, αυτός είναι αναπόδεικτος και ως τέτοιος πρέπει να απορριφθεί.

στ) Κατάθεση ποσού 800,10 ευρώ στις από την αφορά σε πληρωμή Τιμολογίου εκδόσεως του προσφεύγοντα προς την το οποίο και προσκομίζεται (ΤΙΜ).

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός, αφού προσκομίστηκε το σχετικό παραστατικό.

ζ) Η πίστωση με ποσού 510,00 ευρώ με αιτιολογία επιστροφή

ενοικίων αγρών», αφορά σε επιστροφή ενοικίου χωραφίου.

Επειδή, κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προέκυψε ότι η τραπεζική πίστωση συνάδει χρονικά με την αγορά του αγροτεμαχίου και επιπλέον αναφέρεται σε αυτήν η αιτιολογία «επιστροφή ενοικίων», συνεπώς ο έλεγχος έκρινε ότι πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός.

Ως προς το 2ο ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας :

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, υπό την εκδοχή ότι ορθώς επιβλήθηκε κύριος φόρος επί των ως άνω ποσών, αναφορικά με τους επιβληθέντες πρόσθετους φόρους, η ελεγκτική αρχή παραβίασε την αρχή της αναλογικότητας στην επιβολή τους.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣΤΕ 3474/2011 Ολ. και 990/2004 Ολ.).

Σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επομένως εν προκειμένω, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και ν.4987/2022 των φόρων και των προστίμων, συμβάλει στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ της φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος των φόρων αλλά και των προστίμων που επιβάλλονται για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής και εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και τη σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

Επειδή, επιπλέον η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς κατόπιν αυτών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

Ως προς το 3ο ισχυρισμό περί έλλειψης αιτιολογίας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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, στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 4987/2022, ορίζεται:

«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, η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και επαρκώς αιτιολογημένες, ο ισχυρισμός περί έλλειψης αιτιολογίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό περί λογιστικών διαφορών

Επειδή, κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές ποσού 17.419,45 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 17.933,88 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, ήτοι δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, καθώς και δαπάνες που δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όσον αφορά τα δύο τιμολόγια συνολικής αξίας 8.000,00 ευρώ και συγκεκριμένα τα με αριθμούς ΤΔΑ καθαρής αξίας 5.000,00 ευρώ και 3.000,00 ευρώ αντίστοιχα, αφορούν στην αγορά ενός μηχανικού ελκυστήρα, άλλως τρακτέρ, που αγόρασε από τον πατέρα του, ο οποίος του το μεταβίβασε και εκείνος του κατέβαλε το τίμημα των 8.000,00 ευρώ διατραπεζικά.

Επειδή, κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτει ότι ο προσφεύγων εξόφλησε με τη χρήση τραπεζικού μέσου τα ως άνω τιμολόγια, συνεπώς για τις δαπάνες αυτές έγινε δεκτό από τον έλεγχο ότι πρέπει να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του.

Κατόπιν αυτών:

- Οι λογιστικές διαφορές του έτους 2017 ποσού 17.419,45 ευρώ μειώνονται κατά 8.000,00 ευρώ και ανέρχονται τελικά σε 9.419,45 ευρώ (17.419,45 – 8.000,00).

- Τα τελικά φορολογητέα κέρδη/ζημίες για το φορολογικό έτος 2017 διαμορφώνονται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Δ=Γ-Α)
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	307.160,63	307.160,63	307.160,63	0,00

μείον κόστος πωληθέντων	45.002,55	45.002,55	45.002,55	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	284.879,97	284.879,97	284.879,97	0,00
Κέρδος/Ζημία βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-22.721,89	-22.721,89	-22.721,89	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	17.419,45	9.419,45	9.419,45
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΖΗΜΙΕΣ)/ ΚΕΡΔΗ	-22.721,89	-5.302,44	-13.302,44	9.419,45

Συμπληρωματικό υπόμνημα:

Επειδή, ο προσφεύγων μεταφόρτωσε στην εφαρμογή elenxis ένα (1) αρχείο pdf που έλαβε αριθ. πρωτ..... και περιλαμβάνει νέα στοιχεία, ήτοι δέκα (10) τραπεζικά παραστατικά (Γραμμάτια Είσπραξης της) έτους 2018 αγοράς/πληρωμής εργοσήμων.

Κατόπιν αυτού εκδόθηκαν:

- Η υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ κλήση προς ακρόαση για υποβολή εγγράφων απόψεων της υπηρεσίας μας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με τα άρθρα 2 και 3 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εστάλη στον προσφεύγοντα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις Στην κλήση αυτή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.
- Η υπ' αριθ. Απόφαση παράτασης του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
- Η υπ' αριθ. Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, προκειμένου να αξιολογηθούν από τη φορολογική αρχή τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία.

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ανταποκρινόμενο διατύπωσε το πόρισμά του, το οποίο έλαβε ID επί των νέων στοιχείων που υπέβαλε ο προσφεύγων κατά την υποβολή του ως άνω συμπληρωματικού υπομνήματος, σύμφωνα με το οποίο:

«Σε ότι αφορά τα δέκα (10) τραπεζικά παραστατικά (Γραμμάτια Είσπραξης) διαπιστώθηκε ότι αφορούν καταθέσεις μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς των εργατών γης. Τα προσκομισθέντα αυτά παραστατικά σχετίζονται με τη λογιστική διαφορά ύψους 17.900,00 ευρώ που υπολόγισε ο έλεγχος την ελεγχόμενη περίοδο 2018, καθώς δεν είχαν προσκομιστεί στη διάρκεια του ελέγχου. Η πληρωμή της δαπάνης αυτής, καθώς δεν καταβλήθηκε μέσω τραπεζικού λογαριασμού του ελεγχόμενου αλλά καταβλήθηκε με κατάθεση μετρητών σε τράπεζα, δε βρέθηκε από τον έλεγχο κατά την εξέταση των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών. Κατόπιν των νέων αυτών προσκομισθέντων δικαιολογητικών ο έλεγχος συμπεραίνει ότι η δαπάνη για εργόσημα ύψους 17.900,00 ευρώ που δεν είχε εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης σύμφωνα με τον αρχικό έλεγχο, κρίνεται τώρα ότι πληροί τις προϋποθέσεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013 και ως εκ τούτου θα γίνει η έκπτωσή της από τα ακαθάριστα έσοδα του ελέγχου».

Επειδή, το παραπάνω πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. γίνεται δεκτό από την υπηρεσία μας, συνεπώς:

- Οι λογιστικές διαφορές του έτους 2018 ποσού 17.933,88 ευρώ μειώνονται κατά 17.900,00 ευρώ και ανέρχονται τελικά σε 33,88 ευρώ (17.933,88 – 17.900,00).
- Τα τελικά φορολογητέα κέρδη/ζημίες για το φορολογικό έτος 2018 διαμορφώνονται ως εξής:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Δ=Γ-Α)
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018				

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	652.798,41	652.798,41	652.798,41	0,00
μείον κόστος πωληθέντων	129.846,78	129.846,78	129.846,78	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	472.171,47	472.171,47	472.171,47	0,00
Κέρδος/Ζημία βάσει λογιστικού προσδιορισμού	50.780,16	50.780,16	50.780,16	0,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	17.933,88	33,88	33,88
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ (ΖΗΜΙΕΣ)/ ΚΕΡΔΗ	50.780,16	68.714,04	50.814,04	33,88

Ως προς τον 5^ο ισχυρισμό περί μη νόμιμου ελέγχου για ποσά μικρότερα των χιλίων (1.000,00) ευρώ. Επειδή, ως προς την υποχρέωση της φορολογικής αρχής να αξιολογεί μόνο τα «μεγάλα ποσά», ο έλεγχος αναφέρει πως ως προσαύξηση περιουσίας λογίζεται αρχικά κάθε εισόδημα ανεξαρτήτως ποσού το οποίο προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και το οποίο δεν μπορεί να τεκμηριωθεί ότι έχει νομίμως φορολογηθεί ή απαλλαγεί του φόρου κατά τα προηγούμενα έτη.

Επειδή, η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται, κατά περίπτωση, ανάλογα με το συναλλακτικό προφίλ του ελεγχόμενου και την οικονομική του δυνατότητα, αλλά και από τη συνεκτίμηση πολλών άλλων παραμέτρων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του ελεγχόμενου, το επάγγελμά του, η περιοδικότητα των πιστώσεων, το πλήθος των συνδικαιούχων, ο όγκος των συναλλαγών, ο αριθμός των τραπεζικών λογαριασμών κ.α., που εναπόκειται στην κρίση του ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τις υπό κρίση πρωτογενείς πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος καθώς και το ύψος της καταλογισθείσας προσαύξεσης περιουσίας στα φορολογικά έτη 2017 – 2018, δεν μπορούν να εκληφθούν ως μικρά ποσά τα μικρότερα των χιλίων (1.000,00) ευρώ και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν αυτών:

- Η προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ανέρχεται συνολικά σε 51.473,74 ευρώ το φορολογικό έτος 2017 (από το συνολικό ποσό αναπιολόγητων πιστώσεων 52.273,84 ευρώ, αιτιολογήθηκε από τον έλεγχο ποσό 800,10 ευρώ βάσει του ισχυρισμού 1^ο περ. στ) και σε 196.053,33 ευρώ το φορολογικό έτος 2018 (από το συνολικό ποσό αναπιολόγητων πιστώσεων ποσού 196.563,33 ευρώ αιτιολογήθηκε από τον έλεγχο ποσό 510,00 ευρώ βάσει του ισχυρισμού περ. ζ).

- Οι ζημίες του φορολογικού έτους 2017 ανέρχονται σε 13.302,44 ευρώ και για το φορολογικό έτος 2018 προκύπτουν κέρδη 50.814,04 ευρώ.

Στους παρακάτω πίνακες απεικονίζεται ο τελικός υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά βάσει απόφασης ΔΕΔ (3)		Διαφορά (3-1)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	

Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	16,21	0,47	16,21	0,47	16,21	0,47	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ)			52.273,84		51.473,74		51.473,74
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα							
	16,21	0,47	52.290,05	0,47	51.489,95	0,47	51.473,74
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	16,21	0,47	52.290,05	0,47	51.489,95	0,47	51.473,74
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	16,21	0,47	52.290,05	0,47	51.489,95	0,47	51.473,74
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	8.322,47		8.322,47		8.322,47		
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμεων ποσών							
Συνολικό εισόδημα	8.338,68	0,47	60.612,52	0,47	59.812,42	0,47	51.473,74
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	8.338,68	0,47	60.612,52	0,47	59.812,42	0,47	51.473,74

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης ΔΕΔ (3)	Διαφορά (3-1)
-----------------------	------------------	------------------	--------------------------------	---------------

	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	605,63	0,41	605,63	0,41	605,63	0,41	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (ΠΡΟΣΛΥΞΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ)			196.563,33		196.053,33		196.053,33
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	50.780,16		68.714,04		50.814,04		33,88
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	51.385,79	0,41	265.883,00	0,41	247.473,00	0,41	196.087,21
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	51.385,79	0,41	265.883,00	0,41	247.473,00	0,41	196.087,21
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	51.385,79	0,41	265.883,00	0,41	247.473,00	0,41	196.087,21
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	8.728,12	359,63	8.728,12	359,63	8.728,12	359,63	
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμεων ποσών							
Συνολικό εισόδημα	60.113,91	360,04	274.611,12	360,04	256.201,12	360,04	196.087,21
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	60.113,91	360,04	274.611,12	360,04	256.201,12	360,04	196.087,21

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	16,21	52.290,05	51.489,95	51.473,74
	της συζύγου	0,47	0,47		
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό	-11.870,58	0,00	0,00	11.870,58
	Χρεωστικό ποσό		5.379,79	5.115,75	5.115,75
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			8.625,19	8.493,16	8.493,16
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		0,00	2.871,94	2.811,93	2.811,93
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		11.220,58	11.220,58	11.220,58	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		28.747,50	28.291,42	28.291,42
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	51.385,79	265.883,00	247.473,00	196.087,21
	της συζύγου	0,41	0,41		
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	14.158,86	87.274,35	78.872,05	64.713,19

Προκαταβολή φόρου		14.158,87	14.158,87	14.158,87	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			36.557,75	32.356,59	32.356,59
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.834,54	22.612,11	20.771,11	17.936,57
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	31.802,27	161.253,08	146.808,62	115.006,35
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.