



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 10/12/2024

Αριθμός απόφασης: 3348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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)*».

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με έδρα ο οποίος τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας (απλογραφικά), κατά:

- της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

- της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος,

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

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

Επί της απόκαι 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 αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **14.676,63** ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **7.338,32** ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης **3.280,01** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **25.294,96** ευρώ.

Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **10.692,17** ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **5.346,09** ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης **2.087,19** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **18.125,45** ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίστηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της απόέκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019, που συντάχτηκε δυνάμει της με αριθμόεντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ.έγγραφο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο διαβιβάστηκε στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το υπ' αριθμ. πρωτ.έγγραφο του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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 01/01/2018 έως 31/12/2019.

Κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το υπ' αριθμ. πρωτ.αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., καθώς και το υπ' αριθμ. πρωτ.συμπληρωματικό αίτημα, με το οποία ζητήθηκαν, μεταξύ άλλων: α) τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς και τα εκδοθέντα και ληφθέντα λογιστικά στοιχεία για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 και 2019 και β) αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, 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 συναλλαγές για τις οποίες ζητήθηκαν διευκρινίσεις ανέρχονται σε (71) πιστώσεις στο φορολογικό έτος 2018, συνολικού ποσού 88.291,32 ευρώ και σε (93) πιστώσεις στο φορολογικό έτος 2019 συνολικού ποσού 241.922,15 ευρώ.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στα αιτήματα παροχής πληροφοριών προσκόμισε με τα με αρ. πρωτ. υπομνήματα, τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, τα ζητηθέντα λογιστικά στοιχεία και διατύπωσε τους ισχυρισμούς του σχετικά με την αιτιολόγηση της προέλευσης των υπό κρίση πιστώσεων.

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 αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 33 του Κ.Φ.Δ..

Επί του προαναφερόμενου Σ.Δ.Ε., ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημά του.

Αφού λήφθηκαν υπόψη οι αιτιάσεις του προσφεύγοντος, συντάχθηκε η απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Συγκεκριμένα από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

- **Λογιστικές διαφορές:**

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, οι δαπάνες που περιγράφονται, στον παρακάτω συγκεντρωτικό πίνακα λογιστικών διαφορών:

	2018	2019
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ (λόγω λήψης εικονικών) - ΚΕΦ. 4.2.1.	146,61 €	
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ (βάσει ελεγκτικών επαληθεύσεων) - ΚΕΦ. 4.2.2.	85,59 €	72,10 €
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	231,20 €	72,10 €

- **Εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 (προσαύξηση περιουσίας):**

Ποσό αναитιολόγητων πιστώσεων (καταθέσεις μετρητών) **44.271,46 ευρώ στο φορολογικό έτος 2018** και ποσό **32.438,42 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019**, κρίθηκε ότι δε δικαιολογούνται και αποτελούν εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

Συνεπώς βάσει ελέγχου, τα προς φορολόγηση εισοδήματα του προσφεύγοντος είναι τα εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Φορολογικό έτος 2018	Κωδικός Δ.Φ.Ε.	Ισχύουσα διάταξη
1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα +(λογιστικές διαφορές)	4.485,12	401	άρθρο 21 §1ν.4172/13
2. Προσαύξηση περιουσίας	44.271,46	995	άρθρο 21 §4 ν.4172/13
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Φορολογικό έτος 2019	Κωδικός Δ.Φ.Ε.	Ισχύουσα διάταξη
1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (λογιστικές διαφορές)	3.190,75	401	άρθρο 21 §1 ν.4172/13
2. Προσαύξηση περιουσίας	32.438,42	995	άρθρο 21 §4 ν.4172/13

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

1^{ος} ισχυρισμός: οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες.

2^{ος} ισχυρισμός: συγκεκριμένες πιστώσεις/καταθέσεις σε μετρητά, ήτοι 18.508,42 ευρώ το έτος 2018 και 14.367,20 ευρώ το έτος 2019, προέρχονται από εισπράξεις σε μετρητά από το ιατρείο του.

3^{ος} ισχυρισμός: συγκεκριμένες πιστώσεις, συνολικού ποσού 14.077,34 ευρώ (και για τα δύο ελεγχόμενα έτη), προέρχονται από χρεώσεις λογαριασμού που τηρεί η κόρη του στην

4^{ος} ισχυρισμός: ο έλεγχος δε συνέταξε ορθά τον πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

«α) ...κατά την έκδοση της εντολής ελέγχου, τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και την έκδοση των οριστικών πράξεων, παραβιάσθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 26§2 περ. β του Ν. 4987/2022 δια της επεκτάσεως του ελέγχου αυτού πέραν της οριζόμενης στις διατάξεις αυτές τριετίας. Και ναι μεν με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται η επέκταση του ελέγχου και στα δύο προηγούμενα της τριετίας φορολογικά έτη, πλην όμως τούτο (δηλαδή η επέκταση της του ελέγχου αυτού και στα δύο προηγούμενα της τριετίας έτη προϋποθέτει τον έλεγχο στην τελευταία αυτή τριετία...

β) ...ουδείς υπάλληλος του ΚΕΦΟΜΕΠ εκ των συμπραξάντων εις την κατάρτιση της έκθεσης ελέγχου υπογράφει το περιεχόμενό της ούτε και την έκθεση αυτή υπογράφει - θεωρεί ο προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ...

γ) ...οι οριστικές πράξεις δεν φέρουν ημερομηνία έκδοσης...

Επειδή, στο άρθρο 26 «Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο» του ν. 4987/2022 , ορίζεται ότι:

«1. Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές

πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή και δεν δημοσιοποιούνται.

2. α) Με απόφαση του Διοικητή, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους και δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται μέσα στο επόμενο έτος κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την παρ. 1, λαμβανομένων υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά τον χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα (12) μήνες από τον μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των πλήρων και μερικών ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού εβδομήντα τοις εκατό (70%) του συνόλου πλήρων και μερικών ελέγχων, αντίστοιχα, των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα.

β) Ποσοστό τουλάχιστον εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ελέγχων που ορίζονται στο δεύτερο εδάφιο της περ. α' αφορά καταρχήν σε ελέγχους των τελευταίων τριών (3) ετών για τα οποία έχει λήξει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Οι έλεγχοι του πρώτου εδαφίου μπορούν να επεκτείνονται στα δύο προηγούμενα, πέραν της τελευταίας τριετίας, φορολογικά έτη ή χρήσεις, με βάση κριτήρια κατά τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.

Επειδή, με την Α.1010/2023 με θέμα: Τροποποίηση της υπό στοιχεία Α.1144/20-10-2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Καθορισμός του αριθμού φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν κατά το έτος 2023» (Β' 5575), ορίζεται ότι:

«2... Έλεγχοι που εντάσσονται στο προβλεπόμενο της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 26 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%), του εβδομήντα τοις εκατό (70%) του δεύτερου εδαφίου της περ. α' της παρ. 2 του ως άνω άρθρου, δύνανται να επεκτείνονται στα δύο προηγούμενα της τελευταίας τριετίας φορολογικά έτη ή χρήσεις, βάσει των ειδικότερα οριζόμενων στο Παράρτημα ΙΙ (Γ.8) της παρούσας, αφού συνεκτιμηθούν και τα οριζόμενα στο τέταρτο εδάφιο της περ. α' της παρ. 5 της παρούσας στοιχεία.

6. Ανεξάρτητα από την προτεραιοποίησή τους ή μη, ολοκληρώνονται άμεσα οι κάτωθι υποθέσεις προς έλεγχο:

α) Υποθέσεις που αφορούν σε εκθέσεις έρευνας των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε....

η) Υποθέσεις των Δ.Ο.Υ., ΕΛ.ΚΕ. και Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που αφορούν σε διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά..».

Επειδή, εν προκειμένω διενεργήθηκε νομίμως έλεγχος βάσει των ως άνω διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 26 του ν. 4987/2022 (έλεγχοι που αφορούν στην τελευταία πενταετία), κατόπιν του υπ' αριθμ. πρωτ.εγγράφου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επίσης ότι κανένας υπάλληλος της φορολογικής αρχής, ούτε ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας, δεν υπογράφει το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου και επιπλέον ότι οι οριστικές πράξεις δε φέρουν ημερομηνία έκδοσης.

Επειδή, το πρωτότυπο της διοικητικής πράξης απαιτείται να φέρει επί ποινή ακυρότητας υπογραφή (άρθρο 16 ν. 2690/1999), το αντίγραφο της πράξης αυτής δεν είναι απαραίτητο να φέρει την υπογραφή του οργάνου που υπέγραψε το πρωτότυπο, αλλά θα πρέπει, προκειμένου να αποκτήσει αποδεικτική δύναμη, να είναι επικυρωμένο.

Επειδή εν προκειμένω, η έκθεση ελέγχου εισοδήματος φέρει επικύρωση και η ακρίβεια του περιεχομένου της, σε σχέση προς το πρωτότυπο, βεβαιώνεται από τον αρμόδιο προς τούτο υπάλληλο. Επικύρωση και ημερομηνία έκδοσης φέρουν επίσης και οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Κατόπιν αυτών οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι αβάσιμοι και δε γίνονται αποδεκτοί.

Ως προς τον 2^ο και 3^ο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πιστώσεις/καταθέσεις σε μετρητά ποσού **18.508,42 ευρώ** το έτος 2018 και **14.367,20 ευρώ** το έτος 2019, προέρχονται από εισπράξεις σε μετρητά από το ιατρείο του και συγκεκριμένα ότι:

« οι με α/α του αιτήματος, της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2018, συνολικής αξίας 18.508,42 € και οι α/α του αιτήματοςτης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2019, συνολικής αξίας 14.367,20 €, προέρχονται από εισπράξεις σε μετρητά από την πελατεία του ιατρείου μου...

...Συνελόντι ειπείν το ΚΕΦΟΜΕΠ, αν και αποδέχεται την ύπαρξη μετρητών εις χείρας μου, ύψους **20.114,36€ στο φορολογικό έτος 2018 και 16.595,20€ στο φορολογικό έτος 2019**, εντούτοις δεν λαμβάνει αυτά υπόψη και δεν συνυπολογίζει αυτά εις τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από γνωστή πηγή και αιτία...»

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

«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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...

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:

«.....Β` 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 οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.....

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 προσαύξησης 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, αναγκάων, 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...

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, αναγκάων, 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.

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

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο...»

Επειδή, εξάλλου σύμφωνα 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 χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (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 δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος...

(B) ... 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 ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

(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...

(Ε) Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους...

12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του. Εν προκειμένω, η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση συνήχθη από εμβάσματα και σχετικές τραπεζικές καταθέσεις του προσφεύγοντος, χωρίς να θεωρηθεί από τη φορολογική αρχή ως προερχόμενη από ορισμένη, γνωστή πηγή ή αιτία, η οποία δεν ήταν διαρκής ή/και σταθερή. Πράγματι, η πηγή ή αιτία των επίδικων, μη καλυπτόμενων από τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος, ποσών (εμβασμάτων και τραπεζικών καταθέσεων του) δεν ταυτοποιήθηκε από τη φορολογική αρχή ούτε, άλλωστε, από το ΔΕΑ, στην παραπεμπτική του απόφαση. Τούτων έπεται, ότι το δεύτερο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος καθώς και το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα διατυπώνονται λυσιτελώς μόνο κατά το μέρος τους που αφορούν σε προσαύξηση περιουσίας, όπως η επίδικη, άγνωστης πηγής ή αιτίας».

Επειδή, στο άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024 , 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του ν. 5104/2024 , ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι οι πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν από τον έλεγχο, ήτοι πενήντα εννέα (59) πιστώσεις συνολικού ποσού 64.385,82 ευρώ στο φορολογικό έτος 2018 και πενήντα εννέα (59) πιστώσεις συνολικού ποσού 61.993,33 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019, προέρχονται από καταθέσεις μετρητών του ιδίου. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι ο προσφεύγων ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα και κάνοντας την παραδοχή ότι η εξόφληση των εξόδων της εν λόγω δραστηριότητας πραγματοποιήθηκε διατραπεζικά, έκρινε ότι θα μπορούσε να κατέχει μετρητά και συγκεκριμένα στο φορολογικό έτος 2018 ποσό 20.114,36 ευρώ και στο φορολογικό έτος 2019 ποσό 16.592,20 ευρώ, που όμως υπολείπονται των ως άνω πιστώσεων που δεν αιτιολογήθηκαν, όπως προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα:

ΜΕΙΟΝ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018	2019
	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	21.214,36	16.595,20
	ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΠΙΣΤΩΘΗΚΑΝ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	1.100,00	3.135,20
	ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΕΙΧΕ ΤΗ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΝΑ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	20.114,36	16.595,20

ΜΕΙΟΝ	ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΙΣΧΥΡΙΖΕΤΑΙ ΟΤΙ ΚΑΤΕΘΕΣΕ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	64.385,82	61.993,33
	ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	-44.271,46	-45.398,13

Η διαφορά 45.398,13 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019, περιορίστηκε στο ποσό των **32.438,42 ευρώ**, κατόπιν των ισχυρισμών του προσφεύγοντος επί του Σ.Δ.Ε.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός ότι για τις πιστώσεις/καταθέσεις σε μετρητά 18.508,42 ευρώ το έτος 2018 και 14.367,20 ευρώ το έτος 2019, που προέρχονται από εισπράξεις σε μετρητά από το ιατρείο του, εσφαλμένα η φορολογική αρχή, αν και αποδέχεται την ύπαρξη μετρητών «εις χείρας του» μεγαλύτερου ποσού, ήτοι ύψους 20.114,36 ευρώ στο φορολογικό έτος 2018 και 16.595,20 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019, τελικά δεν τα λαμβάνει υπόψη και τα συνυπολογίζει στα χρηματικά ποσά που προέρχονται από άγνωστη πηγή και αιτία, είναι αβάσιμος δεδομένου ότι τα εν λόγω ποσά 20.114,36 ευρώ και 16.595,20 ευρώ, ναι μεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο, υπολείπονται όμως δε του συνόλου των μη αιτιολογημένων πιστώσεων/καταβολών μετρητών (64.385,82 ευρώ το έτος 2018 και 61.993,33 το έτος 2019), με αποτέλεσμα να προκύπτει αρνητική/ακάλυπτη διαφορά μετρητών που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επίσης ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 10.442,32 ευρώ το φορολογικό έτος 2018 και 3.635,02 ευρώ το φορολογικό έτος 2019 (α/α 81 3.635,02 ευρώ στις 26/02/2019, α/α 51 2.328,18 ευρώ στις 23/08/2018, α/α 55 3.114,14 ευρώ στις 24/09/2018 και α/α 59 5.000,00 ευρώ στις 24/10/2018), προέρχονται από χρεώσεις λογαριασμού που τηρεί η κόρη του στην

Επειδή, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, με την αιτιολογία ότι: *τα χρήματα μεταφέρονται από λογαριασμό τρίτου και συγκεκριμένα της κόρης του, η οποία όμως δε δηλώνει εισοδήματα στην Ελλάδα κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δε συσχετίστηκε ο λογαριασμός όπου πραγματοποιούνται οι πιστώσεις (.....) με το λογαριασμό της κόρης GR.....*

Επειδή, οι ως άνω υπό κρίση πιστώσεις στο λογαριασμό/πιστωτική κάρτα, με περιγραφή συναλλαγήςκαι αιτιολογία συναλλαγής «ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ ΑΛΛΗ ΤΡΑΠΕΖΑ», αφορούν σε πληρωμή της εν λόγω πιστωτικής κάρτας (πίστωση του λογαριασμού) με χρέωση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της κόρης του προσφεύγοντοςστην τράπεζα Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψη τους στενούς οικογενειακούς δεσμούς που συνδέουν τον προσφεύγοντα και την καταθέτρια και εφόσον από τη φορολογική αρχή δεν αποδεικνύεται ότι η συγκεκριμένη κατάθεση αφορά εμπορική ή άλλη δραστηριότητα του προσφεύγοντος, δε δύναται η επίμαχη πίστωση να χαρακτηριστεί ως ποσό προερχόμενο από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία. Συνεπώς, δε συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Σε κάθε περίπτωση, το εάν υφίσταται ζήτημα, είτε δωρεάς και συνακόλουθα εισοδηματικής ικανότητας του καταθέτη, είτε δανείου ή διευκόλυνσης για το εν λόγω ποσό, είναι θέμα

ιδιαιτέρου ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής το οποίο δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς τον 4ο ισχυρισμό:

Επειδή, από τον έλεγχο συντάχθηκε επιπλέον πίνακας πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου κατά την έναρξη του ελέγχου, ετών 2009 έως 2017 (με τροποποίηση του προσκομισθέντος από τον προσφεύγοντα πίνακα), με βάση τις σχετικές οδηγίες της διοίκησης, στον οποίο περιλαμβάνεται το σύνολο των πραγματικών πάσης φύσεως δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα, χωρίς να συμπεριληφθούν οι τεκμαρτές δαπάνες και λαμβάνοντας υπόψη, επιπλέον, το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών του την 31/12/2017, ώστε να προσδιοριστεί η αποταμιευτική ικανότητά του κατά την έναρξη του ελέγχου. Σύμφωνα δε με τον εν λόγω πίνακα, ο προσφεύγων δεν είχε τη δυνατότητα διακράτησης μετρητών, συνεπώς η ως άνω διαπιστωθείσα αρνητική διαφορά (αναιτιολόγητες καταθέσεις μετρητών) δε μεταβλήθηκε.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, κατά τη σύνταξη του πίνακα πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος, υπέπεσε στα εξής σφάλματα:

α) έλαβε υπόψη πληρωμές ΔΕΗ, ΟΤΕ, ασφαλιστρών ζωής και πληρωμές φόρων, τα οποία δεν αποτελούν τεκμήρια κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4172/2013. Για τους φόρους ισχυρίζεται επιπλέον ότι αφορούν σε πράξεις της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. Χολαργού), που ακυρώθηκαν από τα Διοικητικά Δικαστήρια και τα σχετικά χρηματικά ποσά του επιστράφηκαν.

β) για την πώληση ακινήτου του το έτος 2010, ο έλεγχος έλαβε υπόψη την αντικειμενική αξία βάσει του υπ' αριθμ.συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου ποσού 424.574,53 ευρώ, αντί για το πραγματικό εισπραχθέν τίμημα ποσού 875.000,00 ευρώ (σύμφωνα με σχετική έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής),

γ) για την απόκτηση ακινήτου το έτος 2010, ο έλεγχος έλαβε υπόψη την αντικειμενική αξία 177.714,14 ευρώ πλέον των εξόδων μεταβίβασης 21.767,62 ευρώ, ήτοι συνολική αξία 199.481,76 ευρώ, αντί του καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά 80.000,00 ευρώ πλέον των εξόδων μεταβίβασης 21.767,62 ευρώ, ήτοι συνολική αξία 101.767,62 ευρώ (διαφορά 97.714,14 ευρώ).

Επειδή, στην ΠΟΛ 1270/24-12-2013 με θέμα «

«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 συμπεριλήφθηκαν 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, από τον προσφεύγοντα συντάχθηκε και προσκομίστηκε στον έλεγχο πίνακας προσδιορισμού πραγματικού κεφαλαίου ετών 2009 έως 2017, σύμφωνα με τον οποίο το συνολικό διαθέσιμο κεφάλαιο του σε μετρητά την 31/12/2017 ανέρχονταν σε 303.551,77 ευρώ. Ο έλεγχος τροποποίησε τον ως άνω πίνακα με προσθήκη στις πραγματικές δαπάνες των πληρωμών για: ασφάλιστρα (12.491,31 ευρώ), δίδακτρα (17.785,00 ευρώ), ΔΕΗ, ΟΤΕ (31.255,60 ευρώ) και φόρους (414.646,96 ευρώ), συνεπώς προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν είχε τη δυνατότητα διακράτησης μετρητών αφού το συνολικό κεφάλαιο του σε μετρητά την 31/12/2017, υπολογίστηκε από τον έλεγχο σε – 172.746,10 ευρώ (αρνητικό ποσό).

Επειδή, ορθώς συντάχθηκε από τον έλεγχο πίνακας πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου την 31/12/2017 με βάση τις ως άνω οδηγίες της διοίκησης, στον οποίο περιλαμβάνεται το σύνολο των πραγματικών πάσης φύσεως δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα,

όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στη διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία, χωρίς να περιληφθούν οι τεκμαρτές δαπάνες και λαμβάνοντας υπόψη, επιπλέον, το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2017, ώστε να προσδιοριστεί η αποταμιευτική ικανότητά του κατά την έναρξη του ελέγχου και να διαπιστωθεί ασφαλώς εάν η κατάθεση των υπό κρίση ποσών σε μετρητά καλύπτεται από τα «εις χείρας του μετρητά».

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εσφαλμένα ο έλεγχος συμπεριέλαβε στους υπολογισμούς του πραγματικές δαπάνες όπως καταβολή φόρων, πληρωμές ΔΕΗ, ΟΤΕ και ασφαλίσεων, οι οποίες δεν αποτελούν τεκμήρια, είναι λανθασμένος και πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην απόέκθεση ελέγχου, στον προαναφερόμενο πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, ο έλεγχος συμπεριέλαβε, ως πραγματική δαπάνη, τις καταβολές φόρων ανά έτος και Δ.Ο.Υ. βεβαίωσης, που έχει πραγματοποιήσει ο προσφεύγων (τα στοιχεία αντλήθηκαν από τα πληροφορικά συστήματα της ΑΑΔΕ) και συγκεντρωτικά ανά έτος:

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΟ ΦΟΡΩΝ
2009	2.764,28 €
2010	27.303,31 €
2011	46.938,97 €
2012	32.955,90 €
2013	5.661,17 €
2014	25.080,34 €
2015	79.229,67 €
2016	100.616,11 €
2017	94.097,21 €
ΣΥΝΟΛΟ	414.646,96 €

Για τα παραπάνω καταβληθέντα ποσά φόρων, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν σε πράξεις της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. Χολαργού) που ακυρώθηκαν από τα Διοικητικά Δικαστήρια και τα σχετικά χρηματικά ποσά του επιστράφηκαν, χωρίς να παρέχει περαιτέρω εξηγήσεις και στοιχεία.

Επειδή, από το σύστημα taxis, για τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών και όχι για τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, προκύπτει η έκδοση των υπ' αριθμ.ΑΦΕΚ διαγραφής/επιστροφής χρηματικών ποσών (ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΒΣ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ), καθώς και των υπ' αριθμ.ΑΦΕΚ (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ), βάσει δικαστικών αποφάσεων. Συνεπώς επειδή η επιστροφή των όποιων καταβληθέντων φόρων αφορά σε φορολογικά έτη μεταγενέστερα της περιόδου 2009 έως 2017, για την οποία συντάχθηκε από τον έλεγχο πίνακας πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου και επιπλέον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε με την παρούσα αποδεικτικά στοιχεία, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι: για την πώληση ακινήτου το έτος 2010, ο έλεγχος λανθασμένα έλαβε υπόψη (ως έσοδο) την αντικειμενική αξία βάσει του υπ' αριθμ.συμβολαίου αγοραπωλησίας ποσού 424.574,53 ευρώ, αντί για το πραγματικό εισπραχθέν τίμημα ποσού 875.000,00 ευρώ (σύμφωνα με σχετική έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής).

Επειδή, από την απόέκθεση ελέγχου προκύπτει ότι:

α) Προσκομίστηκε αντίγραφο πληροφοριακού δελτίου εφαρμογής διατάξεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής, στο οποίο αναφέρεται ότι μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στονκαι συγκεκριμένα στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, διαπιστώθηκε ότι το έτος 2010 πραγματοποιήθηκαν τέσσερις καταθέσεις: στις 12/02/2010, 19/02/2010 και 03/03/2010, συνολικού ποσού 751.335,00 ευρώ στο κατάστημαμε αιτιολογία συναλλαγής

β) Επίσης προσκομίστηκε απόσπασμα της έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, στο οποίο αναφέρεται ότι ο αγοραστής συνέταξε συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων και βεβαιώθηκε ο αναλογούν φόρος.

γ) Προκειμένου ο έλεγχος να διαπιστώσει τα προαναφερθέντα και συγκεκριμένα αν τα χρήματα από την πώληση του ακινήτου αναλήφθηκαν και θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν καταθέσεις πραγματοποιηθείσες τα έτη 2018 και 2019, προέβη σε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τα έτη 2010 έως 2017 (αφ. εντολής διασταυρωτικού ελέγχου)

και, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην απόέκθεση ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι:
«...Πράγματι πραγματοποιήθηκαν δύο καταθέσεις την 12/02/2010 ποσού 424.574,53 και 52.925,47 ευρώ στο λογαριασμό της Τράπεζας GR.....και διαμορφώνεται το προοδευτικό υπόλοιπο σε 477.500,00 ευρώ.

Την 16/02/2010 γίνεται ανάληψη ποσού 100.000,00 ευρώ και αυθημερόν κατατίθενται στο λογαριασμό GR..... Συνεπώς το προοδευτικό υπόλοιπο ανέρχεται σε 377.500,00 ευρώ. Στις 19/02/2010 κατατίθενται 150.000,00 ευρώ και το προοδευτικό υπόλοιπο διαμορφώνεται σε 527.500,00 ευρώ και την ίδια μέρα γίνεται ανάληψη 75.000,00 ευρώ τα οποία επανακατετέθηκαν σε λογαριασμό Στις 25/02/2010 έγινε ανάληψη 50.000,00 ευρώ και επανακατατέθηκε στον GR..... και 100.000,00 ευρώ στον GR....., ο οποίος τροφοδοτεί επενδυτικό προϊόν. Στις 03/03/2010 κατατέθηκε το ποσό των 123.835,00 ευρώ και την 30/03/2010, 09/06/2010, 30/06/2010, 07/12/2010, 11/02/2011, 15/04/2011 πραγματοποιήθηκαν αναλήψεις ποσών 50.000,00 ευρώ (μέρος των οποίων κατατέθηκε στον 239), 20.000,00 ευρώ και 100.000,00 ευρώ (κατάθεση σε επενδυτικόκαι κατάθεση στον GR..... που συνδέεται με επενδυτικό), ανάληψη 100.000,00 ευρώ (και κατάθεση σε λογαριασμό της συζύγου και τοποθετείται σε προθεσμιακή), ανάληψη 25.000,00 ευρώ και 46.000,00 ευρώ (και κατάθεση 25.000,00 σε επενδυτικό και 46.000,00 στον 239), ανάληψη επιταγής 24.000,00 ευρώ και κατάθεση στον GR....., ανάληψη 30.000,00 ευρώ και κατάθεση στον GR..... Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι μέχρι την 15/04/2011 ο ελεγχόμενος είχε αναλάβει τα χρήματα από τον λογαριασμό GR.....και τα είχε μεταφέρει σε επενδυτικούς λογαριασμούς και προθεσμιακές καταθέσεις και ως εκ τούτου δεν θα μπορούσε να τα έχει σε μετρητά προκειμένου να τα επανακαταθέσει το 2018 και 2019. Από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών για τα έτη 2011 έως και 2017 δε διαπιστώθηκαν αναλήψεις μετρητών και ως εκ τούτου δεν τροποποιούνται οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τη δυνατότητα του ελεγχόμενου για διακράτηση μετρητών την 01/01/2018...»

Επειδή, με την Ε. 2137/2019, διευκρινίστηκε ότι:

2. ...Αν τα έτη στα οποία ανατρέχει ο φορολογούμενος προκειμένου να σχηματίσει κεφάλαιο για ανάλωση είναι παραγεγραμμένα, και σε αυτά συμπεριλαμβάνεται και το έτος διάθεσης του περιουσιακού στοιχείου, τότε λαμβάνεται υπόψη το ποσό που εισπράχθηκε και το οποίο προκύπτει είτε από δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε από τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά, εφόσον ο φορολογούμενος δεν είχε υποχρέωση αναγραφής του ποσού που εισέπραξε στη φορολογική του δήλωση. Τα ανωτέρω ισχύουν για όλες τις περιπτώσεις εισοδημάτων, τα οποία στο παρελθόν είτε ήταν αφορολόγητα είτε φορολογούνταν κατ' ειδικό τρόπο (τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών). Σε περίπτωση που τα περιουσιακά στοιχεία έχουν περιέλθει στο φορολογούμενο από χαριστική αιτία ή κληρονομιά, ισχύουν τα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1076/2015 εγκύκλιο...»

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.έγγραφό μας, ζητήθηκε από τη φορολογική αρχή, σχετικά με το συνταχθέντα «Πίνακα Ανάλωσης – Προσδιορισμού Πραγματικού Κεφαλαίου» με τον οποίο προσδιορίστηκε το πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό κεφάλαιο του προσφεύγοντος την 31/12/2017 και που περιλαμβάνεται στην απόέκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αφού ληφθούν υπόψη τα κάτωθι, να συνταχθεί νέος πίνακας πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου:

- Στο έτος 2010, ως χρηματικό ποσό που προέρχεται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων πρέπει να ληφθεί το πραγματικό τίμημα της αγοραπωλησίας βάσει των στοιχείων και πληροφοριών που περιήλθαν σε γνώση της υπηρεσίας.
- Προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό κεφάλαιο του προσφεύγοντος την 31/12/2017, πρέπει να αφαιρεθούν από το προοδευτικό διαθέσιμο κεφάλαιο του έτους 2017 τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών (καταθετικών, επενδυτικών κτλ) και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων κατά την 31^η/12/2017 (01/01/2018), όπως προκύπτουν από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.).

Ανταποκρινόμενο το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στο προαναφερόμενο αίτημα απέστειλε το υπ' πρωτ.έγγραφό του στο οποίο επισύναψε:

- Το υπ' αριθμ. πρωτ. υπόμνημα επί του Σ.Δ.Ε. του προσφεύγοντος.
- Το από«ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ» του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, για το, σύμφωνα με το οποίο, από την κίνηση λογαριασμού που τηρούσε οστην Τράπεζα, διαπιστώθηκαν οι εξής καταθέσεις στο κατάστημαμε αιτιολογία συναλλαγής: **424.574,53** ευρώ στις 12/02/2010, **52.925,47** ευρώ στις 12/02/2010, **150.000,00** ευρώ στις 19/02/2010 και **123.835,00** ευρώ στις 03/03/2010, ήτοι συνολικά **751.335,00** ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.» του πίνακα 6 «ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΜΕΙΩΝΟΥΝ ΤΗΝ ΕΤΗΣΙΑ ΔΑΠΑΝΗ» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 ποσό 424.574,53 ευρώ, ήτοι μέρος του τιμήματος που αποδεδειγμένα εισέπραξε για την πώληση ακινήτου του.

Επειδή, όμως σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα, κατά τη σύνταξη του πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, πρέπει να ληφθεί υπόψη το ποσό που πραγματικά εισπράχθηκε και το οποίο προκύπτει είτε από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε από τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά, εφόσον ο φορολογούμενος δεν είχε υποχρέωση αναγραφής του ποσού που εισέπραξε στη φορολογική του δήλωση.

Κατόπιν όλων των ως άνω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται μερικώς δεκτοί, δηλαδή κρίνεται ότι στον πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, στο έτος/χρήση 2010 πρέπει να συμπεριληφθεί το ποσό που πραγματικά εισπράχθηκε βάσει της κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών, κατά την εν λόγω αγοραπωλησία, ήτοι 751.335,00 ευρώ.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι: για την απόκτηση ακινήτου το έτος 2010, ο έλεγχος λανθασμένα έλαβε υπόψη (ως δαπάνη) την αντικειμενική αξία 177.714,14 ευρώ πλέον των εξόδων μεταβίβασης 21.767,62 ευρώ, ήτοι συνολική αξία 199.481,76 ευρώ, η οποία είναι και η δηλωθείσα αξία από τον προσφεύγοντα στον κωδικό 735 «Δαπάνη για αγορά ακινήτων» της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, αντί του καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά 80.000,00 ευρώ πλέον των εξόδων μεταβίβασης 21.767,62 ευρώ, ήτοι συνολική αξία 101.767,62 ευρώ.

Επειδή, βάσει του υπ' αριθμ.Συμβολαίου Πώλησης Αγροτεμαχίου με αγοραστή τον προσφεύγοντα, προκύπτει τίμημα 80.000,00 ευρώ (έναντι αντικειμενικής αξίας 177.710,14 ευρώ), που καταβλήθηκε με μετρητά 5.000,00 ευρώ και παράδοση στον πωλητή της υπ' αριθμ.τραπεζικής επιταγής της, ποσού 75.000,00 ευρώ.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται δεκτοί, δηλαδή κρίνεται ότι στον πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, στο έτος/χρήση 2010 πρέπει να συμπεριληφθεί το ποσό που πραγματικά καταβλήθηκε, κατά την εν λόγω αγοραπωλησία, ήτοι 80.000,00 ευρώ πλέον των εξόδων μεταβίβασης 21.767,62 ευρώ, ήτοι σύνολο 101.767,62 ευρώ.

Επειδή, εν συνεχεία προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό κεφάλαιο του προσφεύγοντος την 31/12/2017, πρέπει να αφαιρεθούν από το προοδευτικό διαθέσιμο κεφάλαιο του έτους 2017 τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών (καταθετικών, επενδυτικών κτλ) και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων κατά την 31η/12/2017, όπως προκύπτουν από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.).

Επειδή, στο σχετικό συνταχθέντα από τον έλεγχο «Πίνακα Ανάλωσης Προσδιορισμού Πραγματικού Κεφαλαίου» το υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών την 31/12/2017 ανέρχεται σε -307,46 ευρώ, από την υπηρεσία μας ζητήθηκαν από τη φορολογική αρχή με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.έγγραφό μας τα εν λόγω υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών (καταθετικών, επενδυτικών κτλ) και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων του προσφεύγοντος κατά την 31η/12/2017, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν έχουν ληφθεί υπόψη τα υπόλοιπα των επενδυτικών λογαριασμών.

Σε απάντηση αυτού το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. παράθεσε τον παρακάτω πίνακα, βάσει του οποίου το υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος την 31/12/2017 ανέρχεται σε 0,00 ευρώ (δε λαμβάνεται υπόψη το χρεωστικό υπόλοιπο 821,42 του λογαριασμούτο οποίο διαμορφώνει αρνητικό υπόλοιπο):

«Επιπλέον σας γνωρίζουμε τις τελευταίες κινήσεις των λογαριασμών του ελεγχόμενου όπως προκύπτουν από την επεξεργασία των λογαριασμών

Αριθμός Λογαριασμού	Νόμισμα	Αρ. Δικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Προοδευτικό Υπόλοιπο Λογαριασμού	Πρόσημο Προοδευτικό ή Υπολοίπου Λογαριασμού
.....	EUR	4	1/1/2017	9,77	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Χ
.....	USD	2	1/1/2017	0	Π
.....	USD	3	13/3/2015	3,25	Π
.....	EUR	3	30/6/2017	28,16	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	3	2/11/2016	0,79	Π
.....	EUR	2	5/9/2016	0,01	Χ
.....	EUR	1	22/11/2017	198,6	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	4	1/1/2017	0	Π
.....	USD	1	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	2	30/12/2016	76,5	Π
.....	EUR	3	1/1/2016	5,93	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	3	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	3	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	3	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	16,96	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Χ
.....	EUR	2	29/12/2017	821,42	Χ
.....	EUR	1	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	1	1/1/2017	0	Π
.....	EUR	2	1/1/2017	0	Π
.....	USD	2	1/1/2017	0	Π

Επειδή, από τη φορολογική αρχή διαπιστώθηκε, κατόπιν διασταυρωτικού ελέγχου, ότι το εισπραχθέν τίμημα από την πώληση ακινήτου του προσφεύγοντος κατατέθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του και μέρος αυτού επενδύθηκε σε επενδυτικούς λογαριασμούς και προθεσμιακές καταθέσεις κατά την περίοδο 12/02/2010 έως 15/04/2011 και «ως εκ τούτου δε θα μπορούσε εκείνος να έχει τα χρήματα σε μετρητά προκειμένου να τα επανακαταθέσει το 2018 και 2019».

Επειδή, όμως όπως αναλυτικά έχει αναφερθεί, προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό κεφάλαιο την 31/12/2017, αφαιρούνται από το προοδευτικό διαθέσιμο κεφάλαιο του έτους 2017 (βάσει πραγματικών εσόδων και δαπανών) τα υπόλοιπα των

τραπεζικών λογαριασμών (καταθετικών, επενδυτικών κτλ) και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων κατά την 31η/12/2017, η ως άνω διαπίστωση της φορολογικής αρχής είναι λανθασμένη δεδομένου ότι επενδυτικά και καταθέσεις μειώνουν εν τέλει, στο τέλος της περιόδου τα χρηματικά διαθέσιμα και δεν αξιολογούνται μεμονωμένα στο έτος που λαμβάνουν χώρα.

Συνεπώς το «Συνολικό Διαθέσιμο Κεφάλαιο την 31/12/2017» του «Πίνακα Ανάλωσης Προσδιορισμού Πραγματικού Κεφαλαίου» της έκθεσης ελέγχου διαμορφώνεται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα στο ποσό των 252.035,95 ευρώ, ως εξής:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΑ ΕΤΗ (ΧΡΗΣΕΙΣ)	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟ
Από μισθωτές υπηρεσίες	21.776,71	19.845,64	20.840,68	21.715,43	19.754,42	41.610,36	20.026,09	23.737,41	26.969,70
Από ελευθέριο επάγγελμα	4.632,60	14.452,28	27.409,80	25.279,57	42.733,69	36.620,93	60.572,30	68.770,68	36.916,60
Μερίσματα-Τόκοι				9,15					
Εισόδημα από ακίνητα	2.726,03	2.612,03	2.612,03	3.134,43					2.910,00
Εισόδημα απαλλασσόμενο από το φόρο					20,98			356,46	352,60
Χρηματικά ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων			14.000,00				400.000,00	751.335,00	12.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	29.135,34	36.909,95	64.862,51	50.138,58	62.509,09	78.231,29	480.598,39	844.199,55	79.149,00
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ-ΔΑΠΑΝΕΣ									
Δαπάνη για διδάκτρα σε σχολεία					15.501,00	11.396,00	11.782,00	12.390,00	
Αγορές περιουσιακών στοιχείων			11.600,00					101.767,62	
Δωρεές χρηματικών ποσών, γονικές παροχές							1.000,00	7.000,00	9.000,00
Τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων κτλ.	20.232,16	20.536,25	13.554,35	18.732,99	18.627,31	29.791,33	372.236,07	35.199,59	35.211,90
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	12.585,28			8.500,00	14.500,00	23.650,00	22.000,00	30.134,73	388,00
Εξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης							7.368,77		477,00
Ασφάλιστρα για ασφάλιση ζωής	3.527,50	3.233,4b	2.98 b, 23	2.745,12		4.083,72	3.530,62	3.225,42	3.162,60
ΔΕΗ-ΟΤΕ κλπ	4.495,61	4.457,49	4.652,93	3.704.14	3.867,81	4.239,38	5.838,24		
Καταβολή φόρων	14.097,21	100.616,11	79.229,67	25.08U.34	5.661,17	32.955,90	46.938,97	27.303,31	2.764,20
Εισφορές σε ταμεία ασφάλισης								3.777,00	3.777,00
Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κτλ						300,00		7.000,00	9.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	134.937,76	128.843,31	112.022,18	58.762,59	58.157,29	106.416,33	470.694,67	227.797,67	63.780,90
Πληρωμή φόρων - τελών κλπ	2.645.00	5.578.94	14.309,67	10.066,27	17.679.07	5.882,16	22.245.58	29.125,66	4.752,70
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ	-108.447,42	-97.512,30	-61.469,34	-18.690,28	-13.327,27	-34.067,20	-12.341,86	587.276,22	10.615,40
ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ	252.035,95	360.483,37	457.995,67	519.465,01	538.155,29	551.482,56	585.549,76	597.891,62	
Μείον υπόλοιπο τοαπεικικών λογαριασμών	0,00								
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 31/12/2017	252.035,95								

Επειδή, το εν λόγω διαθέσιμο χρηματικό κεφάλαιο του προσφεύγοντος 252.035,95 ευρώ την 31/12/2017, υπερκαλύπτει και για τα δύο ελεγχόμενα έτη το καταλογισθέν από τον έλεγχο εισόδημα παρ. 4 άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε. (προσαύξηση περιουσίας).

Επειδή, για το έτος 2019 δε συνυπολογίστηκε στην υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος η διαπιστωθείσα λογιστική διαφορά 72,10 ευρώ.

Επειδή, κατόπιν αυτών τα προς φορολόγηση εισοδήματα του προσφεύγοντος διαμορφώνονται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Φορολογικό έτος 2018	Κωδικός Δ.Φ.Ε.	Ισχύουσα διάταξη
1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα +(λογιστικές διαφορές)	4.485,12 (4253,92 βάσει δήλ. + 231,20 λογ.διαφορά)	401	άρθρο 21 §1ν.4172/13
2. Προσαύξηση περιουσίας	0,00	995	άρθρο 21 §4 ν.4172/13
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Φορολογικό έτος 2019	Κωδικός Δ.Φ.Ε.	Ισχύουσα διάταξη
1. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (λογιστικές διαφορές)	3118,65 (βάσει δήλ.).	401	άρθρο 21 §1 ν.4172/13
2. Προσαύξηση περιουσίας	0,00	995	άρθρο 21 §4 ν.4172/13

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:

- α) την τροποποίηση της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,
- β) την ακύρωση της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

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

Φορολογικό έτος 2018

Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	27.494,09	71.996,75	27.725,29	231,20
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	484,25	15.160,88	551,30	67,05
Προκαταβολή φόρου		554,06	554,06	554,06	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ			7.338,32	6,71	6,71
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		343,02	3.623,03	354,58	11,56
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.185,60	1.185,60	1.185,60	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	3.816,93	29.111,89	3.902,25	85,32
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Συνολικό ποσό για καταβολή: 85,32 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ-ΔΕΔ)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	19.787,62	52.226,04	19.787,62	0,00
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	-708,04	9.984,13	-708,04	0,00
Προκαταβολή φόρου		262,85	262,85	262,85	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ			5.346,09	0,00	0,00
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		155,76	2.242,95	155,76	0,00
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.185,60	1.185,60	1.185,60	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς					

επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.146,17	20.271,62	2.146,17	0,00
	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.