



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Καλλιθέα, 28/04/2023

Αριθμός απόφασης: 1022

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ....., κατά: α) της υπ' αριθμ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθμ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, γ) της υπ' αριθμ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, δ) της υπ' αριθμ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, ε) του υπ' αριθμ. ....οριστικού προσδιορισμού προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, στ) του υπ' αριθμ. ....οριστικού προσδιορισμού προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, και ζ) της υπ' αριθμ. ....οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2022, 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 επανεξέταση, καθώς και τις από .....οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 8.216,85 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.108,43 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 979,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **13.304,30 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.

β) Με την υπ' αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 9.174,42 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.587,21 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.172,40 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **14.934,03 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.

γ) Με την υπ' αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **2.729.19 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

δ) Με την υπ' αριθμ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **1.708,10 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000.

ε) Με τον υπ' αριθμ. ....οριστικό προσδιορισμό προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **1.364,60 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο δεν εξέδωσε ΑΛΣ σε μία τουλάχιστον περίπτωση για την πώληση εμπορευμάτων ύψους 20.993,81 ευρώ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

στ) Με τον υπ' αριθμ. ....οριστικό προσδιορισμό προστίμου Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 845,05 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο δεν εξέδωσε ΑΛΣ σε τρεις (3) περιπτώσεις για την παροχή υπηρεσιών (προμήθεια) μετά την 01/06/2016 ποσού 7.117,08 ευρώ, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

ζ) Με την υπ' αριθμ. ....οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία κατόπιν του με αριθμ. πρωτ. ....αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρου 14 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων των από .....οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. ....εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Στα πλαίσια του ελέγχου ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα με το με αριθμ. πρωτ. ....αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και περιλαμβάνονται σε σχετικούς πίνακες, από τα οποία να αποδεικνύεται ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη για τα ελεγχόμενα έτη 2016 και 2017. Επιπλέον, μεταξύ άλλων, ζητήθηκε να προσκομισθούν τα τηρηθέντα Λογιστικά αρχεία - Βιβλία, καθώς και τα πρωτότυπα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εσόδων και δαπανών, σχετικών με την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας, τα πρωτότυπα δικαιολογητικά που αφορούν τις ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών, καθώς και τα αποδεικτικά εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής κάθε είδους δαπάνης που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ που πραγματοποίησε ο προσφεύγων κατά τα ως άνω φορολογικά έτη.

Από τον έλεγχο των με αριθμ. πρωτ. ....απαντητικών υπομνημάτων του προσφεύγοντος και την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων (εκκαθαρίσεις πωληθέντων αγαθών τρίτων) διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

## **A. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016**

1. Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε μια τουλάχιστον περίπτωση το προβλεπόμενο φορολογικό παραστατικό πώλησης αγαθών συνολικού ύψους ποσού 23.723,00 ευρώ στον πελάτη του ....., καθόσον την ..... κατατέθηκε στο με αριθμό GR..... τραπεζικό λογαριασμό που διατηρεί ο προσφεύγων στην τράπεζα ..... το ανωτέρω ποσό. Ως εκ τούτου προέκυψε διαφορά ύψους 20.993,81 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 13% 2.729,19 ευρώ, ήτοι συνολικό 23.723,00 ευρώ, η οποία οφείλεται σε απόκρυψη φορολογητέας ύλης προερχομένης από την επαγγελματική του δραστηριότητα, για την οποία δεν εκδόθηκε το προβλεπόμενο παραστατικό πώλησης του κεφαλαίου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

2. Δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αγορές εμπορευμάτων συνολικού καθαρού ποσού **10.044,03 ευρώ**, καθώς δεν προσκομίστηκαν ικανά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αγοράς των εμπορευμάτων αυτών, η καθαρή αξία των οποίων είναι άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

## **B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017**

1. Δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αγορές εμπορευμάτων από την εταιρεία ....., συνολικού καθαρού ποσού **5.784,83 ευρώ**, καθώς δεν προσκομίστηκαν ικανά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αγοράς των εμπορευμάτων αυτών, η καθαρή αξία των οποίων είναι άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ.

2. Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά παραστατικά παροχής υπηρεσιών καθαρή αξίας 7.117,08 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.708,10 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 8.825,18 ευρώ, και άρα το ως άνω ποσό αποτελεί φορολογητέα ύλη προερχομένη από την επαγγελματική του δραστηριότητα, για την οποία δεν εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα παραστατικά παροχής υπηρεσιών του κεφαλαίου 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων διαπιστώθηκε ότι κατά την εκκαθάριση των πωληθέντων αγαθών τρίτων ο προσφεύγων παρακράτησε ποσά με αιτιολογία «Φ.Π.Α. 13% ή Φ.Π.Α. 23%» ανά περίπτωση και απέδωσε αυτά παρακρατώντας μόνο το ποσό Φ.Π.Α. που αφορούσε την προμήθεια του 6% επί των συναλλαγών αυτών, όπως παρουσιάζεται στον πίνακα των σελ. 38-39 της οικείας έκθεσης ελέγχου. Από τον εν λόγω πίνακα προκύπτει ότι ο προσφεύγων αρχικώς παρακράτησε τα ποσά των 39.322,42 και 20.187,23 ευρώ, ήτοι σύνολο 59.509,65 ευρώ και τα απέδωσε στους αντισυμβαλλόμενους αφαιρώντας τον αναλογούντα Φ.Π.Α. της προμήθειάς του ανά περίπτωση, ήτοι σύνολο 3.570,58 ευρώ, αποδίδοντας τελικώς το συνολικό ποσό των 55.939,07 ευρώ (59.509,65 - 3.570,58). Από την επισκόπηση του ως άνω πίνακα διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία καταβολής του παρακρατηθέντος ποσού 7.117,08 ευρώ που αφορά τις με αριθμό .....εκκαθαρίσεις των πωληθέντων αγαθών για λογαριασμό της ..... Ως εκ τούτου, για το ανωτέρω ποσό των 7.117,08 ευρώ, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα

φορολογικά παραστατικά παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 7.117,08 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.708,10 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 8.825,18 10 ευρώ.

3. Από τον έλεγχο και αξιολόγηση των στοιχείων από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών των πιστωτικών ιδρυμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 ν. 4170/2013 και των ΠΟΛ.1258/2013, ΠΟΛ.1131/2014 και ΠΟΛ.1102/2015, και τα υπ' αριθμ. πρωτ. ....απαντητικά υπομνήματα του προσφεύγοντος, προέκυψε ότι οι παρακάτω πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, συνολικού ποσού 19.200,00 ευρώ, που με το αριθμ. πρωτ. ....αίτημα παροχής πληροφοριών ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να δικαιολογήσει την προέλευση τους, δεν αιτιολογήθηκαν ούτε συσχετίζονται με προγενέστερες χρεώσεις και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/13:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
16	.....	.....	.....	.....	17.500,00
17	.....	.....	.....	.....	600,00
30	.....	.....	.....	.....	100,00
31	.....	.....	.....	.....	100,00
32	.....	.....	.....	.....	200,00
35	.....	.....	.....	.....	100,00
36	.....	.....	.....	.....	100,00
37	.....	.....	.....	.....	200,00
40	.....	.....	.....	.....	100,00
41	.....	.....	.....	.....	200,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>					<b>19.200,00</b>

Με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα του προσφεύγοντος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 ως εξής:

Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών	2016		2017	
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Ακαθάριστα έσοδα από χονδρική πώληση εμπορευμάτων	655.824,26	676.818,07	780.281,74	780.281,74

Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας/Υπηρεσίες εμπορικού αντιπροσώπου που μεσολαβεί στην πώληση Ψαριών, καρκινοειδών και μαλάκιων, μη ζώντων	32.447,63	32.447,63	24.264,22	31.381,30
<b>Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων</b>	<b>688.271,89</b>	<b>709.265,70</b>	<b>804.545,96</b>	<b>811.663,04</b>
Μείον Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	609.685,99	609.685,99	694.674,76	694.674,76
Μείον Δαπάνες Βιβλίων	75.613,59	75.613,59	104.377,83	104.377,83
Πλέον Λογιστικές διαφορές ελέγχου		10.044,03		5.784,83
<b>Καθαρά κέρδη</b>	<b>2.972,31</b>	<b>34.010,15</b>	<b>5.493,37</b>	<b>18.395,28</b>

Κατόπιν των ανωτέρω ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 προσδιορίστηκε εξής:

<b>ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>				
	<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016</b>		<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017</b>	
	<b>ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>
Επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ. 1 ν.4172/2013	2.972,31	34.010,15	5.493,37	18.395,28
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι - Μερίσματα- Δικαιώματα	11,76	11,76	41,69	41,69
Επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013				19.200,00
<b>Συνολικό δηλωθέν εισόδημα</b>	<b>2.984,07</b>	<b>34.021,91</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>
<b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>	<b>2.984,07</b>	<b>34.021,91</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	639,96	639,96	0,00	0,00
<b>Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης</b>	<b>3.624,03</b>	<b>34.661,87</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>

Στη συνέχεια, τα ως άνω ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος λήφθηκαν ως εκροές για τον προσδιορισμό του Φ.Π.Α.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέβη στην έκδοση των υπ' αριθμ., .....και .....οριστικών πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος εσφαλμένα, για τη χρήση 2017, έκρινε ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία καταβολής του παρακρατηθέντος ποσού 7.117,08 ευρώ που αφορά τις με αριθμό .....εκκαθαρίσεις των πωληθέντων αγαθών για λογαριασμό της ..... Ειδικότερα, όπως ανέφερε και στο από ..... υπόμνημά του επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, κατ' εξαίρεση τα ποσά Φ.Π.Α. των εκκαθαρίσεων με αριθμούς .....τα κατέβαλε σε μετρητά στη ....., αφού παρακράτησε νομίμως τα αναλογούντα στην προμήθειά του ποσά ΦΠΑ. Τούτο αποδεικνύεται από την από 26/11/2022 υπεύθυνη

δήλωση του διαχειριστή της ανωτέρω .....με θεωρημένο το γνήσιο της υπογραφής του από αρμόδια Αρχή. Τα δε αποδοθέντα εκ μέρους του ποσά περιέλαβε η συμπλοιοκτησία στη σχετική περιοδική δήλωση ΦΠΑ που υπέβαλε και την οποία προσκομίζει, ενώ ο σχετικός ΦΠΑ αποδόθηκε από αυτήν στο Δημόσιο, όπως αποδεικνύεται από το γεγονός ότι αυτή δεν οφείλει στο Δημόσιο.

- Ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι το ποσό των 17.500 ευρώ αποτελεί προσαύξηση περιούσιας και μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, καθώς το ως άνω ποσό προέρχεται από εισπράξεις της επιχείρησής του, το οποίο χάριν εξυπηρέτησης κατέθεσε στον τραπεζικό του λογαριασμό η ....., η οποία απασχολούταν ως βοηθός λογίστρια στο λογιστικό γραφείο που τηρούσε τα βιβλία της επιχείρησής του, δηλαδή της εταιρίας ..... Προς απόδειξη του ανωτέρου ισχυρισμού αναφέρει ότι έχει προσκομίσει την από 24/11/2022 υπεύθυνη δήλωση της .....ς, πίνακα προσωπικού έτους 2017 του ως άνω λογιστικού γραφείου, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι η .....απασχολούταν ως βοηθός λογίστρια από την εν λόγω επιχείρηση το έτος 2017, τα με αριθμ. ....τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η εν λόγω επιχείρηση προς αυτόν για λογιστικές υπηρεσίες, την από 28/11/2022 υπεύθυνη δήλωση της υπαλλήλου του ....., καθώς και το συγκεκριμένο παραστατικό κατάθεσης του ποσού 17.500 ευρώ.

Περαιτέρω, το ίδιο θα πρέπει να αναγνωριστεί και για την πίστωση ποσού 600 ευρώ με ημερομηνία ..... και αιτιολογία συναλλαγής ....., καθώς δεν υφίσταται πίστωση ποσού 600 ευρώ στις ..... στον αναφερόμενο λογαριασμό τηρούμενο επ' ονόματί του στην Τράπεζα ..... από ....., έχει αποστείλει δε, όπως ισχυρίζεται, στα πλαίσια του ελέγχου την ετήσια κίνηση έτους 2017 του σχετικού τραπεζικού του λογαριασμού από την οποία αποδεικνύεται αυτό.

- Θα πρέπει να αναγνωριστούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του όλες οι αγορές εμπορευμάτων από προμηθευτές του τις οποίες δεν αναγνώρισε ο έλεγχος. Σχετικά δε με την προμηθεύτρια εταιρία .....επικαλείται και προσκομίζει την από 27/12/2022 υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της, από την οποία αποδεικνύεται η εκ μέρους του εξόφληση με μετρητά όλων των παραστατικών που εξέδωσε προς αυτόν ποσού κάτω των 500 ευρώ έκαστο.

- Ο έλεγχος κατέληξε στο πόρισμα ότι δεν προέβη στην έκδοση του προβλεπόμενου φορολογικού παραστατικού πώλησης αγαθών συνολικού ύψους 23.723 ευρώ στον πελάτη του....., καθόσον του κατέθεσε στις .....στον τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα ..... το ανωτέρω ποσό, ωστόσο το ποσό αυτό αποτελεί επιστροφή δανείου, το οποίο χορήγησε το έτος 2015 άτοκα στο προαναφερόμενο πρόσωπο στα πλαίσια της εμπορικής συνεργασίας τους και χάριν αυτής.

- Θα πρέπει να μην του επιβληθεί πρόστιμο για μη προσκόμιση ζητηθέντων στοιχείων, καθώς προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία στον έλεγχο, όπως εξάλλου προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου, η οποία αναφέρεται σε προσκομισθέντα από αυτόν έγγραφα και στοιχεία.

**Επειδή**, σύμφωνα με την από .....οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία καταβολής του παρακρατηθέντος ποσού 7.117,08 ευρώ που αφορά τις με αριθμό .....εκκαθαρίσεις των πωληθέντων αγαθών για λογαριασμό της ....., και ως εκ τούτου, για ανωτέρω ποσό των 7.117,08 ευρώ, ο έλεγχος έκρινε ότι ο

προσφεύγων δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά παραστατικά παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 7.117,08 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.708,10 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 8.825,18 10 ευρώ.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, όπως ανέφερε και στο από ..... υπόμνημά του επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, κατ' εξαίρεση τα ποσά Φ.Π.Α. των εκκαθαρίσεων με αριθμούς .....τα κατέβαλε σε μετρητά στη ....., αφού παρακράτησε νομίμως τα αναλογούντα στην προμήθειά του ποσά ΦΠΑ. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται την από 26/11/2022 υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή της ανωτέρω ....., την οποία, όπως ισχυρίζεται, έλαβε κανονικά ο έλεγχος υπόψη του και τη δέχθηκε όσον αφορά στην καταβολή από αυτόν προς την ως άνω συμπλοιοκτησία του ΦΠΑ αντίστοιχων εκκαθαρίσεων που εκδόθηκαν τη χρήση 2016.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην από ..... έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., από την επισκόπηση των προσκομισθέντων στοιχείων, και δη της με ημερομηνία 26/11/2022 υπεύθυνης δήλωσης του ....., διαπιστώθηκε ότι όντως κατά την εκκαθάριση των πωληθέντων αγαθών τρίτων ο προσφεύγων παρακράτησε τα ανωτέρω ποσά με αιτιολογία «Φ.Π.Α. 13% ή Φ.Π.Α. 23%» ανά περίπτωση και απέδωσε αυτά παρακρατώντας μόνο το ποσό Φ.Π.Α. που αφορούσε την προμήθεια του 6% επί των συναλλαγών αυτών. Ως εκ τούτου η αρχική διαπίστωση του ελέγχου ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία καταβολής του παρακρατηθέντος ποσού 7.117,08 ευρώ ήταν εσφαλμένη, καθόσον στη με ημερομηνία 26/11/2022 υπεύθυνη δήλωση του ..... αναφέρεται ρητώς ότι τα ποσά των με αριθμό .....εκκαθαρίσεων των πωληθέντων αγαθών για λογαριασμό της ..... αποδόθηκαν στο νόμιμο εκπρόσωπο .....κατ' εξαίρεση με καταβολή μετρητών.

Συνεπώς, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και λαμβάνοντας υπόψη τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος, **το ανωτέρω ποσό των 7.117,08 ευρώ δεν αποτελεί μη τιμολογηθέν έσοδο επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, **δεν αποτελεί μη δηλωθείσα φορολογητέα εκροή**, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις του ν.2859/2000 και **δεν αφορά μη έκδοση ΑΛΣ** ως προς το ποσό αυτό για την επιβολή των κυρώσεων των διατάξεων του ν. 4987/2022, όπως ισχύουν για το κρινόμενο έτος 2017.

**Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:**

*«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 στην παρ. 4 του άρθρου 29 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 του Κ.Φ.Δ. 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 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

**Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.**

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την 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. Σ αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

**Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:**

«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.

.....

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

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

.....

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

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.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.»

**Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:**

«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,** εν προκειμένω, διενεργήθηκε, μεταξύ άλλων, και έλεγχος στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος για το χρονικό διάστημα 01/01/2016-31/12/2017. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς που διατύπωσε ο προσφεύγων και τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς με τα με αριθμ. πρωτ. ....υπομνήματα στο με αριθμ. ....αίτημα Παροχής Πληροφοριών άρθρου 14 Κ.Φ.Δ., καθώς και το με αριθμ. ....υπόμνημα στο με αριθμ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, διαπίστωσε ότι για τα παρακάτω ποσά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο, και τα οποία λογίζονται και φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα,

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
16	.....	.....	.....	.....	17.500,00
17	.....	.....	.....	.....	600,00
30	.....	.....	.....	.....	100,00
31	.....	.....	.....	.....	100,00
32	.....	.....	.....	.....	200,00
35	.....	.....	.....	.....	100,00
36	.....	.....	.....	.....	100,00
37	.....	.....	.....	.....	200,00
40	.....	.....	.....	.....	100,00
41	.....	.....	.....	.....	200,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>					<b>19.200,00</b>

Επειδή ο προσφεύγων, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυρίζεται, όπως και με τα υπομνήματά του κατά το στάδιο του ελέγχου, ότι η πρωτογενής κατάθεση ποσού 17.500,00 ευρώ στις ..... στον υπ' αριθμ. .... τραπεζικό του λογαριασμό στην τράπεζα ....., που ο έλεγχος θεώρησε ως προσαύξηση, δεν αφορά άγνωστης προέλευσης και αιτίας ποσό, αλλά προέρχεται από εισπράξεις της επιχείρησής του, τις οποίες χάριν εξυπηρέτησης κατέθεσε στον τραπεζικό του λογαριασμό η ....., η οποία απασχολούταν ως βοηθός λογίστρια στο λογιστικό γραφείο που τηρούσε τα βιβλία της επιχείρησής του, δηλαδή της εταιρίας ..... Περαιτέρω αναφέρει ότι δεν υφίσταται πίστωση ποσού 600 ευρώ στις ..... με αιτιολογία συναλλαγής ..... στον τραπεζικό του λογαριασμό, γεγονός που αποδεικνύεται από την ετήσια κίνηση έτους 2017 του σχετικού τραπεζικού του λογαριασμού.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην από .....σχετική έκθεση ελέγχου, όλες οι καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος διενεργούνταν αποκλειστικά από τους 2 συγκεκριμένους υπαλλήλους γραφείου της επιχείρησής του (.....) που ήταν επιφορτισμένοι με την συγκεκριμένη αρμοδιότητα. Εξάλλου, ο έλεγχος έκανε δεκτές πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία ότι αποτελούν εισπράξεις από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, οι οποίες είχαν πραγματοποιηθεί από τους ως άνω υπαλλήλους του, ενώ η πρακτική που επικαλείται ο προσφεύγων, ήτοι να γίνεται κατάθεση των εισπράξεων μιας επιχείρησης από υπάλληλο άλλης συνεργαζόμενης επιχείρησης, δε συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη, ενώ περαιτέρω οι προσκομισθείσες υπεύθυνες δηλώσεις κατά το άρθρο 8 του ν.1599/1986 δεν αποτελούν παραδεκτό αποδεικτικό μέσο

ενώπιον της φορολογικής αρχής. Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δε συσχετίζει το ποσό αυτό με συγκεκριμένα έσοδα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, τα οποία πραγματοποιήθηκαν κατά το χρονικό διάστημα που έλαβε χώρα η κατάθεση.

Περαιτέρω, όσον αφορά τη με ημερομηνία ..... πίστωση ποσού 600,00 ευρώ στον υπ' αριθμ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην τράπεζα ..... με αιτιολογία ..... ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αυτή δεν υφίσταται είναι αβάσιμος, καθώς η συγκεκριμένη πίστωση, όπως επιβεβαιώνεται και από την από ..... έκθεση απόψεων του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., αλλά και το ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντος που μας απέστειλε, υφίσταται στα στοιχεία που παρέλαβε η φορολογική αρχή από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών των πιστωτικών ιδρυμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 ν.4170/2013 και των ΠΟΛ. 1258/2013, ΠΟΛ. 1131/2014 και ΠΟΛ. 1102/2015 για το διάστημα 01/01/2016 έως 31/12/2017.

**Επειδή**, με βάση τα ανωτέρω, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης των ανωτέρω διερευνούμενων πιστώσεων, καθόσον το βάρος της απόδειξης το φέρει ο προσφεύγων, ο οποίος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής αυτού ή ότι η εν λόγω προσαύξηση περιουσίας φορολογήθηκε με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάχθηκε με ειδική διάταξη. Ως εκ τούτου, το ανωτέρω ποσό των 19.200,00 ευρώ στο φορολογικό έτος 2017 αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

**Επειδή** σύμφωνα με το **άρθρο 22 του ν. 4172/2013** «*κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.....*»

**Επειδή** σύμφωνα με το **άρθρο 23 του ν. 4172/2013** «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες»:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

.....

**β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.**

.....»

**Επειδή** στην ΠΟΛ.1113/2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του Ν. 4172/2013» αναφέρεται:

**«Γενικά**

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. **Ειδικότερα:**

**α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το**

εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

.....

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο

#### **Άρθρο 22**

##### **Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αυθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

#### **Άρθρο 23**

##### **Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

.....

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1216/2014 διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α ), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

**2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.**

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, ειδικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.

.....

Ως αξία συναλλαγής λαμβάνεται υπόψη το καθαρό ποσό της αξίας της συναλλαγής, προ ΦΠΑ.

.....

**5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής.**

6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση πώλησης αγαθών μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών με «ανταλλαγή».

.....»

**Επειδή**, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σχετικά με τον τρόπο εξόφλησης των συναλλαγών άνω των 500,00 ευρώ, δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος αγορές εμπορευμάτων συνολικού καθαρού ποσού 10.044,03 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016 και 5.784,83 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017, καθώς δεν προσκομίστηκαν ικανά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των φορολογικών στοιχείων αγοράς των εμπορευμάτων αυτών, έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις,

**Επειδή** ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στο στάδιο του ελέγχου, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφληση των παραπάνω τιμολογίων έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013. Όλα τα φορολογικά στοιχεία των

πινάκων των σελίδων 36 και 41 της οικείας έκθεσης ελέγχου αφορούν συναλλαγές άνω των 500,00 ευρώ και συνεπώς ακόμα και για τις τμηματικές καταβολές για την εξόφλησή τους απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις προαναφερθείσες διατάξεις. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και πρόσθεσε ως λογιστικές διαφορές τα παραπάνω ποσά.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι στον υπ' αριθμό GR..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην τράπεζα ..... κατατέθηκε στις .....το συνολικό ποσό των 23.723,00 ευρώ από τον πελάτη του ..... Για το παραπάνω ποσό ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε μια τουλάχιστον περίπτωση το προβλεπόμενο φορολογικό παραστατικό πώλησης αγαθών και ως εκ τούτου καταλογίστηκε από τον έλεγχο διαφορά ύψους 20.993,81 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 13% 2.729,19 ευρώ, ήτοι συνολικό 23.723,00 ευρώ, η οποία θεωρήθηκε ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης προερχομένης από την επαγγελματική του δραστηριότητα, για την οποία δεν εκδόθηκε το προβλεπόμενο παραστατικό πώλησης του κεφαλαίου 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό αποτελεί επιστροφή δανείου, το οποίο χορήγησε το έτος 2015 άτοκα στο προαναφερόμενο πρόσωπο στα πλαίσια της εμπορικής συνεργασίας τους και χάριν αυτής. Ο προσφεύγων είχε προβάλει τον ίδιο ισχυρισμό και με το με αριθμ. πρωτ. ....έγγραφο υπόμνημά του, σε απάντηση του με αριθμ. ....σημειώματος διαπιστώσεων, τον οποίο ο έλεγχος αντέκρουσε πλήρως και αιτιολογημένα στις σελ. 37-38 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κατά το στάδιο του ελέγχου, αλλά ούτε και κατά το ενδικοφανές στάδιο, κάποιο σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό για τη χορήγηση του δανείου, το οποίο να έχει χαρτοσημανθεί ή να έχει θεωρηθεί από αρμόδια αρχή ή συμβολαιογράφο, προκειμένου να φέρει βέβαια χρονολογία και κατά συνέπεια να παράγει έννομο αποτέλεσμα για τη φορολογική αρχή. Επιπλέον δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι η επίμαχη δανειοδότηση έλαβε πράγματι χώρα και να τεκμηριώνεται τη βέβαιη χρονολογία της αρχικής χορήγησης του εν λόγω ποσού, όπως π.χ. κατάθεση του επίμαχου ποσού μέσω τραπεζής. Όπως προκύπτει, εξάλλου, από τα στοιχεία του συστήματος Taxis ο προσφεύγων δε δήλωσε στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 το ποσό του δανείου που χορήγησε, παρά το γεγονός ότι συνέτρεχε η υποχρέωση δήλωσής αυτού.

Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση ενός πραγματικού γεγονότος δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να το αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της επίμαχης δανειοδότησης, δεν απέδειξε αυτήν με οποιοδήποτε τρόπο, καθόσον δεν προσκόμισε κανένα νόμιμο δικαιολογητικό προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο οποίος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.:



«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.»

**Επειδή στο άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:**

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β , γ , δ και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα

.....»

**Επειδή**, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται στη σχετική έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή με το με αριθμ. πρωτ. ....αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του ΚΦΔ ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει, μεταξύ άλλων, τις αναλυτικές κινήσεις των χρηματοοικονομικών προϊόντων και τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη στην αλλοδαπή, ατομικά ή ως συνδικαιούχος με οποιαδήποτε τρίτα πρόσωπα. Ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε τα ανωτέρω ζητηθέντα στοιχεία, ως όφειλε, καθώς σύμφωνα με τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν στον έλεγχο μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε κρυπτογραφημένο αρχείο την ..... από τη Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης – Τμήμα Έ (Αυτόματης Ανταλλαγής Πληροφοριών με άλλες δικαιοδοσίες), ο προσφεύγων διατηρούσε το με αριθμό ..... επενδυτικό λογαριασμό σε δολάριο Αμερικής στην .....της τράπεζας ..... στο ..... Περαιτέρω, όπως αναφέρεται στην από ..... έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με το ανωτέρω αίτημα ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει υπεύθυνη δήλωση για τυχόν συμμετοχή ή μη: α) σε ιστοσελίδες για διενέργεια ηλεκτρονικού εμπορίου ή ηλεκτρονικών συναλλαγών, β) σε πλατφόρμες στοιχηματικών εταιρειών, γ) σε πλατφόρμες συναλλαγών forex, δ) συναλλαγές σε κρυπτονομίσματα (π.χ. bitcoin), ε) σε εισοδήματα από πνευματικά δικαιώματα ή άλλα δικαιώματα ή πατέντες, καθώς και από χρήση Σήματος (ελληνικής ή αλλοδαπής προέλευσης), προσκομίζοντας τα ανάλογα παραστατικά, ωστόσο ο προσφεύγων ουδέποτε προσκόμισε την ανωτέρω υπεύθυνη δήλωση. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν πρέπει να του επιβληθεί πρόστιμο διότι προσκόμισε τα ζητηθέντα στοιχεία στον έλεγχο, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Με βάση όλα τα ανωτέρω, τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα και το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα του προσφεύγοντος από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 προσδιορίζονται ως εξής:

Λογιστικός Προσδιορισμός Καθαρών Κερδών	2016			2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Ακαθάριστα έσοδα από χονδρική πώληση εμπορευμάτων	655.824,26	676.818,07	676.818,07	780.281,74	780.281,74	780.281,74
Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας/Υπηρεσίες εμπορικού αντιπροσώπου που μεσολαβεί στην πώληση Ψαριών, καρκινοειδών και μαλάκιων, μη ζώντων	32.447,63	32.447,63	32.447,63	24.264,22	31.381,30	24.264,22
<b>Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων</b>	<b>688.271,89</b>	<b>709.265,70</b>	<b>709.265,70</b>	<b>804.545,96</b>	<b>811.663,04</b>	<b>804.545,96</b>
Μείον Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσεων)	609.685,99	609.685,99	609.685,99	694.674,76	694.674,76	694.674,76
Μείον Δαπάνες Βιβλίων	75.613,59	75.613,59	75.613,59	104.377,83	104.377,83	104.377,83
Πλέον Λογιστικές διαφορές ελέγχου		10.044,03	10.044,03		5.784,83	5.784,83
<b>Καθαρά κέρδη</b>	<b>2.972,31</b>	<b>34.010,15</b>	<b>34.010,15</b>	<b>5.493,37</b>	<b>18.395,28</b>	<b>11.278,20</b>

Ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 προσδιορίζεται εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016			ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017		
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ
Επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ. 1 ν.4172/2013	2.972,31	34.010,15	34.010,15	5.493,37	18.395,28	11.278,20
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι - Μερίσματα- Δικαιώματα	11,76	11,76	11,76	41,69	41,69	41,69
Επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013					19.200,00	19.200,00
<b>Συνολικό δηλωθέν εισόδημα</b>	<b>2.984,07</b>	<b>34.021,91</b>	<b>34.021,91</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>	<b>30.519,89</b>
<b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>	<b>2.984,07</b>	<b>34.021,91</b>	<b>34.021,91</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>	<b>30.519,89</b>
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	639,96	639,96	639,96	0,00	0,00	0,00
<b>Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης</b>	<b>3.624,03</b>	<b>34.661,87</b>	<b>34.661,87</b>	<b>5.535,06</b>	<b>37.636,97</b>	<b>30.519,89</b>

## Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και συγκεκριμένα την επικύρωση των υπ' αριθμ., .....και .....προσβαλλόμενων πράξεων, την ακύρωση των υπ' αριθμ. ....και .....προσβαλλόμενων πράξεων και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. ....προσβαλλόμενης πράξης ως κάτωθι:

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

### A) Φορολογικό έτος 2016

- Φορολογία Εισοδήματος

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>					
		<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΔΕΔ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>
		<b>(1)</b>		<b>(2)</b>	<b>(2)-(1)</b>
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	του υπόχρεου	2.984,07	34.021,91	34.021,91	31.037,84
	της συζύγου	9.774,95	9.774,95	9.774,95	
<b>ΦΟΡΟΣ</b>	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	79,79	8.296,64	8.296,64	8.216,85
Προκαταβολή φόρου		567,14	567,14	567,14	
Φόρος που παρακρατήθηκε					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			4.108,43	4.108,43	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		-27,30	951,29	951,29	979,02
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.847,30	1.847,30	1.847,30	
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>		<b>3.116,50</b>	<b>16.420,80</b>	<b>16.420,80</b>	<b>13.304,30</b>

- Φ.Π.Α.

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.</b>					
		<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΔΕΔ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>
		<b>(1)</b>		<b>(2)</b>	<b>(2)-(1)</b>
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ		705.382,93	726.376,74	726.376,74	20.993,81
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ		649.959,37	649.959,37	649.959,37	

ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΩΝ	97.415,40	100.144,59	100.144,59	2.729,19
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	91.149,57	91.149,57	91.149,57	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	6.265,83	8.995,02	8.995,02	2.729,19
ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ				
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>				<b>2.729,19</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

- Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ΚΦΔ: **1.364,40 ευρώ**

## Β) Φορολογικό έτος 2017

- Φορολογία Εισοδήματος

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
<b>A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>							
Φορολογητέο εισόδημα	5.535,06	8.383,21	37.636,97	8.383,21	30.519,89	8.383,21	
Φόρος κλίμακας	1.214,79	1.839,76	10.389,21	1.839,76	8.823,46	1.839,76	
Μείον: Μειώσεις από το φόρο		1.830,03		1.830,03		1.830,03	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
<b>Φόρος που αναλογεί</b>	<b>1.214,79</b>	<b>9,73</b>	<b>10.389,21</b>	<b>9,73</b>	<b>8.823,46</b>	<b>9,73</b>	<b>7.608,67</b>
<b>B. Μείον</b>							
<b>1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :</b>							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	6,25	9,71	6,25	9,71	6,25	9,71	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		170,96		170,96		170,96	
δ) Μισθωτές υπηρεσίες							
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
<b>2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :</b>							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/ φορολογικό έτος	567,14		567,14		567,14		
β) Ειδικών περιπτώσεων							
<b>3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει .....</b>							
Μείωση επιστροφής φόρου		2,42		2,42		2,42	
<b>Υπόλοιπο φόρου (+/-)</b>	<b>641,40</b>	<b>-168,52</b>	<b>9.815,82</b>	<b>-168,52</b>	<b>8.250,07</b>	<b>-168,52</b>	<b>7.608,67</b>

<b>Γ. Πλέον</b>							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	1.208,54		1.208,54		1.208,54		
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
<b>Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)</b>	<b>1.849,94</b>	<b>-168,52</b>	<b>11.024,36</b>	<b>-168,52</b>	<b>9.458,61</b>	<b>-168,52</b>	<b>7.608,67</b>
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			4.587,21		3.804,34		3.804,34
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		-0,15	1.172,40	-0,15	709,79	-0,15	709,79
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	546,00	1.619,80	546,00	1.619,80	546,00	1.619,80	
.....							
<b>Συνολικά ποσά (+/-)</b>	<b>3.045,94</b>	<b>1.451,13</b>	<b>17.979,97</b>	<b>1.451,13</b>	<b>15.168,74</b>	<b>1.451,13</b>	<b>12.122,80</b>
<b>Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ</b>							
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006							
<b>Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>		<b>4.497,07</b>	<b>19.431,10</b>		<b>16.619,87</b>		<b>12.122,80</b>
<b>Πιστωτικό ποσό για επιστροφή</b>							<b>0,00</b>
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή							
<b>Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>		<b>4.497,07</b>	<b>19.431,10</b>		<b>16.619,87</b>		<b>12.122,80</b>

- **Φ.Π.Α.**

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.</b>				
	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΔΕΔ</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ</b>
	<b>(1)</b>		<b>(2)</b>	<b>(2)-(1)</b>
<b>ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ</b>	822.356,25	829.473,33	822.356,25	
<b>ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ</b>	742.135,10	742.135,10	742.135,10	
<b>ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΩΝ</b>	112.919,26	114.627,36	112.919,26	
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ</b>	104.838,05	104.838,05	104.838,05	
<b>ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>				
<b>ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>	8.081,21	9.789,31	8.081,21	
<b>ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 58Α ΚΦΔ</b>				

<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				

- Πρόστιμο άρθρου 58Α παρ. 1 ΚΦΔ: 0,00 ευρώ

**Γ) Φορολογικό έτος 2022**

- Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. γ' ΚΦΔ: 250,00 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.