



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07.04.2023
Αριθμός απόφασης: 154

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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).
 - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. 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 ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Το υπ' αριθ. πρωτ.Συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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 την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 98.269,21 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 49.134,61 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 26.274,16 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 173.677,98 €.

- Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 49.814,19 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 24.907,10 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.480,34 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 87.201,63 €.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της απόέκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Πρόκειται για ατομική επιχείρηση, η οποία κατά τις υπό κρίση περιόδους, τηρούσε απλογραφικά βιβλία.

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα η με αριθμόεντολή μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Δυνάμει της ανωτέρω εντολής, ελέγχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων η ύπαρξη παραβάσεων των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. και διαπιστώθηκαν οι κάτωθι παραβάσεις:

Α/Α-ΕΤΟΣ-Δ.Ο.Υ.	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΑΠΟ)	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΕΩΣ)	ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
.....	26/03/2017	26/03/2017	2017	500,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ(ΑΡΘΡ. 58Α)
.....	17/04/2017	17/04/2017	2017	1.000,00	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ(ΑΡΘΡ. 58Α)
.....	16/06/2016	16/06/2016	2016	0,70	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ(ΑΡΘΡ. 58Α)

Επιπλέον, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις υποβληθείσες καταστάσεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., διαπιστώθηκε ότι, στη χρήση 2016, δεν καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων-εξόδων τρία (3) Τ.Π.Υ. , τα οποία είχε εκδώσει ο προσφεύγων, αξίας 727,78 € πλέον Φ.Π.Α. 174,68 €, για εκμίσθωση ταξί. Το ποσό αυτό προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ως μη δηλωθέν έσοδο.

Περαιτέρω, έγινε άρση τραπεζικού απορρήτου, καθώς από τα στοιχεία της ΠΟΛ 1033/2014, προέκυψε ότι η μεγαλύτερη συναλλαγή που έχει διενεργήσει ο προσφεύγων μέσα στη χρήση 2016, είναι ποσού 200.000,00 € και στη χρήση 2017, ποσού 70.000,00 €. Τα ποσά αυτά δεν μπορούσαν να δικαιολογηθούν από τις δηλωθείσες δραστηριότητες στο μητρώο της υπηρεσίας, οι οποίες είναι «ζαχαροπλαστείο» (πώληση ειδών με χαμηλή αξία) και «ενοικίαση σε τρίτους ταξί» (περιοδικές μικρές καταβολές). Με την υπ' αριθ. πρωτ.πρόσκληση, ο προσφεύγων κλήθηκε να παράσχει διευκρινίσεις και επεξηγήσεις σχετικά με τραπεζικές συναλλαγές των ελεγχόμενων ετών, από τις οποίες να προκύπτει ότι τα διακινηθέντα χρηματικά ποσά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί με ειδική διάταξη από το φόρο, προκειμένου να μη φορολογηθούν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Τέλος, ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την προέλευση των καταθέσεων - πιστώσεων των τραπεζικών συναλλαγών. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ.υπόμνημα. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη το ως άνω υπόμνημα του προσφεύγοντος, κατέληξε ότι:

- για τη χρήση 2016, για συνολικό ποσό πιστώσεων ύψους 282.730,00 € δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ.
- για τη χρήση 2017, για συνολικό ποσό πιστώσεων ύψους 150.952,10 € δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ.

Τα ανωτέρω ποσά αποτελούν προσάυξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ.. Σημειώνεται ότι, παρότι ορισμένες χρηματικές εισροές πραγματοποιήθηκαν σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος με τη σύζυγό του, ο έλεγχος θεωρεί ως πραγματικό δικαιούχο, για τις χρήσεις 2016 και 2017, τον προσφεύγοντα, αφού εκείνος είχε εισόδημα από διάφορες πηγές, ενώ η σύζυγός του δεν διαπιστώθηκε ότι ασκούσε κάποιο επάγγελμα ή ότι ήταν μισθωτή ή συνταξιούχος.

Κατόπιν των προαναφερόμενων παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και της προσάυξησης περιουσίας, η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα του προσφεύγοντος και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος με τις γενικές διατάξεις, καθώς και με την έμμεση τεχνική ανάλυσης ρευστότητας, μετά δε από τη σύγκριση των εισοδημάτων που προέκυψαν βάσει των γενικών διατάξεων και της έμμεσης τεχνικής, προσδιορίστηκαν τα εισοδήματά του από όλες τις πηγές εισοδήματος και του τελικού φορολογητέου εισοδήματος, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, ως ακολούθως:

Φορολογική περίοδος	Φορολογητέο Εισόδημα Βάσει Δήλωσης	Φορολογητέο Εισόδημα Ελέγχου Βάσει Γενικών Διατάξεων Φ.Ε.	Φορολογητέο Εισόδημα Έλεγχου Βάσει Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου	Φορολογητέο Εισόδημα Που Λαμβάνεται Υπ' Όψιν Για τον Προσδιορισμό Του Φόρου Εισοδήματος
1/1 - 31/12/2016	9.243,28	291.973,28	311.230,26	311.230,26
1/1 - 31/12/2017	18.818,37	169.770,47	87.678,48	169.770,47

Συνεπώς, ο έλεγχος έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, για το φορολογικό έτος 2016, το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών, ενώ για το φορολογικό έτος 2017, το προσδιορισθέν βάσει των γενικών διατάξεων.

Από τον έλεγχο εκδόθηκε το με αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 26.09.2022, με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2016 και 2017. Ο προσφεύγων, σε απάντηση του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προσκόμισε τα υπ' αριθ. πρωτ.υπομνήματα. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, αφού έλαβε υπόψη τις έγγραφες αιτιάσεις του προσφεύγοντος, προχώρησε στη σύνταξη της απόέκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Μη πλήρωση των προϋποθέσεων των άρθρων 28 του 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και 27 του Κ.Φ.Δ. περί προσδιορισμού των φορολογητέων εισοδημάτων του με έμμεσες τεχνικές.
2. Εσφαλμένος προσδιορισμός από τη φορολογική αρχή των διαθέσιμων μετρητών και του υπολοίπου του ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2016.
3. Εσφαλμένος χαρακτηρισμός, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενούς της πιστώσεως του ποσού των 200.000,00 € που κατατέθηκε στις, στον υπ' αριθ. IBAN GR..... τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα
4. Εσφαλμένος χαρακτηρισμός, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενών των πιστώσεων με αριθ. 1, 2, 3 για τη χρήση 2016.
5. Εσφαλμένος χαρακτηρισμός, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενών των πιστώσεων με αριθ. 4, 5, 6, 8 για τη χρήση 2016.
6. Εσφαλμένος χαρακτηρισμός, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενούς της πιστώσεως υπ' αριθ. 1 για τη χρήση 2017.
7. Εσφαλμένος χαρακτηρισμός, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενών των πιστώσεων με αριθ. 5, 6, 7, 8, 9,11, 12, 13 για τη χρήση 2017.
8. Εσφαλμένος προσδιορισμός από τη φορολογική αρχή των διαθέσιμων μετρητών και του υπολοίπου του ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2017.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής»

Επειδή σύμφωνα με την Ε 2015/2020 με θέμα: “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ”:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν

δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν. 4172/2013.

2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

.....

Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου.

Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών

φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων...

5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με την 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.”:

«...Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων». Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση...»

Επειδή σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 και 2017, προέκυψαν τα κάτωθι:

- το έτος 2016, ο προσφεύγων βαρύνεται με την ακόλουθη παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου:

Α/Α-ΕΤΟΣ-Δ.Ο.Υ.	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΑΠΟ)	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΕΩΣ)	ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
.....	16/06/2016	16/06/2016	2016	0,70	ΜΗ ΕΚΔ. ΦΟΡΟΛ. ΣΤΟΙΧ.(ΑΡΘΡ. 58Α)

- το έτος 2017 ο προσφεύγων βαρύνεται με τις ακόλουθες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων:

Α/Α-ΕΤΟΣ-Δ.Ο.Υ.	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΑΠΟ)	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΕΩΣ)	ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
.....	26/03/2017	26/03/2017	2017	500,00	ΜΗ ΕΚΔ. ΦΟΡΟΛ. ΣΤΟΙΧ.(ΑΡΘΡ. 58Α)
.....	17/04/2017	17/04/2017	2017	1.000,00	ΜΗ ΕΚΔ. ΦΟΡΟΛ. ΣΤΟΙΧ.(ΑΡΘΡ. 58Α)

Επειδή το ύψος των συναλλαγών, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά, είναι αδιάφορο ως προς την πλήρωση των προϋποθέσεων εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, περαιτέρω, κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου με το σύστημα του μητρώου τραπεζικών λογαριασμών (ΣΜΤΛ & ΛΠ) για τα υπό κρίση έτη και λαμβάνοντας υπόψη τις έγγραφες αιτιάσεις του προσφεύγοντος, ο έλεγχος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χανίων διαπίστωσε ότι, στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος πραγματοποιήθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις, οι οποίες δεν καλύπτονται από το δηλούμενο εισόδημα του ίδιου, της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών αυτών.

Επομένως, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο προσφεύγων εσφαλμένως ισχυρίζεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και ο σχετικός λόγος της ενδικοφανούς απορρίπτεται.

Ως προς το 2^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή προσδιόρισε εσφαλμένως το ύψος των διαθέσιμων μετρητών και του υπολοίπου του ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2016 και ότι ο ίδιος κατείχε ως διαθέσιμα μετρητά, την 01.01.2016, το ποσό των 235.706,97 €. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, παρουσιάζει με την παρούσα προσφυγή ένα πίνακα αναφερόμενος στα εισοδήματά του για το έτος 2015 και προσδιορίζει ένα υπόλοιπο λαμβάνοντας υπόψη, μεταξύ άλλων, τα τραπεζικά υπόλοιπα αρχής και τέλους του 2015 τονίζοντας ότι , ακόμα και αν η φορολογική αρχή δεν αποδεχτεί το ανωτέρω ποσό των

235.706,97 €, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να παραβλέψει το γεγονός ότι κατείχε σε μετρητά το ποσό των 200.000,00 €, ανάληψη του οποίου πραγματοποιήθηκε μέσα στο 2015.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, εφαρμόζοντας τις διατάξεις για την έμμεση τεχνική ανάλυση ρευστότητας, απέστειλε στον προσφεύγοντα προς συμπλήρωση τα έντυπα «Διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο». Ο προσφεύγων δήλωσε ως διαθέσιμα μετρητά κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, ήτοι την 01.01.2016, το ποσό των 281.599,47 €, ενώ για την 31.12.2016 (ή 01.01.2017) και την 31.12.2017 δήλωσε μηδενικό ποσό.

Επειδή, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ 1270/2013 με θέμα «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου», «*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 διαθέσιμου 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.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, ως όφειλε, διασταύρωσε εάν υπήρχε η δυνατότητα από τον προσφεύγοντα να κατέχει εις χείρας το ποσό που ισχυρίζεται, υπολογίζοντας το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται από τα πραγματικά εισοδήματα των υποβληθεισών φορολογικών δηλώσεων, αφαιρουμένων των πραγματικών αναλωθέντων ποσών (αγορών και δαπανών - όχι τεκμαρτών) και συγκρίνοντας το αποτέλεσμα αυτό με το σύνολο των τραπεζικών υπολοίπων στην έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, την 01.01.2016.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών με τον ως άνω υπολογισμό που διενεργήθηκε για την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας και απεικονίζεται λεπτομερώς στην απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, σε κανένα έτος από το 2003 έως και το 2015 δεν υπήρχε συσσωρευμένο οικογενειακό κεφάλαιο ύψους 200.000,00 €, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου προσδιορισμού των διαθέσιμων μετρητών και του υπολοίπου του ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2016, κρίνεται απορριπτός.

Ως προς τον 3^ο, 4^ο και 5^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή, προβάλλει ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των πιστώσεων που ο έλεγχος χαρακτήρισε ως προσαύξηση περιουσίας για το έτος 2016, τις οποίες ο έλεγχος έλαβε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, του φορολογικού έτους 2016, με τις γενικές διατάξεις. **Ο έλεγχος, μετά δε από τη σύγκριση των εισοδημάτων που προέκυψαν βάσει των γενικών διατάξεων και της έμμεσης τεχνικής, έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, για το φορολογικό έτος 2016, το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών, καθώς αυτό υπερέβαινε το προσδιορισθέν βάσει γενικών διατάξεων.** Συνεπώς, η δικαιολόγηση των εν λόγω πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, στο έτος 2016, δεν επιφέρει διαφορά στο τελικό φορολογητέο εισόδημα που προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο. Ωστόσο, σχετικά με τους ισχυρισμούς του για τις εν λόγω πιστώσεις αναφέρουμε τα κάτωθι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 200.000,00 € που κατατέθηκε με μετρητά την, στο με αριθμό IBAN GR..... τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα, προέρχεται από επανακατάθεση μετρητών, ανάληψη των οποίων είχε πραγματοποιήσει το έτος 2015.

Επειδή, στο πλαίσιο του ελέγχου, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων υπολογισμός του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών του προσφεύγοντος, προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό χρηματικό υπόλοιπο το οποίο είχε τη δυνατότητα να έχει στα χέρια του ο προσφεύγων ως μετρητά κατά την έναρξη του ελέγχου, ήτοι την 01.01.2016.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον πίνακα που απεικονίζεται στις σελίδες 61-67 της οικείας έκθεσης ελέγχου, περιόδου 01.01.2003 έως και 31.12.2015, προκειμένου να προσδιορισθούν τα χρηματικά διαθέσιμα του προσφεύγοντος την 01.01.2016, τόσο σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα όσο και ως μετρητά εις χείρας, ο προσφεύγων είχε ως πραγματικό οικογενειακό εισόδημα το ποσό των 57.788,47 €, εκ του οποίου το ποσό των 497,67 υπήρχε ως υπόλοιπο την 01.01.2016 σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και το υπόλοιπο ποσό των 57.296,80 € είχε τη δυνατότητα να έχει ως μετρητά. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, αλλά και το γεγονός ότι δεν είχε ρευστότητα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, όπως προκύπτει από το ύψος των εισπράξεων (148.598,39 €) και των αγορών/δαπανών/εξόδων (213.400,45 €) της επιχείρησής του μέχρι την ημερομηνία της επίμαχης κατάθεσης μετρητών, καθώς επίσης και ότι από 01.01.2016 έως, ο προσφεύγων κατέθεσε επιπλέον του ποσού των 200.000,00 €, το ποσό των 36.650,00 € στον κοινό με τη σύζυγό του τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό GR....., το ποσό των 30.000,00 € στον κοινό με τη σύζυγό του τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό GR.....και το ποσό των 17.580,00 € στον κοινό με τη σύζυγό του τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό GR....., ήτοι συνολικά το ποσό των 84.230,00 € (πλέον των 200.000,00 €) εκ των οποίων ο έλεγχος έχει ήδη κάνει δεκτό το ποσό των 61.500,00 € (πιστώσεις με α/α 1,2,3 έτους 2016), συνάγεται το συμπέρασμα ότι, την

28.06.2016, δεν υπήρχε πραγματικό περίσσειμα μετρητών ώστε ο προσφεύγων να προβεί σε κατάθεση μετρητών ύψους 200.000,00 € και ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται απορριπτός.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Δ.Ο.Υ. Χανίων προέβη σε εσφαλμένο χαρακτηρισμό, με τις γενικές διατάξεις, ως πρωτογενών των πιστώσεων με αριθ. 1, 2, 3 για τη χρήση 2016, υποστηρίζοντας ότι αυτές αποτελούν καταθέσεις μετρητών που προέρχονται από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2015.

Επειδή, ωστόσο, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου, οι αιτιάσεις του προσφεύγοντος σχετικά με τις εν λόγω κινήσεις έχουν ήδη γίνει δεκτές πριν την έκδοση της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 4, 5, 6 και 8, έτους 2016, στους τραπεζικούς λογαριασμούς της τράπεζας με αριθ. GR..... και GR....., συνολικού ποσού 82.730,00€, αφορούν χρήματα που προέρχονται από το ταμείο της επιχείρησής του, τα οποία καταθέτει στους τραπεζικούς του λογαριασμούς με σκοπό την εξόφληση των υποχρεώσεών του, οι οποίες όπως υποστηρίζει δεν εξοφλούνται όλες μέσα στο μήνα που δημιουργούνται αλλά και στα αμέσως επόμενα χρονικά διαστήματα.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, «από 01/01/2016 έως και 25/08/2016 σύμφωνα με το βιβλίο εσόδων εξόδων προκύπτουν τα παρακάτω ποσά:

Περίοδος	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Μικτής αξίας (με Φ.Π.Α.)	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Καθαρής αξίας	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Φ.Π.Α.
01/01-30/06/2016	96.846,83 €	81.341,27 €	15.505,56 €
01/07-25/08/2016	51.751,56 €	42.442,27 €	9.309,29 €
Σύνολα	148.598,39 €	123.783,54 €	24.814,85 €
Περίοδος	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα (με Φ.Π.Α.)	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα Καθαρή αξία	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα Φ.Π.Α.
01/01-30/06/2016	166.936,52 €	143.281,69 €	23.654,83 €
01/07-25/08/2016	46.463,93 €	38.363,40 €	8.100,53 €
Σύνολα	213.400,45 €	181.645,09 €	31.755,36 €

Από την παραπάνω αντιπαραβολή των εσόδων και των εξόδων της επιχείρησης του ελεγχόμενου, προκύπτει ότι για την περίοδο από 01/01/2016 έως 25/08/2016 το ισοζύγιο του ήταν αρνητικό, δηλαδή οι αγορές και οι δαπάνες της επιχειρηματικής του δραστηριότητας υπερέβαιναν κατά πολύ τα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου.[...]

Σημειώνουμε εδώ ότι πάγια πρακτική του ελεγχόμενου, όπως προκύπτει από τα λογιστικά του αρχεία, είναι η άμεση εξόφληση των αγορών και δαπανών του για την πλειοψηφία των

τιμολογίων του, ενώ για ένα πολύ μικρό μόνο μέρος υπάρχει πίστωση και εξόφληση κάθε δύο - τρία τιμολόγια, σύμφωνα με τις καρτέλες προμηθευτών που συνέλλεξε ο έλεγχος.

Σημαντικό επίσης, να σημειωθεί είναι ότι, από 01/01/2016 έως 26/08/2016 ο ελεγχόμενος κατέθεσε το ποσό των 236.650,00 € στο λογαριασμό της GR....., ο οποίος είναι κοινός με τη σύζυγό του, το ποσό των 30.000,00 € στο λογαριασμό της GR....., ο οποίος είναι κοινός με τη σύζυγό του και το ποσό των 17.580,00 € στο λογαριασμό της GR....., ο οποίος είναι κοινός με τη σύζυγό του Δηλαδή από 01/01/2016 έως 26/08/2016 είχαν κατατεθεί σε τρεις κοινούς με τη σύζυγο λογαριασμούς το ποσό των 284.230,00 €, χωρίς να προκύπτει να έχουν διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων χρόνων, αλλά ούτε και έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, ώστε να είναι σε θέση να τα καταθέτει σε αραιά διαστήματα έστω και συσσωρεύοντας εισπράξεις μηνών. [...]

Ο έλεγχος συνεχίζοντας τη σκέψη του όπως για τα παραπάνω ποσά και αναλύοντας καταρχάς το βιβλίο εσόδων εξόδων διαπίστωσε τα εξής:

Περίοδος	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Μικτής αξίας (με Φ.Π.Α.)	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Καθαρής αξίας	Εισπράξεις Λιανικές - Χονδρικές Φ.Π.Α.
01/01-30/06/2016	96.846,83 €	81.341,27 €	15.505,56 €
01/07-31/10/2016	106.662,78 €	86.943,54 €	19.719,24 €
Σύνολα	203.509,61 €	168.284,81 €	35.224,80 €
Περίοδος	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα (με Φ.Π.Α.)	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα Καθαρή αξία	Αγορές εμπορευμάτων και δαπάνες - έξοδα Φ.Π.Α.
01/01-30/06/2016	166.936,52 €	143.281,69 €	23.654,83 €
01/07-31/10/2016	99.081,66 €	81.914,06 €	17.167,60 €
Σύνολα	266.018,18 €	255.195,75 €	40.822,43 €

Για την περίοδο από 01/01/2016 έως 31/10/2016 το ισοζύγιο του ήταν αρνητικό, δηλαδή οι αγορές και οι δαπάνες της επιχειρηματικής του δραστηριότητας υπερέβαιναν κατά πολύ τα έσοδα της αντίστοιχης περιόδου.

Επομένως, ο ελεγχόμενος αφενός δεν είχε πραγματικό διαθέσιμο οικογενειακό κεφάλαιο προς ανάλωση κατά την έναρξη του ελέγχου, ώστε αυτό να το καταθέσει την 01/11/2016 (έχουν προηγηθεί καταθέσεις ύψους 284.230,00 €) και αφετέρου δεν είχε ούτε την ρευστότητα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, ώστε να μπορέσει να καταθέσει το ποσό των 60.000,00 €. [...]

Επειδή, περαιτέρω, από τις εκτυπώσεις κίνησης των εν λόγω λογαριασμών της τράπεζας, που περιλαμβάνονται στο φάκελο της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων εξοφλούσε μέσω τραπέζης κυρίως λογαριασμούς Δ.Ε.Κ.Ο. (Δ.Ε.Η., Δ.Ε.Υ.Α. Χανίων), λογαριασμούς τηλεφωνίας, μισθοδοσία, βεβαιωμένες οφειλές και τέλη, καθώς επίσης και ότι προέβη σε

έκδοση τραπεζικών επιταγών και μεταφορών σε λογαριασμούς, χωρίς ωστόσο να προκύπτει αν με αυτές εξόφλησε αγορές της επιχείρησής του.

Επειδή, ως προς την δυνατότητα διακράτησης χρηματικών διαθεσίμων από τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τόσο τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών όσο και τα στοιχεία που ζήτησε και έλαβε από τους προμηθευτές του προσφεύγοντος (καρτέλες με τα εκδοθέντα τιμολόγια και τον τρόπο εξόφλησής τους), διαπιστώνοντας ότι η πλειοψηφία των τιμολογίων εξοφλούνταν άμεσα και μόνο για ένα πολύ μικρό μέρος υπήρχε πίστωση και εξόφληση κάθε δύο – τρία τιμολόγια. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει επακριβώς το ύψος των πληρωμών των αγορών και δαπανών της επιχείρησής του που εξοφλούνται από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Επιπλέον, κατά τον προσδιορισμό των χρηματικών διαθεσίμων από τον προσφεύγοντα, δεν υπολογίσθηκαν οι πληρωμές που διενεργήθηκαν για αγορές και δαπάνες με μετρητά. Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε καμία ανάληψη ποσού από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς το κρινόμενο έτος. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη το ύψος των πιστώσεων σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένου και του αναλογούντος ΦΠΑ, καθώς και τις αγορές/δαπάνες του υπό κρίση έτους, η επικαλούμενη δυνατότητα διακράτησης μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος, δεν τεκμηριώνεται και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται απορριπτός.

Ως προς τον 6^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση ποσού 25,00 €, την, στον ατομικό τραπεζικό του λογαριασμό με αριθμό GR....., που τηρεί στην τράπεζα, αφορά σε ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής του δραστηριότητας και ότι σε κάθε περίπτωση, η αιτιολόγηση του ως άνω ποσού εσφαλμένα ζητήθηκε από τη φορολογική αρχή λόγω του ύψους του.

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣΤΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων: «Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ 2442/2013, ΣΤΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος,

ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Επειδή, με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ, ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, να μην επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης. Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, η ΣτΕ 884/2016 καλύπτει μόνο περιπτώσεις που χρήματα που κατέχονται ανά χείρας σε μορφή μετρητών κατατίθενται σε τραπεζικό λογαριασμό, και όχι λοιπές περιπτώσεις εμβασμάτων.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, η εν λόγω πίστωση αφορά έμβασμα με αιτιολογία συναλλαγήςκαι όχι ανώνυμη κατάθεση μετρητών ή κατάθεση από τον ίδιο τον προσφεύγοντα. Ωστόσο, λαμβάνοντας υπόψη το ύψος της επίμαχης πίστωσης, ποσού 25,00 €, και για λόγους χρηστής διοίκησης, η ανωτέρω πίστωση κρίνεται ως αιτιολογημένη.

Ως προς το 7^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 5, 6, 7, 8, 9,11, 12, 13, συνολικού ύψους 144.700,00 €, που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2017 στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και τις οποίες ο έλεγχος χαρακτήρισε ως προσαύξηση περιουσίας, αφορούν μέρος των εισπράξεων της ατομικής του επιχείρησης με μετρητά, τα οποία κατατίθεντο τμηματικά και όχι κατ' ανάγκη το μήνα που αφορούσαν. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει, τόσο με την παρούσα προσφυγή όσο και με το υπ' αριθ. πρωτ.συμπληρωματικό υπόμνημα προς την υπηρεσία μας, πίνακα στον οποίο αποτυπώνει τα έσοδά του, διαχωρίζοντας εκείνα που εισπράχθηκαν μέσω τραπεζής και εκείνα που εισπράχθηκαν με μετρητά, καθώς επίσης και τις δαπάνες/έξοδα του έτους 2017, με αντίστοιχο διαχωρισμό όσων εξοφλήθηκαν μέσω των τραπεζικών του λογαριασμών και όσων εξοφλήθηκαν τοις μετρητοίς, με σκοπό να καταλήξει στο υπόλοιπο των μετρητών που διέθετε ανά χείρας κάθε μήνα προς κατάθεση στους λογαριασμούς του.

Επειδή, η υπηρεσία μας, με το υπ' αριθ. πρωτ.έγγραφό της, ζήτησε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων, αφού προβεί σε επαλήθευση των ποσών του εν λόγω πίνακα, βάσει των τηρηθέντων λογιστικών αρχείων, των υποβληθέντων δηλώσεων και τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα που περιήλθαν στην ως άνω υπηρεσία από το ΣΜΤΛ&ΛΠ, να παρέχει διευκρινίσεις ως προς το προοδευτικό υπόλοιπο μετρητών που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι διαθέτει κάθε μήνα.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων, με την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ..... συμπληρωματική έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής, προέβη σε επαλήθευση των ποσών του πίνακα που προσκόμισε ο προσφεύγων, λαμβάνοντας υπόψη τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία της υπό κρίση περιόδου, τα παραστατικά που προσκομίστηκαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου, τις καρτέλες των προμηθευτών του προσφεύγοντος που οι ίδιοι έθεσαν στη διάθεση του ελέγχου κατόπιν πρόσκλησης από τη Δ.Ο.Υ., τα στοιχεία που διαβιβάστηκαν στην ΑΑΔΕ σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/2014, καθώς και τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, καταλήγοντας ότι, από τα συνολικά έσοδα του φορολογικού έτους 2017, ύψους 482.510,33 € , ήτοι έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) ύψους 428.331,01 € πλέον λοιπά έσοδα ύψους 30.179,32 €, ο προσφεύγων εισέπραξε μέσω τραπεζής, το έτος 2017, το ποσό των 46.183,33 €, ενώ προέβη σε πληρωμές μέσω τραπεζικών λογαριασμών και καρτών ύψους 209.303,08 €.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη ότι ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση με δραστηριότητα «παραγωγή νωπών ειδών ζαχαροπλαστική και γλυκισμάτων», ήτοι ζαχαροπλαστείο, και ότι η πληρωμή με μετρητά από τους πελάτες αποτελεί συνήθη πρακτική, καθώς επίσης και ότι, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα στον έλεγχο παραστατικά και τις καρτέλες των προμηθευτών που συνέλεξε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων κατά τη διενέργεια του ελέγχου, πάγια πρακτική του προσφεύγοντος είναι η άμεση εξόφληση των αγορών και δαπανών, αξιολογώντας το ύψος των πιστώσεων σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένου και του αναλογούντος ΦΠΑ, καθώς και τις αγορές/δαπάνες του υπό κρίση έτους, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να προβεί στις καταθέσεις των επίμαχων ποσών, συνολικού ύψους 144.700,00 €, στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός.

Επειδή, από το ποσό των 150.952,10 € που καταλογίσθηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας στο έτος 2017, δικαιολογούνται οι πιστώσεις συνολικού ύψους 144.725,00 € (α/α 1, 5, 6, 7, 8, 9,11, 12, 13) σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό. Συνεπώς, για το υπό κρίση έτος, το ποσό που καταλογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας ανέρχεται σε 6.227,10 € (κινήσεις με α/α 2 & 3 για τις οποίες δεν προβλήθηκε ισχυρισμός με την παρούσα προσφυγή).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι πληρείται η προϋπόθεση της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 σχετικά με την εφαρμογή έμμεσου τρόπου προσδιορισμού του εισοδήματος του προσφεύγοντος, λόγω των παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1050/2014, γίνεται εκ νέου σύγκριση μεταξύ του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως προσδιορίζεται με την παρούσα απόφαση και του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος όπως αυτό προσδιορίστηκε από τον έλεγχο με την έμμεση τεχνική της ανάλυσης της ρευστότητας ως εξής:

Φορολογική περίοδος	Φορολογητέο Εισόδημα Βάσει Δήλωσης	Φορολογητέο Εισόδημα Βάσει Γενικών Διατάξεων Φ.Ε. σύμφωνα με την παρούσα απόφαση	Φορολογητέο Εισόδημα Έλεγχου Βάσει Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου	Φορολογητέο Εισόδημα Που Λαμβάνεται Υπ' Όψιν Για τον Προσδιορισμό Του Φόρου Εισοδήματος
1/1 - 31/12/2017	18.818,37	25.045,47	87.678,48	87.678,48

Συνεπώς, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, για το φορολογικό έτος 2017, λαμβάνεται υπόψη το προσδιορισθέν βάσει των έμμεσων τεχνικών, ύψους 87.678,48 €.

Ως προς τον 8^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ως χρηματικό διαθέσιμο σε μετρητά που μπορούσε να κατέχει την 01.01.2017, πρέπει να του αναγνωρισθεί από τον έλεγχο η διαφορά του φορολογητέου εισοδήματος που θα προσδιορισθεί για το έτος 2016 με τα τραπεζικά υπόλοιπα που κατείχε την 31.12.2016. Συγκεκριμένα, αναφέρει ότι το ποσό που θα μπορούσε να κατέχει σε μετρητά την 01.01.2017, πρέπει να υπολογισθεί ως η διαφορά του τραπεζικού υπολοίπου την 31.12.2016 από το ποσό των 311.230,26 € που προσδιόρισε ο έλεγχος ως φορολογητέο εισόδημα στο φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, η μέθοδος ανάλυσης της ρευστότητας, σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1171/2013, 1270/2013 και 1050/2014, προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Επειδή, το ποσό της διαφοράς, ύψους 301.986,98 €, όπως αυτό προσδιορίσθηκε από τη μέθοδο της ανάλυσης της ρευστότητας, το οποίο θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη στο έτος 2016, προέκυψε ως διαφορά μεταξύ της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων».

Επειδή, από το ισοζύγιο που δημιουργήθηκε με τις ανωτέρω στήλες προκύπτει ότι οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2016, συνολικού ύψους 580.190,25 €, υπερέβαιναν τα έσοδα του προσφεύγοντος, συνολικού ύψους 278.203,27 €, για το έτος αυτό, συνεπώς ο προσφεύγων ανάλωσε στο έτος 2016 την προκύπτουσα διαφορά ύψους 301.986,98 € σε δαπάνες. Ως εκ τούτου, δεν είχε τη δυνατότητα 01.01.2017 να κατέχει σε μετρητά τη διαφορά του εν λόγω ποσού με το τραπεζικό υπόλοιπο την 31.12.2016.

Επειδή, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ 1270/2013 με θέμα «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου», «*Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «Διαθέσιμα Μετρητά » στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.*»

Επειδή, ο προσφεύγων, με την «Έντυπη Δήλωση Διαθέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων» και το «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης – Μεταβολές - Υποχρεώσεις» που κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων, δεν δήλωσε διαθέσιμο κεφάλαιο σε μετρητά την 31.12.2016.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/2013, «*Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα : Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές - υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο.*».

Επειδή, εξάλλου, ο ίδιος ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, αμφισβητεί το φορολογητέο εισόδημα του έτους 2016 που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται απορριπτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής

προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και την τροποποίηση της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, ως εξής:

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

- Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	9.243,28	1.281,72	311.230,26	1.281,72	311.230,26	1.281,72	301.986,98
Φόρος Κλίμακας	1.386,49	279,42	99.655,70	279,42	99.655,70	279,42	98.269,21
Μειώσεις από το φόρο	0,00	273,93	0,00	273,93	0,00	273,93	0,00
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	1.386,49	5,49	99.655,70	5,49	99.655,70	5,49	98.269,21
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	9.715,47	5,49	9.715,47	5,49	9.715,47	5,49	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	-8.328,98	0,00	89.940,23	0,00	89.940,23	0,00	98.269,21
Τέλη χαρτ/μου	108,00	0,00	108,00	0,00	108,00	0,00	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	21,60	0,00	21,60	0,00	21,60	0,00	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σ ύ ν ο λ ο	-8.199,38	0,00	90.069,83	0,00	90.069,83	0,00	98.269,21
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	0,00	0,00	26.274,16	0,00	26.274,16	0,00	26.274,16
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00	0,00	650,00	0,00	650,00	0,00	0,00
Σ ύ ν ο λ ο	-7.549,38	0,00	116.993,99	0,00	116.993,99	0,00	124.543,37
Πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013	0,00	0,00	49.134,61	0,00	49.134,61	0,00	49.134,61
Χρεωστικό ποσό	0,00		166.128,60		166.128,60		166.128,60
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	-7.549,38		0,00		0,00		7.549,38
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	-7.549,38		-7.549,38		-7.549,38		0,00
Γ ε ν ι κ ό Σ ύ ν ο λ ο			173.677,98		173.677,98		173.677,98

- Η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	18.818,37	24,75	169.770,47	24,75	87.678,48	24,75	68.860,11
Φόρος Κλίμακας	3.357,28	3,71	53.171,47	3,71	29.100,62	3,71	25.743,34
Μειώσεις από το φόρο	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	3.357,28	3,71	53.171,47	3,71	29.100,62	3,71	25.743,34
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	18,64	3,71	18,64	3,71	18,64	3,71	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	3.338,64	0,00	53.152,83	0,00	29.081,98	0,00	25.743,34
Τέλη χαρτ/μου	108,00	0,00	108,00	0,00	108,00	0,00	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	21,60	0,00	21,60	0,00	21,60	0,00	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	1.679,93	0,00	1.679,93	0,00	1.679,93	0,00	0,00
Σύνολο	5.148,17	0,00	54.962,36	0,00	30.891,51	0,00	25.743,34
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	150,00	0,00	12.630,34	0,00	5.242,06	0,00	5.092,06
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00	0,00	650,00	0,00	650,00	0,00	0,00
Σύνολο	5.948,17	0,00	68.242,70	0,00	36.783,57	0,00	30.835,40
Πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013	0,00	0,00	24.907,10	0,00	12.871,67	0,00	12.871,67
Χρεωστικό Ποσό	5.948,17	0,00	93.149,80	0,00	49.655,24	0,00	43.707,07
Γενικό Σύνολο	5.948,17		93.149,80		49.655,24		43.707,07

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Ο/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.