



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/5/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1272**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθ. πράξης	Ημ/ία έκδοσης πράξης	Ημ/ία επίδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	2016	41.181,43€
2	2017	72.736,76€
3	2018	66.657,94€
4	1/1 - 31/12/2016	32.228,79€
5	1/1 - 31/12/2017	43.205,05€
6	1/1 - 31/12/2018	47.888,59€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

1) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 24.953,18€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού 12.476,59€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.751,66€.

2) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 43.680,31€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού 21.840,16€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.216,29€.

3) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 39.871,74€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού 19.935,87€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.850,33€.

4) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 21.485,85€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α του ΚΦΔ, ποσού 10.742,94€.

5) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 28.803,36€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α του ΚΦΔ, ποσού 14.401,69€.

6) Με την με αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 31.925,72€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α του ΚΦΔ, ποσού 15.962,87€.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis είναι το «**ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΨΩΜΙΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΡΤΟΠΟΙΙΑΣ**». Ο προσφεύγων για την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά **Β' κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.**

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της με αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια των με αριθ. εντολών ελέγχου, συνεπεία των οποίων είχε διενεργηθεί έλεγχος του φορολογικού έτους 2014 καθώς και της με αριθ. εντολής ελέγχου, συνεπεία της οποίας είχε διενεργηθεί έλεγχος του φορολογικού έτους 2015, αντίστοιχα, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), κατόπιν επεξεργασίας του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- 1.** Εσφαλμένη εφαρμογή έμμεσης μεθόδου προσδιορισμού των εσόδων, καθώς εσφαλμένα θεώρησε η φορολογική αρχή ότι το δηλούμενο εισόδημα δεν επαρκεί για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης. Η παραδοχή αυτή είναι εσφαλμένη γιατί παραβλέπει ότι, κατά το έτος 2015, ο προσφεύγων είχε προβεί σε μεταβιβάσεις ακινήτων και είχε εισπράξει 500.000,00€. Μάλιστα για τις μεταβιβάσεις αυτές καταλογίστηκαν από προηγούμενο έλεγχο σημαντικά ποσά.
- 2.** Η εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο το κύκλου εργασιών έγινε με εσφαλμένο τρόπο καθώς στηρίχθηκε σε μια πρόχειρη εκτίμηση του προσφεύγοντος σχετικά με τη φύρα, όπου στον έλεγχο δηλώθηκε φύρα 10% αντί του ορθού 30%.
- 3.** Αδικοιολόγητη απόρριψη των δαπανών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος δεδομένου του παραγωγικού χαρακτήρα τους.
- 4.** Εσφαλμένος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας καθώς οι καταθέσεις προέρχονταν από πελάτες του προσφεύγοντος και από μια οικογένεια της οποίας είχε αναλάβει ο ελεγχόμενος την επίβλεψη εργασιών στο σπίτι της.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^ο & 2^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) 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) ..., ή

β) ..., 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 της παρ.1 του άρθρου 27 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) ...,

[...]

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

[...]

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.

2. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2015/2020 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013» Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: «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) ..., ή ...

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

...

Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων.

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.

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

A. Οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος για έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014 και εντεύθεν.

B. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Γ. Στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση ή μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές για τον φορολογούμενο δύναται να χρησιμοποιηθούν συνδυαστικά με στοιχεία από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, εφόσον το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται με τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή με τις έμμεσες μεθόδους προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. **Ε.2016/2020** «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 (Α'170)» Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: «Σε συνέχεια της Α.1008/20-01-2020 (Β'88) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Ειδικότερα:

...

B. Μέθοδος σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών
Με την εν λόγω μέθοδο προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την εφαρμογή της τιμής πώλησης στον αριθμό των μονάδων ή το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Για την εφαρμογή της τεχνικής της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών, ο έλεγχος προσδιορίζει, χρησιμοποιώντας τεχνικές ανάλυσης και έρευνας και αξιοποιώντας στοιχεία κόστους, με βάση τα λογιστικά αρχεία του ελεγχόμενου ή μέσω τρίτων πηγών, τον αριθμό των μονάδων ή τον όγκο κύκλου εργασιών που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος, με βάση τη συνάρτηση παραγωγής που απεικονίζει τον μετασχηματισμό συγκεκριμένης εισροής (πρώτη ύλη) σε εκροή (προϊόν/υπηρεσία) και την ποσότητα της εισροής που απαιτείται για την παραγωγή μιας μονάδας προϊόντος ή την παροχή μιας μονάδας υπηρεσίας.

Η εν λόγω μέθοδος δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω εύρεσης της δυνατότητας παραγωγής μιας επιχείρησης, όταν η επιχείρηση παράγει ένα ή περισσότερα ομοειδή προϊόντα, τα οποία έχουν μια σταθερή σχέση μεταξύ των συντελεστών παραγωγής (π.χ. σχέση υφάσματος με τα παραγόμενα πουκάμισα, παραγγελίες εξαρτημάτων που απαιτούνται για παρασκευή εμπορευσίμων προϊόντων) ή μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι ανάλογα του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού, σχέση δαπανών προμήθειας

ηλεκτρικού ρεύματος και νερού με παρεχόμενη υπηρεσία). Σημειώνεται ότι η μέθοδος της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών ενδείκνυται για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα όταν:

α) Ο έλεγχος δύναται να προσδιορίσει την τιμή πώλησης ανά μονάδα και τον αριθμό των μονάδων (προϊόντων/υπηρεσιών) ή τον όγκο συναλλαγών με βάση το κόστος των αγαθών που πωλούνται ή τις δαπάνες/έξοδα .

β) Ο ελεγχόμενος έχει περιορισμένα είδη προϊόντων ή ορισμένου είδους παρεχόμενες υπηρεσίες και οι τιμές των πωλουμένων αγαθών ή οι αμοιβές για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες είναι σχετικά σταθερές σε όλη τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου.
[...]

Γ. Προσδιορισμός των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με βάση τις προαναφερόμενες έμμεσες τεχνικές ελέγχου συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα. Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των, προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. [4172/2013](#).

Δ. Έλεγχος λοιπών φορολογιών

Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις έμμεσες τεχνικές της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των τυχόν οφειλόμενων λοιπών φόρων, τελών και εισφορών, που προκύπτουν για τις λοιπές φορολογίες. Ο προσδιορισμός διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες για κάθε φορολογία διατάξεις.

Ειδικότερα για το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), όταν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που προσδιορίζονται με τη χρήση των ανωτέρω έμμεσων μεθόδων αποδεδειγμένα αφορούν αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία εφαρμόζεται συγκεκριμένος συντελεστής Φ.Π.Α., τότε το ποσό της διαφοράς των εσόδων, προστίθεται στις φορολογητέες εκροές του συγκεκριμένου αυτού συντελεστή Φ.Π.Α.».

Επειδή, μέσω του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis διαπιστώνεται ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος είναι: «**ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΨΩΜΙΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΡΤΟΠΟΙΙΑΣ**». Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ασχολείται αποκλειστικά με την παραγωγή αραβικών πιτών.

Επειδή, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, που αφορά τα φορολογικά έτη 2016-2018, σε συνέχεια των με αριθ. εντολών ελέγχου, συνεπεία των οποίων είχε διενεργηθεί έλεγχος του φορολογικού έτους 2014, καθώς και της με αριθ. εντολής ελέγχου, συνεπεία της οποίας είχαν εκδοθεί οι με αριθ. εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2015, αντίστοιχα, καθώς και οι με αριθ. πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, τις οποίες ο προσφεύγων είχε προσβάλλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας με την με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή. Εν συνεχεία, κατόπιν εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, βάσει της οποίας η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ με την με αριθ. πρόσκληση αιτήθηκε από τον προσφεύγοντα την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην ανωτέρω πρόσκληση προσκόμισε στον έλεγχο:

- **Για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017** λογιστικά αρχεία (βιβλία εσόδων & εξόδων), μητρώο παγίων και μισθοδοτικές καταστάσεις. Ωστόσο, για τα ανωτέρω έτη δεν προσκομίστηκαν παραστατικά στοιχεία αγορών και δαπανών καθώς και παραστατικά στοιχεία εσόδων, παρά μόνο τρία (3) μπλοκάκια δελτίων αποστολής-τιμολογίων πώλησης με αριθ. 901 έως 1050, που αφορούν την περίοδο 9/10/2017 - 7/2/2018.

- **Για το φορολογικό έτος 2018** προσκομίστηκαν λογιστικά αρχεία (βιβλία εσόδων & εξόδων), μητρώο παγίων, παραστατικά εσόδων και μισθοδοτικές καταστάσεις. Ωστόσο, δεν προσκομίστηκαν παραστατικά δαπανών και αγορών.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε τόσο στον έλεγχο, όσο με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας:

- Την από Τεχνική Έκθεση της, η οποία κατέχει την ιδιότητα του χημικού μηχανικού και είναι υπεύθυνη για την παραγωγή και τον ποιοτικό έλεγχο των αλεύρων στην εταιρεία - προμηθευτή της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με την επωνυμία Σύμφωνα με την ανωτέρω Τεχνική Έκθεση αναφέρεται ότι για να γίνει ζυμάρι απαιτούνται 810,37 γραμμάρια αλεύρι, 324,14 γραμμάρια νερό και 16,2 γραμμάρια ζάχαρη-αλάτι-μαγιά. Επίσης, όταν τοποθετείται το ζυμάρι στο μηχάνημα κόβεται σε μικρά κομμάτια ανά 76 γραμμάρια. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω δεδομένων της τεχνικής έκθεσης προκύπτει ότι απαιτούνται 810,37 γραμμάρια αλεύρι για να παραχθούν 15,1 πίτες.

- Την με αριθ. υπεύθυνη δήλωσή του, στην οποία αναφέρει ρητά ότι από 1000 γραμμάρια αλεύρου παράγονται 20 αραβικές πίτες, ήτοι απαιτούνται 50 γραμμάρια αλεύρου/πίτα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και συνεπεία της μη προσκόμισης των λογιστικών αρχείων και των όσων αναφέρονται ανωτέρω, προέκυψαν οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στις σελίδες 27-30 της από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και αξιοποιώντας πληροφορίες από την συναλλακτική δράση της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαπίστωσε ότι για την παρασκευή ζύμης για 20 περίπου αραβικές πίτες, απαιτούνται 1.080 γραμμάρια αλεύρου, ήτοι 54 γραμμάρια αλεύρου για κάθε μία μονάδα παραγόμενου προϊόντος/αραβικής πίτας.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, κατόπιν έκδοσης της με αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προέβη στην εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, επαναπροσδιορίζοντας το εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, για τα

φορολογικά έτη 2016-2018, όπως παρατίθεται αναλυτικά στις σελίδες 30-37 της από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή του προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσία μας ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προέβη σε εσφαλμένη εφαρμογή έμμεσης μεθόδου προσδιορισμού των εσόδων, καθώς λανθασμένα θεώρησε ότι το δηλούμενο εισόδημα δεν επαρκεί για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης. Η παραδοχή αυτή παραβλέπει το γεγονός ότι, κατά το έτος 2015, ο προσφεύγων είχε προβεί σε μεταβιβάσεις ακινήτων και είχε εισπράξει ποσά που υπερκάλυπταν δαπάνες των ελεγχόμενων ετών, ως είχε διαπιστωθεί από προηγούμενο έλεγχο.

Επειδή, ανεξάρτητα από τα παραπάνω η μη προσκόμιση στον έλεγχο παραστατικών στοιχείων εσόδων και δαπανών αποτελεί από μόνη της ικανό και ισχυρό λόγο για την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

Επειδή, ο έλεγχος συνεπεία της με αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, προέβη στην εφαρμογή της έμμεσης μεθόδου της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών καθότι, εν προκειμένω, πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 § 1 περ. γ' και 2 του ν.4172/2013.

Ως εκ τούτου, ο 1^{ος} ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τη φύρα ποσοστού 10%, που προσδιόρισε ο έλεγχος, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο, ούτε στην Υπηρεσία μας με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή κάποιο πρόσφορο έγγραφο ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, που να τεκμηριώνει ότι λόγοι ανωτέρας βίας (όπως για παράδειγμα συχνές διακοπές ρεύματος ή βλάβες μηχανημάτων) καταστρέφουν το παραγόμενο ζυμάρι και συνεπώς η φύρα θα έπρεπε να ανέρχεται σε ποσοστό μεγαλύτερο της τάξης του 10%, ήτοι εν προκειμένω σε ποσοστό τουλάχιστον της τάξης του 30%, όπως επικαλείται ρητά ο προσφεύγων.

Ως εκ τούτου, ο 2^{ος} ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΗ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «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. οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή του προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: « [...]

3.1.3. Αδικαιολόγητη απόρριψη Παραγωγικών Δαπανών

Στην προαναφερόμενη και προσβαλλόμενη Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος αναφέρεται για το **Φορολογικό Έτος 2017** ότι από τις δηλωθείσες Δαπάνες Χρήσης ύψους 15.365,64 ευρώ βάσει ελέγχου αναγνωρίζονται μόνο Δαπάνες Χρήσης ύψους 8.110,44 ευρώ και απορρίπτονται οι λοιπές δηλωθείσες δαπάνες χρήσης με το εξής σκεπτικό : « Από τις δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εξόδων έγιναν δεκτές μόνο αυτές που αφορούν τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης (ενοίκια, ρεύμα) καθώς επίσης και οι διενεργηθείσες αποσβέσεις & δαπάνες μισθοδοσίας . Αποδεκτές δαπάνες ενοικίων : 1.800,00 ευρώ. Αποδεκτές αποσβέσεις:1.022,362 ευρώ. Αποδεκτές δαπάνες ρεύματος:597,28 ευρώ. Αποδεκτές δαπάνες μισθοδοσίας:4.690,80 ευρώ. Σύνολο αποδεκτών δαπανών: 8.110,44 ευρώ. Για τις υπόλοιπες δαπάνες ποσού 7.255,16 ευρώ δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, (εντός των δαπανών αυτών υφίσταται ποσό δαπανών 3.000 ευρώ που καταχωρήθηκε στο Ε3 του έτους το οποίο δεν καταχωρήθηκε στο βιβλίο εξόδων του έτους και το οποίο δε γίνεται δεκτό από τον έλεγχο.(ενότητα 5.1.1.2.5)...»

Όμως η ανωτέρω παραδοχή του Ελέγχου είναι εσφαλμένη γιατί και για τις λοιπές δηλωθείσες δαπάνες υπάρχουν σχετικά παραστατικά που τις αποδεικνύουν. Συγκεκριμένα στις δηλωθείσες δαπάνες ,όπως αναφέρει και η έκθεση στο Ε3 ΚΩΔ 288 υπάρχει το ποσό των 3.000 ευρώ Με τίτλο "ΑΣΥΝΗΘΗ ΕΞΟΔΑ & ΖΗΜΙΕΣ" Πρόκειται για την ολική καταστροφή του επαγγελματικού αυτοκινήτου - φορτηγού μάρκας MERCEDES BENZ. Με ΑΡ.ΠΛ..... και ΑΡ.ΚΥΚΛ. μετά από τροχαίο ατύχημα που συνέβη εντός του έτους 2017. Η αναπόσβεστη αξία του ανωτέρω οχήματος κατά τον χρόνο ολικής καταστροφής του ανέρχονταν σε 3.000 ευρώ και το ποσό αυτό δηλώθηκε ως δαπάνη της επιχείρησης και θα πρέπει να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έσοδα της συγκεκριμένης χρήσης . Άρα για το φορολογικό έτος 2017 οι συνολικές δαπάνες που είναι πλήρως αποδεδειγμένες και θα πρέπει να γίνουν αποδεκτές ανέρχονται σε 10.255,16 ευρώ (7.255,16 + 3.000).

Αντίστοιχα αναφέρεται για το **Φορολογικό Έτος 2018** ότι από τις δηλωθείσες Δαπάνες Χρήσης ύψους 39.478,33 ευρώ βάσει ελέγχου αναγνωρίζονται μόνο Δαπάνες Χρήσης ύψους 19.100,76 ευρώ και απορρίπτονται οι λοιπές δηλωθείσες δαπάνες χρήσης με το εξής σκεπτικό : « (Από τις δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εξόδων έγιναν δεκτές μόνο αυτές που αφορούν τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης (ενοίκια, ρεύμα) καθώς επίσης και οι διενεργηθείσες αποσβέσεις και δαπάνες μισθοδοσίας). Αποδεκτές δαπάνες ενοικίων : 6.000,00 ευρώ. Αποδεκτές αποσβέσεις: 1.188,85 ευρώ. Αποδεκτές δαπάνες ρεύματος: 1.939,51 ευρώ. Αποδεκτές δαπάνες μισθοδοσίας:9.972,40 ευρώ. Σύνολο αποδεκτών δαπανών: 19.100,76 ευρώ.Για τις υπόλοιπες δαπάνες ποσού 20.377,57 ευρώ δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά....»

Όμως η ανωτέρω παραδοχή του Ελέγχου είναι εσφαλμένη γιατί από τις δηλωθείσες κατά το έτος 2018 δαπάνες εμπεριέχεται ποσό 12.320,75 ΕΥΡΩ το οποίο αφορά πώληση αγαθών προς εμένα από την εταιρεία καθώς και ποσό 4.348,12 ΕΥΡΩ το οποίο αφορά αγορά καυσίμων κίνησης από την εταιρεία, και για τα δύο παραπάνω ποσά προσκομίζουμε νόμιμες Βεβαιώσεις που εξέδωσαν οι προμηθευτές μου , Αντίγραφο Καθολικού πελάτη από την και αντίγραφο Καρτέλας Πελάτη από την αντίστοιχα. Ως εκ τούτου προκύπτει ότι ποσό 16.668,87 ευρώ, από τα συνολικά 20.377,57 ευρώ δηλωθέντων δαπανών. Αδικαιολόγητα απορρίφθηκε κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο.»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο έλεγχος των δαπανών, φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018, αντίστοιχα, κατέστη δυνατός μόνο για τις δαπάνες ενοικίων, μισθοδοσίας και αποσβέσεων, οι οποίες έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο ως εκπιπόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 22 του ν.4172/2013, οι δαπάνες, πέραν της εγγραφής τους στα τηρούμενα βιβλία, πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή, όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας της ΑΑΔΕ, ο προσφεύγων είχε προβεί με την με αριθ. πρωτ. δήλωσή του ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής σε δήλωση εκούσιας ακινησίας του επαγγελματικού αυτοκινήτου - φορτηγού μάρκας MERCEDES BENZ. με ΑΡ.ΠΛ..... και ΑΡ.ΚΥΚΛ.

Επιπλέον, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του προσκόμισε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την απόΒεβαίωση της Ελληνικής Αστυνομίας - Δ/νσης Αστυνομίας Χανίων - Υποδ/νσης Ασφάλειας Χανίων, σύμφωνα με την οποία το ανωτέρω όχημα, το οποίο δεν έφερε ούτε πινακίδες, ούτε άδεια κυκλοφορίας για το λόγο ότι είχαν κατατεθεί μετά από σοβαρό τροχαίο το έτος 2018, εκλάπη στις από άγνωστο/ους δράστη/ες.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αναπόσβεστη αξία του παραπάνω οχήματος κατά την ημερομηνία καταστροφής του ανερχόταν σε ποσό 3.000,00€, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία αυτής, όπως για παράδειγμα Μητρώο Παγίων, ώστε να δύναται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του.

Επειδή, αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, σχετικά με την δαπάνη, ποσού, 12.320,75€, που αφορά πώληση αγαθών προς τον ίδιο από την εταιρεία καθώς και με την δαπάνη, ποσού 4.348,12€, που αφορά αγορά καυσίμων κίνησης από την εταιρεία, δεν προσκομίστηκαν ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας τα σχετικά παραστατικά στοιχεία δαπανών, προκειμένου οι εν λόγω δαπάνες να δύναται να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο 3^{ος} ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί αδικαιολόγητης απόρριψης των δαπανών της επιχείρησής του, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΕΣΦΑΛΜΕΝΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια

του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, «πτηνοτροφικών», κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

[...]

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/ 17-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι: «... 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι: «[...]

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 προσαύξησης της.

5. ...

6. ...

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. ...

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

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1897/2018: «6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου

συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1895/2018: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 886/2016, 7μελής).».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1893/2018: «4. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. ...».

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016** τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«**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...».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 884/2016**: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: 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, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στις σελίδες 37-42 της από οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προέκυψαν οι κάτωθι πιστώσεις ως μη επαρκώς αιτιολογημένες, ήτοι:

• **Για το φορολογικό έτος 2017** πιστώσεις σε τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος με την σύζυγό του, συνολικού ποσού **18.194,00€**, οι οποίες επιμεριζόμενες στον προσφεύγοντα ανέρχονται σε ποσό **9.097,00€ (18.194,00€ X 50%)**

και

- Για το φορολογικό έτος 2018 πιστώσεις συνολικού ποσού 10.413,65€, οι οποίες επιμεριζόμενες στον προσφεύγοντα ανέρχονται σε ποσό 5.206,83€ (10.413,65€ X 50%)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, είναι εμφανής η πηγή αλλά όχι η αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή του προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «[...]

3.1.4. Αδικαιολόγητη επαύξηση περιουσίας

Στην προσβαλλόμενη Έκθεση Ελέγχου αναφέρονται τα εξής : « **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017** Για το φορολογικό έτος 2017 εντοπίστηκαν πιστώσεις για τις οποίες με την υπ'αρ. ειδική πρόσκληση ζητήθηκε παροχή πληροφοριών και διευκρινήσεων. Μέχρι τη σύνταξη του παρόντος σημειώματος δεν προσκομίστηκε καμία διευκρίνιση ή επεξήγηση. Οι πιστώσεις για τις οποίες ζητήθηκαν διευκρινήσεις και οι οποίες προέρχονται από το λογαριασμό της Εθνικής του πίνακα 1 είναι οι ακόλουθες:

Πίνακας 3		
Ημερομηνία	Ποσό	Αιτιολογία
02/02/2017	350,00	.....
06/02/2017	3.000,00	.....
03/04/2017	350,00	.....
01/06/2017	350,00	.....
22/06/2017	2.000,00	.....
11/07/2017	400,00	.....
11/07/2017	900,00	.....
23/07/2017	1.400,00	.....
01/08/2017	2.245,00	.....
07/08/2017	1.999,00	.....
11/08/2017	1.000,00	.....
20/08/2017	2.000,00	.....
28/08/2017	2.000,00	.....
12/09/2017	200,00	.....
ΣΥΝΟΛΟ	18.194,00	

Δεδομένου ότι στο τραπεζικό λογαριασμό από το οποίο προήλθαν οι ανωτέρω πιστώσεις εμφανίζεται και η σύζυγος του ελεγχόμενου ως συνδικαιούχος και λαμβάνοντας υπόψη ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε καμία διευκρίνιση περί των ανωτέρω , το ποσό των 19.242,09€ θα καταλογιστεί στον ελεγχόμενο κατά το 1/2.

Για το υπόλοιπο 1/2 θα γίνει καταλογισμός στη σύζυγο του ελεγχόμενου αφού εκδοθεί η σχετική εντολή ελέγχου.

Κατά συνέπεια ο έλεγχος θα καταλογίσει ποσό 9.097.00 ευρώ ως εισόδημα από αδιευκρίνιστη αίτια προσαύξηση περιουσίας). **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018**

Για το φορολογικό έτος 2018 εντοπίστηκαν πιστώσεις για τις οποίες με την υπ' αρ. ειδική πρόσκληση ζητήθηκε παροχή πληροφοριών και διευκρινήσεων. Μέχρι τη σύνταξη του παρόντος σημειώματος δεν προσκομίστηκε καμία διευκρίνιση ή επεξήγηση. Οι πιστώσεις για τις οποίες ζητήθηκαν διευκρινήσεις και οι οποίες προέρχονται από το λογαριασμό της Εθνικής του πίνακα 1 είναι οι ακόλουθες:

Πίνακας 4		

Ημερομηνία	Ποσό	Αιτιολογία
03/05/2018	2.159,65	.....
28/09/2018	4.065,00	.....
04/12/2018	1.000,00	.....
5/12/2018	950,00	.....
13/12/2018	100,00	.....
19/12/2018	2.139,00	.....
ΣΥΝΟΛΟ	10.413,65	

Δεδομένου ότι στο τραπεζικό λογαριασμό από το οποίο προήλθαν οι ανωτέρω πιστώσεις εμφανίζεται και η σύζυγος του ελεγχόμενου ως συνδικαιούχος και λαμβάνοντας υπόψη ότι ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε καμία διευκρίνιση περί των ανωτέρω , το ποσό των 10.413,65€ θα καταλογιστεί στον ελεγχόμενο κατά το 1/2.....»

Βάσει της παραπάνω Αιτιολογίας θεωρούνται από την αντίδικο Δ.Ο.Υ. Χανίων οι προαναφερόμενες πιστώσεις του λογαριασμού μου , που έγιναν τα έτη 2017 και 2018, ως εισόδημα από μη εμφανή πηγή, αγνοώντας όμως ότι όλες αυτές οι καταθέσεις είναι ονομαστικές και προέρχονται είτε από πελάτες μου, οι καταθέσεις που έγιναν από Έλληνες καταθέτες, είτε από την οικογένεια επειδή είχα αναλάβει την επιβλεψη εργασιών στο διαμέρισμα που είχαν αγοράσει από εμένα. Υπενθυμίζω ότι, όπως αναφέρω και ανωτέρω, με το υπ' αρ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζόντιας ιδιοκτησίας, το οποίο συντάχθηκε την μεταβίβασα ένα διαμέρισμα εμβαδού 153,5 τ.μ. , το οποίο βρίσκεται επί της οδού στην πόλη των, στον Ο συγκεκριμένος αγοραστής μετά την αγοραπωλησία επέστρεψε στα, όπου διαμένει μόνιμα, και με εξουσιοδότησε να επιβλέπω τις εργασίες ανακαίνισης και συντήρησης που έκανε στο διαμέρισμά του αλλά και να εξοφλώ τους λογαριασμούς ρεύματος , ύδατος , κοινοχρήστων κλπ που αφορούσαν το διαμέρισμα του. Για τον λόγο αυτό τόσο ο ίδιος όσο και άλλα μέλη της οικογένειας του κατέθεταν στον λογαριασμό μου τα αναγκαία ποσά. Σε κάθε περίπτωση, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), στην εξεταζόμενη περίπτωση, δεδομένου ότι είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας, καθότι, σύμφωνα με τα όσα αναφέρει στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, οι καταθέσεις προέρχονταν είτε από πελάτες του ίδιου είτε από τον, εκ μέρους του οποίου είχε αναλάβει την επίβλεψη εργασιών σε κατοικία που του είχε πωλήσει το 2015.

Επειδή, ακόμα και στην περίπτωση που δύναται να θεωρηθεί πως ο προσφεύγων προέβαινε σε απλή επίβλεψη εργασιών εκ μέρους των καταθετών των ως άνω χρηματικών ποσών στον τραπεζικό του λογαριασμό, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αποδεικτικά ανάληψης χρηματικών ποσών, στα οποία να αναγράφεται η ημερομηνία, το ακριβές χρηματικό ποσό καθώς και ο αριθμός IBAN του τραπεζικού λογαριασμού που εμφανίζει ως δικαιούχο τον ίδιο. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά εξόφλησης δαπανών για λογαριασμό τρίτων.

Επειδή, όσον αφορά τον έτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι τα υπόλοιπα ποσά προέρχονται από καταθέσεις πελατών του, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο,

ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του στοιχεία, που να αποδεικνύουν τον εν λόγω ισχυρισμό του (π.χ. Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών, συμφωνητικά συνεργασίας, φορολογικά στοιχεία εσόδων).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος ορθώς έκρινε ως αναπιολόγητες τις ως άνω πιστώσεις, φορολογικών ετών 2016 και 2017, αντίστοιχα. Κατόπιν τούτου εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167).

Ως εκ τούτου, ο 4^{ος} ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαμένου καταλογισμού προσάυξης περιουσίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές διατυπώνονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ:

A/A	Αριθ. πράξης	Ημ/ία έκδοσης πράξης	Ημ/ία επίδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος/ Φορ. περίοδος
1	Εισόδημα	2016
2	Εισόδημα	2017
3	Εισόδημα	2018
4	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2016
5	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2017
6	Φ.Π.Α.	1/1 - 31/12/2018

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης) Φορ. έτους 2016

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

Διαφορά φόρου	24.953,18€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	12.476,59€
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	3.751,66€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.181,43€

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης) Φορ. έτους 2017

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

Διαφορά φόρου	43.680,31€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	21.840,16€
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	7.216,29€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	72.736,76€

3. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης) Φορ. έτους 2018

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

Διαφορά φόρου	39.871,74€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	19.935,87€
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	6.850,33€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	66.657,94€
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	654,49€

4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2016

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	21.485,85€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	10.742,94€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	32.228,79€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	5.094,85€

5. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2017

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	28.803,36€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	14.401,69€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	43.205,05€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	245,56€

6. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) Φορ. Περιόδου 1/1 – 31/12/2018

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

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	31.925,72€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	15.962,87€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	47.888,59€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	4.489,99€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.