



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/06/2023

Αριθμός απόφασης: 730

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604520
Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Τη με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «.....», έδρα στη ΤΘ Τ.Κ. και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας- απλογραφικά, κατά:

- Της με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

- Της με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

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

7. Το με αριθμό πρωτ. ελεγχis/10-05-2023 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Τη με αριθμό/12-05-2023 απόφαση παράτασης κατ' άρθρον 63 παρ. 5 Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
9. Το με αριθμό πρωτ. ελεγχis/09-06-2023 δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.
10. Τη με αριθμό/14-06-2023 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.
11. Τις έγγραφες απόψεις του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. επί του ως άνω δεύτερου συμπληρωματικού υπομνήματος (ID/16-06-2023).
12. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσό 63.549,22 ευρώ, Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 80,12 ευρώ, Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 16,02 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσό 31.774,61 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 18.621,03 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 114.041,00 ευρώ,

- Με τη με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσό 107.695,78 ευρώ, Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 80,12 ευρώ, Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 16,02 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσό 53.847,89 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 31.669,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 193.309,45 ευρώ,

Οι ως άνω διαφορές προσδιορίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από 27/12/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της με αριθμό/2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017.

Ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών λογαριασμών και Λοιπών Πληρωμών, στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2016 έως 31/12/2017.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθμό πρωτ./06-10-2022 **Αίτημα παροχής πληροφοριών** άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ζητήθηκε μεταξύ άλλων να προσκομισθούν τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία καθώς και τα πρωτότυπα εκδοθέντα και ληφθέντα λογιστικά στοιχεία των φορολογικών ετών 2016 και 2017.

Για τα ίδια έτη ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος, είτε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από τον προσφεύγοντα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων του προσφεύγοντος, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθμό/**04-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.**

Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε τα με αριθμό πρωτ./**06-12-2022**,/**12-12-2022** και/**13-12-2022** έγγραφα απαντητικά υπομνήματα.

Στη συνέχεια συντάχθηκε η από **27/12/2022** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Συγκεκριμένα από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

➤ **ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ**

- Για συγκεκριμένες δαπάνες αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ, δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι η ολική ή τμηματική εξόφλησή τους έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., χαρακτηρίσθηκαν από τον έλεγχο ως μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες της επιχείρησης.
- Για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν σε αγορές παγίων άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ, δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι η ολική ή τμηματική εξόφλησή τους έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του Κ.Φ.Ε., οι φορολογικές αποσβέσεις αυτών των παγίων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Τα ως άνω αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα:

ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ & ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ
2016	9.777,45	14.943,49	24.720,94
2017	5.174,90	0,00	5.174,30

➤ **ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ**

- Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος προέκυψε ότι έλαβε μισθώματα από την εταιρεία «..... Α.Ε.» συνολικού ποσού και για τα δύο ελεγχόμενα έτη 53.341,64 ευρώ. Ωστόσο στην αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα

ακίνητης περιουσίας (Ε2) δηλώθηκε ανά φορολογικό έτος το ποσό των 24.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 48.000,00 ευρώ και για τα δύο ελεγχόμενα έτη. Συνεπώς προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο διαφορά ακαθάριστου εισοδήματος από ακίνητα ποσού 5.341,64 ευρώ, η οποία επιμερίστηκε ισομερώς στα δύο φορολογικά έτη, ήτοι διαφορά ακαθάριστου εισοδήματος από ακίνητα 2.670,82 ευρώ ανά έτος και διαφορά καθαρού εισοδήματος από ακίνητα 2.537,28 ευρώ ανά έτος.

• Σύμφωνα με το με αριθμό/11-03-2011 προσύμφωνο πώλησης αστικού ακινήτου της συμβολαιογράφου, ο προσφεύγων και ο πατέρας του ΑΦΜ δήλωσαν ότι έχουν στην κατοχή τους, ο μεν πρώτος κατά πλήρη κυριότητα τα πενήντα δύο εκατοστά (52/100) εξ αδιαιρέτου και κατά ψιλή κυριότητα τα υπόλοιπα σαράντα οκτώ εκατοστά (48/100) εξ αδιαιρέτου, ο δε πατέρας του, κατά το δικαίωμα της ισοβίου επικαρπίας τα σαράντα οκτώ εκατοστά (48/100) εξ αδιαιρέτου, ενός οικοπέδου κείμενου στη θέση Μυκόνου, επιφάνειας 9.900 τ.μ. Το εν λόγω οικόπεδο προς επωφελέστερη εκμετάλλευση και αξιοποίηση διαιρέθηκε σε δύο οικόπεδα.

Δια του εν λόγω προσυμφώνου, οι πωλητές συμφώνησαν και ανέλαβαν την υποχρέωση όπως πουλήσουν, μεταβιβάσουν και παραδώσουν κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στο ΑΦΜ ως αγοραστή, ή στην από αυτόν υποδειχθείσα ανώνυμη εταιρεία «.....» ΑΦΜ, το οικόπεδο αναφερόμενο με τον αριθμό δύο (2), επιφάνειας 5.701,60 τ.μ.).

Ως τίμημα ορίσθηκε το ποσό των 4.500.000,00 ευρώ, ενώ δια του εν λόγω προσυμφώνου οι πωλητές δήλωσαν ότι παραδίδουν, από την ημερομηνία σύνταξής του, τη χρήση του συγκεκριμένου οικοπέδου στον αγοραστή, ο οποίος δικαιούται να προβαίνει σε οποιαδήποτε έναρξη εργασιών σε αυτό. Οριστικό συμβόλαιο δεν έχει συνταχθεί μέχρι και την ημερομηνία σύνταξης του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Κ.Φ.Ε. και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1069/2015, προκύπτει εισόδημα από ακίνητη περιουσία λόγω δωρεάν παραχώρησης χρήσης του ανωτέρω ακινήτου στη θέση στη Μύκονο, το οποίο συνίσταται στο τρία τοις εκατό της αντικειμενικής του αξίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, το τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση για το εν λόγω ακίνητο, όπως προκύπτει από τις αντικειμενικές αξίες ακινήτων φορολογικών ετών 2016-2017, διαμορφώθηκε ως εξής:

ΑΚΙΝΗΤΟ	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ τ.μ.	ΠΟΣΟΣΤΟ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	ΑΞΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ	ΑΞΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ	ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΔΩΡΕΑΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗΣ (αξία X 3%)
Οικόπεδο	5.701,60	100%	28.648,61	485.832,52	14.574,97

Συνεπώς η συνολική διαφορά εισοδήματος από ακίνητη περιουσία ανήλθε στο ποσό των **17.112,25 ευρώ** για κάθε ένα από τα ελεγχόμενα έτη, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2016	Καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κ.λ.π.	153.042,66	155.579,94	2.537,28
	Καθαρό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών-γης, εγκαταστάσεων κ.τ.λ.	0,00	14.574,97	14.574,97
		153.042,66	170.154,91	17.112,25

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2017	Καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κ.λ.π.	159.884,28	162.421,56	2.537,28
	Καθαρό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών-γης, εγκαταστάσεων κ.τ.λ.	0,00	14.574,97	14.574,97
		159.884,28	176.996,53	17.112,25

➤ ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Ο έλεγχος, κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας της κίνησης του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος, σε συνδυασμό με τον τρόπο απόκτησης της ακίνητης και κινητής περιουσίας του καθώς και τους ισχυρισμούς που προέβλεπε επί του Σ.Δ.Ε., κατέληξε σε πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις/πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές (έκδοση τραπεζικών επιταγών με μετρητά, μεταφορές χρηματικών ποσών από λογαριασμούς τρίτων κτλ.), όπως αναλυτικά προκύπτουν στην από 27/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σε πίνακες πιστώσεων ανά φορολογικό έτος 2016 και 2017, ανά α/α, τράπεζα, αριθμό λογ/σμού, αιτιολογία, ποσό λογαριασμού και που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 4 του ίδιου νόμου με συντελεστή 33%, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΩΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 21 ΠΑΡ.4 ΤΟΥ Κ.Φ.Ε.
2016	526.587,72	370.459,52	156.128,20	156.128,20
2017	530.912,73	234.953,45	295.959,28	295.959,28

Επισημαίνεται από τον έλεγχο ότι τα ανωτέρω ποσά που καταλογίζονται αφορούν στον προσφεύγοντα που θεωρήθηκε ο πραγματικός δικαιούχος, δεδομένου ότι:

- η σύζυγός του ΑΦΜ, κατά τα ελεγχόμενα έτη, δηλώνει εισόδημα από ακίνητη περιουσία, το οποίο εισπράττεται μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων και
- τα τέκνα του ΑΦΜ και ΑΦΜ, κατά τα ελεγχόμενα έτη δηλώνουν χαμηλό εισόδημα από μισθωτή εργασία.

Κατόπιν αυτών προκύπτει, βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, ο κάτωθι συγκεντρωτικός πίνακας εισοδημάτων και διαφορών ανά ελεγχόμενο έτος:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

α/α	Περιγραφή εισοδήματος	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
1	Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	153.042,66	170.154,91	17.112,25
2	Εισόδημα από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	1,74	1,74	0,00
3	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-5.055,50	19.665,44	19.665,44
4	Εισόδημα άρθ. 21 ν.4172/2013		156.128,20	156.128,20
ΣΥΝΟΛΟ		153.044,40	345.950,29	192.905,89

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

α/α	Περιγραφή εισοδήματος	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
1	Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	159.884,28	176.996,53	17.112,25
2	Εισόδημα από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	71,30	71,30	0,00
3	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	44.544,40	49.719,30	5.174,90
4	Εισόδημα άρθ. 21 ν.4172/2013		295.959,28	295.959,28
ΣΥΝΟΛΟ		204.499,98	522.746,41	318.246,43

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

1. Εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 21 παρ.4 του ν. 4172/2013 και 39 ν. 4987/2022 - Γνωστή η πηγή και η αιτία προέλευσης των ελεγχόμενων πιστώσεων.
2. Νόμιμη έκπτωση των δαπανών της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας σύμφωνα με τα άρθρα 21 και 23 παρ. 1 περ. β του Κ.Φ.Ε.
3. Εσφαλμένος προσδιορισμός του εισοδήματός μου από ακίνητη περιουσία.

Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών του επικαλείται και προσκομίζει τα κάτωθι:

Σχετ.1: Την από 25.1.2023 εκτύπωση των στοιχείων μητρώου της επιχείρησής του.

Σχετ.2α-ε : α) Τη με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1), φορολογικού έτους 2016, β) Την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας μου (Ε2), φορολογικού έτους 2016, γ) Την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας της συζύγου του (Ε2), φορολογικού έτους 2016, δ) Την κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3), φορολογικού έτους 2016, ε) Τη με αρ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.3: Το βιβλίο εσόδων – εξόδων της ατομικής του επιχείρησης, φορολογικούς έτους 2016.

Σχετ.4α - δ : Τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της ατομικής του επιχείρησης, φορολογικής περιόδου από 1-1-2016 έως 31-12-2016.

Σχετ.5α - ε : α) Τη με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1), φορολογικού έτους 2017, β) Την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας του (Ε2), φορολογικού έτους 2017, γ) Την αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας της συζύγου του (Ε2), φορολογικού έτους 2017, δ) Την κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3), φορολογικού έτους 2017, ε) Τη με αρ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.6: Το βιβλίο εσόδων – εξόδων της ατομικής του επιχείρησης, φορολογικούς έτους 2017.

Σχετ.7α - δ : Τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της ατομικής του επιχείρησης, φορολογικής περιόδου από 1-1-2017 έως 31-12-2017.

Σχετ.8: Την από 17.1.2023 υπεύθυνη δήλωση της για την με α/α 1 ελεγχόμενη πίστωση, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.9: Αντίγραφο της με αρ. τραπεζικής επιταγής της για την με α/α 17 ελεγχόμενη πίστωση, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.10: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 20 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.11: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 23 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.12: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 29 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2016, από το οποίο αποδεικνύεται ότι εντολέας του εμβάσματος είναι η

.....

Σχετ.13: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 35 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.14: Αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών των με α/α 37 και 42 ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.15: Αντίγραφα των με αρ. τραπεζικών επιταγών της εταιρίας με την επωνυμία «.....» για τις με α/α 43 και 62 ελεγχόμενες πιστώσεις, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.16: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 54 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.17: Αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών των με α/α 7, 31, 52, 58, 69, 76 και 78 ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2016.

Σχετ.18: Κατάσταση των εισπράξεων του σε POS κατά το φορολογικό έτος 2016. Οι ως άνω συναλλαγές αντλήθηκαν από το αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών που του χορήγησε το ΚΕΦΟΜΕΠ.

Σχετ.19: Κατάσταση των εισπράξεων του μέσω τραπεζικής απευθείας από τους πελάτες του κατά το φορολογικό έτος 2016. Οι ως άνω συναλλαγές αντλήθηκαν από το αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών που του χορήγησε το ΚΕΦΟΜΕΠ.

Σχετ.20: Ενδεικτικά αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών λοιπών ελεγχόμενων πιστώσεων,

φορολογικού έτους 2016, από τα οποία δεν προκύπτει ο καταθέτης των χρημάτων και ως εκ τούτου πρέπει να υποβάλλει εκ νέου τις σχετικές αιτήσεις.

Σχετ.21: Αντίγραφα των με αρ. τραπεζικών επιταγών της εταιρίας με την επωνυμία «.....» για τις με α/α 23 και 34 ελεγχόμενες πιστώσεις, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.22: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 60 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.23: Αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών των με α/α 80 και 91 ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.24: Αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών των με α/α 28, 83 και 85 ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.25: Αντίγραφο του από 1-10-2013 ιδιωτικού συμφωνητικού τροποποίησης μισθωτηρίου συμφωνητικού με την εταιρία με την επωνυμία: «.....Ο.Ε.».

Σχετ.26: Τις αναλυτικές καταστάσεις για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας του (Ε2), φορολογικών ετών 2014-2015.

Σχετ.27: Εκτύπωση από το ΓΕΜΗ των στοιχείων της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ».

Σχετ.28: Αντίγραφα των με αρ. τραπεζικών επιταγών της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» για τις με α/α 44 και 62 ελεγχόμενες πιστώσεις, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.29: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 82 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.30: Αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της με α/α 102 ελεγχόμενης πίστωσης, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.31: Εκτύπωση των εισιτηρίων του

Σχετ.32: Αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών των με α/α 3, 4, 8, 14, 15, 22, 25, 29, 40, 46, 48 και 96 ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2017.

Σχετ.33: Κατάσταση των εισπράξεων μου σε POS κατά το φορολογικό έτος 2017. Οι ως άνω συναλλαγές αντλήθηκαν από το αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών που του χορήγησε το ΚΕΦΟΜΕΠ.

Σχετ.34: Κατάσταση των εισπράξεων του μέσω τραπέζης απευθείας από τους πελάτες του κατά το φορολογικό έτος 2017. Οι ως άνω συναλλαγές αντλήθηκαν από το αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών που του χορήγησε το ΚΕΦΟΜΕΠ.

Σχετ.35: Ενδεικτικά αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών λοιπών ελεγχόμενων πιστώσεων, φορολογικού έτους 2017, από τα οποία δεν προκύπτει ο καταθέτης των χρημάτων και ως εκ τούτου πρέπει να υποβάλλει εκ νέου τις σχετικές αιτήσεις.

Σχετ.36: Το από 4/7/2007 συμφωνητικό εμπορικής μίσθωσης με την εταιρία με την επωνυμία:...

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», 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, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται:
«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...

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

Επειδή, στην ΠΟΛ.1113/2-6-2015 «Εκπιπτόμενες και μη εκπιπτόμενες δαπάνες επιχειρήσεων», ορίζεται:

«Άρθρο 23

Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

...β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας.»

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

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

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

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

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

Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

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

«.....Β` Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης

περιουσίας κατά τηνπαράγραφο 4 του άρθρου 21του 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 προσαύξηση της.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

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

Επειδή, στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ` πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις

φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07/04/2016 απόφαση του ΣτΕ884/2016 Β` Τμήμα επταμ.: «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν.4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) -Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, στο άρθρο 39 «Εισόδημα από ακίνητη περιουσία» του ν.4172/2013, ορίζεται:

«1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του

εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου...»

Επειδή, στο άρθρο 40 «Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο» του ν.4172/2013, ορίζεται:

«4. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται αυτοτελώς, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)	Συντελεστής (%)
0-12.000	15%
12.001-35.000	35%
35.001 -	45%

Όπως τροποποιήθηκε με την [Παρ.7 Άρθρο 112 ΝΟΜΟΣ 4387/2016](#) με ισχύ την 12/5/2016
Σημ.: Σύμφωνα με την παρ.11 του άρθρου 112 του ν.4387/2016 όπως τροποποιήθηκε με την παρ 4 του άρθρου 44 του.4389/2016 ,οι διατάξεις της παραγράφου έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1069/23.03.2015 με Θέμα «Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 και 40 ν.4172/2013)», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών.

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης.

Το εισόδημα αυτό αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την είσπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου, χωρίς ταυτόχρονα να παρέχει άλλου είδους υπηρεσίες στο μισθωτή (π.χ. καθαριότητα, ασφάλεια, κλπ.), οπότε χαρακτηρίζεται στο σύνολό του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά, για το εισόδημα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που καταβάλλεται αναδρομικά με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησης αυτού θεωρείται το φορολογικό έτος στο οποίο ανάγονται τα μισθώματα.

Στην έννοια του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προκύπτει στις παρακάτω περιπτώσεις (ενδεικτική απαρίθμηση):

i. Κατά την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης γης ή ακινήτου μαζί με τα έπιπλα ή τα μηχανήματά του (εξοπλισμός), υπολογίζεται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία και το εισόδημα που προκύπτει και από την εκμίσθωση των επίπλων ή μηχανημάτων.

ii. Από την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση της χρήσης χώρου γης ή ακινήτων για τοποθέτηση κεραίας, ανεμογεννήτριας, διαφημιστικών επιγραφών, κλπ. Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνεται η τοποθέτηση των πιο πάνω αποκλειστικά σε ιδιόκτητους χώρους, καθόσον η τοποθέτησή τους σε κοινόχρηστους χώρους αντιμετωπίζεται στην επόμενη περίπτωση...

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού καθορίζεται ο τρόπος αποτίμησης του εισοδήματος ακίνητης περιουσίας.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία, όπως αυτή προκύπτει από κάθε πρόσφορο μέσο. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας, απαλλάσσεται από το φόρο...»

1. Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό περί εσφαλμένης εφαρμογής των άρθρων 21 παρ.4 του ν. 4172/2013 και 39 ν. 4987/2022

Επειδή, όλοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, όπως αναλυτικά παρατίθενται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και τα ως άνω προσκομιζόμενα εξετάστηκαν από τον έλεγχο και διατυπώθηκαν απόψεις ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

1) Αναφορικά με την με α/α 1 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 1.250,00 €, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « ... αφορά εισόδημα από ακίνητη περιουσία η οποία διενεργήθηκε από τον για λογαριασμό της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΕΕ. Συγκεκριμένα, στην ως άνω εταιρία μισθώνω ακίνητο κυριότητας μου στο Μυκόνου έναντι μηνιαίου

μισθώματος ύψους 1.250,00€.....Περαιτέρω, ο καταθέτης είναι σύζυγος της που είναι νόμιμη εκπρόσωπος της ως άνω εταιρίας.....

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 1.250,00€, φορολογικού έτους 2016.

2) Αναφορικά με την με α/α 17 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 800,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά καταβολή από την ασφαλιστική εταιρία με την επωνυμία «..... ΑΑΕ», όπως προκύπτει από το αντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού που σας προσκομίζω (σχετ.9). Ειδικότερα, όπως προανέφερα δραστηριοποιούμαι στον τομέα εκμίσθωσης επιβατηγών αυτοκινήτων με αποτέλεσμα να συμβάλλομαι με πολλές ασφαλιστικές εταιρίες, ούτως ώστε να ασφαλίζω τα εν λόγω οχήματα.....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 800,00€, φορολογικού έτους 2016.

3) Αναφορικά με την με α/α 20 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 348,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση αφορά μερική εξόφληση των επτά (7) Τ. Π. Υ. της ατομικής μου επιχείρησης, ύψους 758,00€ από την λήπτρια εταιρία με την επωνυμία «..... ΟΕ» με Α.Φ.Μ. και διακριτικό τίτλο «.....». Προς επίρρωση των ανωτέρω σας προσκομίζω το σχετικό τραπεζικό παραστατικό από το οποίο προκύπτει η επωνυμία του εντολέα του ως άνω εμβάσματος (σχετ. 10)....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 348,00€, φορολογικού έτους 2016.

4) Αναφορικά με την με α/α 23 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 358,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση διενεργήθηκε από τον πελάτη, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ. 11). Σημειωτέον, στο ως άνω παραστατικό αναγράφεται στις Πρόσθετες Πληροφορίες η φράση: «.....» «.....» (.....<https://.....>) τις ως εν λόγω ημερομηνίες του Αυγούστου. Για την εν λόγω συναλλαγή εκδόθηκε ΑΛΣ τις εν λόγω ημερομηνίες, όπως αποδεικνύεται από τις σχετικές καταχωρήσεις των λιανικών συναλλαγών στο βιβλίο εσόδων μου, ύψους 2.726,00€ και 1.145,00€ αντίστοιχα (σχετ.3). Συνεπώς, η ως άνω πίστωση είναι γνωστής πηγής.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 358,00€, καθώς από τα Δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ με ημερομηνία 18/08/2016 και 25/08/2016 δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, το ποσό των 358,00€ θεωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία.

5) Αναφορικά με την με α/α 29 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 2.610,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός του προσφεύγοντος: « αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση διενεργήθηκε από τον πελάτη, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ.12). Σημειωτέον, στο ως άνω παραστατικό αναγράφεται στις Πρόσθετες Πληροφορίες η φράση: «.....», ήτοι ταξιδιωτικά έξοδα Η εν λόγω πίστωση αφορούσε προκαταβολή για μελλοντικές υπηρεσίες εντός του έτους για τις οποίες εκδόθηκε ΑΛΣ το πιο πιθανό στις 19.7.2016, όπου στο βιβλίο εσόδων μου καταχωρήθηκαν έσοδα από λιανικές συναλλαγές ύψους 4.716,00€ (σχετ.3). Συνεπώς, η ως άνω πίστωση είναι γνωστής πηγής.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 2.610,00€, καθώς από το Δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ με ημερομηνία 19/07/2016 (όπως αναφέρει ο προσφεύγων, καθώς ούτε και εκείνος είναι βέβαιος για την ημερομηνία καταχώρισης του), δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, το ποσό των 2.610,00€ θεωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία.

6) Αναφορικά με την με α/α 35 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 300,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση διενεργήθηκε από τον πελάτη, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ.13). Για την εν λόγω πίστωση εκδόθηκε ΑΛΣ την ίδια ημέρα, όπου στο βιβλίο εσόδων μου καταχωρήθηκαν έσοδα από λιανικές συναλλαγές ύψους 2.193,50€ (σχετ.3). Συνεπώς, η ως άνω πίστωση είναι γνωστής πηγής.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 300,00€, καθώς από το Δελτίο ημερήσιας κίνησης Ζ με ημερομηνία 17/07/2016 δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, το ποσό των 300,00€ θεωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία.

7) Αναφορικά με τις με α/α 37 και 42 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 4.320,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « ... αφορούν έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, οι ως άνω πιστώσεις αφορούν μερική εξόφληση του με αρ. Τ.Π.Υ./25.07.2016 της ατομικής μου επιχείρησης, ύψους 4.800,00€ από τη λήπτρια εταιρία με την επωνυμία «.....», όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ. 14). Το ως άνω τιμολόγιο έχει καταχωρηθεί νομίμως στο βιβλίο εσόδων της ατομικής μου επιχείρησης (σχετ.3) και ως εκ τούτου οι ως άνω πιστώσεις είναι γνωστής πηγής.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, συνολικού ποσού 4.320,00€, φορολογικού έτους 2016.

8) Αναφορικά με τις με α/α 43 και 62 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 1.288,20€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «....αφορούν έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, οι ως άνω πιστώσεις αφορούν μερική εξόφληση των Τ.Π.Υ. με αρ./9-5-2016,/16-05-2016,/23-5-2016,/30-05-2016,/7-6-2016,/13-06-2016,/13-06-2016,/03-08-2016 συνολικού ύψους 1.308,81€, από τη λήπτρια επιχείρηση με την επωνυμία «.....», όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά που σας προσκομίζω (σχετ. 15).....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, συνολικού ποσού 1.288,20€, φορολογικού έτους 2016.

9) Αναφορικά με την με α/α 54 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 1.554,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά εισόδημα από ακίνητη περιουσία της συζύγου μου, η οποία δεν είναι ελεγχόμενη. Ειδικότερα, πρόκειται για καταβολή από την μισθώτρια, όπως προκύπτει από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ. 16) για την επαγγελματική μίσθωση του ακινήτου της συζύγου μου στην θέση της Μυκόνου. Το μηνιαίο μίσθωμα είχε συμφωνηθεί στο ποσό των 1.500,00€ πλέον τέλους χαρτοσήμου 3,6%, ύψους 54,00€,»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 1.554,00€, φορολογικού έτους 2016.

10) Αναφορικά με τις με α/α 7, 31, 52, 58, 69, 76 και 78 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 6.050,00€, χρήσης 2016:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «...αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα τα οποία εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν σε μετρητά από εμένα, όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.17). Ειδικότερα, εγώ είχα τη δυνατότητα να διαθέτω μετρητά καθώς η πλειοψηφία των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησα το ελεγχόμενο έτος εισπράχθηκε σε μετρητά. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από το γεγονός ότι ελεγχόμενο έτος πραγματοποίησα ακαθάριστα έσοδα ύψους 169.135,27€ (σχετ.2δ) ενώ ο αναλογούν φόρος εκρών ανήλθε στις 40.768,93€ (σχετ.4α-4ε), ήτοι σύνολο 209.904,20€. Το γεγονός ότι το ως άνω ποσό εισπράχθηκε στην πλειοψηφία του σε μετρητά αποδεικνύεται από τις κινήσεις των τραπεζικών μου λογαριασμών. Ειδικότερα, από τις εν λόγω κινήσεις προκύπτει ότι εισπράξεις μέσω τερματικού POS ανήλθαν στις 86.506,02€ (σχετ. 18). Επιπλέον, οι εισπράξεις που διενεργήθηκαν μέσω τραπεζικής μεταφοράς απευθείας από τους πελάτες μου ανήλθαν στις 15.553,20€ (σχετ. 19). Συνεπώς, από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι από το συνολικό ποσό των 209.904,20€ εισπράχθηκε με τα τραπεζικά μέσα πληρωμής το ποσό των 102.059,22€ και κατ' επέκταση το ποσό των 107.844,98€ εισπράχθηκε από εμένα σε μετρητά.....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις συνολικού ποσού 6.050,00€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα για τους εξής λόγους:

Ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστώσει εάν τα δηλωθέντα έσοδα του επαρκούν για να δικαιολογηθούν οι εν λόγω καταθέσεις του προέβη στις κάτωθι επαληθεύσεις:

- Προσδιορίστηκε το σύνολο των εσόδων του ελεγχόμενου σε μετρητά (έσοδα που δεν εισπράχθηκαν μέσω απ' ευθείας καταθέσεως των οικείων χρημάτων σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ή με ρος).
- Προσδιορίστηκαν οι επαγγελματικές του δαπάνες σε μετρητά (πραγματικές δαπάνες βιβλίων χωρίς τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών).
- Προσδιορίστηκαν οι αγορές παγίων σε μετρητά.
- Προσδιορίστηκε το απομένον ποσό εισπράξεων σε μετρητά με αφαίρεση των δαπανών και των αγορών παγίων από τα έσοδα, προκειμένου να προσδιοριστεί το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών που κατείχε ο ελεγχόμενος.
- Το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών που προέκυψε από τα ανωτέρω συγκρίθηκε με το σύνολο εκείνων των υπό διερεύνηση πιστώσεων.

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3:	169.135,27
<u>Μείον εισπράξεις μέσω τραπ. λογ/σμών & POS</u>	<u>102.059,22</u>
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	67.076,05
Σύνολο δαπανών βάσει Ε3	174.190,77
μείον ιδιόχρηση, αποσβέσεις κλπ	50.990,10
<u>μείον πληρωμές δαπανών μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>65.772,58</u>
Δαπάνες σε μετρητά	57.428,09
Αγορές παγίων χρήσης βάσει Ε3	196.684,12
<u>μείον αγορές παγίων μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>62.026,25</u>
Αγορές παγίων σε μετρητά	134.657,87

Δαπάνες & αγορές παγίων σε μετρητά (2)	192.085,96
Τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών (1)-(2)	-125.009,91
Καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα (διερευνούμενες πιστώσεις)	6.050,00

Επεξηγήσεις σχετικά με τα ποσά των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων:

Για τη σύνταξη του παραπάνω πίνακα τα ποσά εισπράξεων του προσφεύγοντος, μέσω τραπεζικών λογαριασμών και μέσω POS, προσδιορίστηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο συναλλαγών των πιστωτικών ιδρυμάτων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος, όπως ακριβώς αναφέρει ο φορολογούμενος στα σχετ. 18 και 19 της εν λόγω προσφυγής, ήτοι στα ποσά των 86.506,02€ και 15.553,20 αντίστοιχα.

Οι πληρωμές δαπανών και οι αγορές παγίων μέσω τραπεζικών λογαριασμών εντοπίστηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο συναλλαγών των πιστωτικών ιδρυμάτων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος και εμφανίζονται αναλυτικά στο σχετικό επισυναπτόμενο του παρόντος έγγραφο.

Άρα προκύπτει σαφώς ότι, οι ανωτέρω αναφερόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 6.050,00€ δεν μπορούν να προέρχονται από έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας που ο προσφεύγων εισέπραξε σε μετρητά, καθώς δεν είχε χρηματικό υπόλοιπο σε μετρητά που να καλύπτει τις καταθέσεις μετρητών χρημάτων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Επομένως, το συνολικό ποσό των 6.050,00€ θεωρείται από τον έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία.

Επισημαίνεται ότι όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η Υπηρεσία μας αποδέχθηκε σχετικό ισχυρισμό του σε αιτιολόγηση της αντίστοιχης πίστωσης με α/α/12-10-2017 ποσού, 10.000,00€ που αφορούσε καταθέσεις μετρητών (βλ. σελ. 13 και 14 της εν λόγω προσφυγής) αναφέρουμε ότι, όπως αναγράφεται και κατωτέρω στις σελ. 9-11 του παρόντος, το φορολογικό έτος 2017 ο προσφεύγων διέθετε επαρκές χρηματικό υπόλοιπο σε μετρητά που να καλύπτει την κατάθεση μετρητών του ποσού των 10.000,00 στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1) Αναφορικά με τις με α/α 23 και 34 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 1.535,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «.....αφορούν αποζημίωση που καταβλήθηκε από την ασφαλιστική εταιρία με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΙΑ» όπως προκύπτει και από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.21).....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, συνολικού ποσού 1.535,00€, φορολογικού έτους 2017.

2) Αναφορικά με την με α/α 60 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 3.480,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση διενεργήθηκε από τον πελάτη μου, όπως προκύπτει από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ.22). Περαιτέρω, το φορολογικό έτος 2017 εξέδωσα στον 11 τιμολόγια συνολικού ύψους 9.775,00€ (καθαρή αξία 7.883,07€ και Φ.Π.Α. 1.891,93€), όπως προκύπτει από το βιβλίο εσόδων (σχετ. 6) καθώς και από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις που είναι αναρτημένες στο σύστημα Taxisnet. Επιπλέον, η συντριπτική πλειοψηφία των εν λόγω τιμολογίων (9 τιμολόγια) συνολικής αξίας 9.585,00€ (καθαρή αξία 7.729,84€ και

Φ.Π.Α. 1.855,16€) εκδόθηκαν το Γ Τρίμηνο του 2017, ήτοι την περίοδο που πραγματοποιήθηκε η εν λόγω πίστωση...»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, ποσού 3.480,00€, φορολογικού έτους 2016.

3) Αναφορικά με τις με α/α 80 και 91 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 6.454,28€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «...αφορούν εισόδημα από την ακίνητη περιουσία μου. Ειδικότερα, οι ως άνω πιστώσεις διενεργήθηκαν από την εταιρία με την επωνυμία «..... ΟΕ», όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.23). Περαιτέρω, το φορολογικό έτος 2017 η ως άνω εταιρία νοίκιασε ακίνητο κυριότητας μου στην περιοχή, με μηνιαίο μίσθωμα 3.000,00€ πλέον τέλους χαρτοσήμου 3,6%, ήτοι συνολικό ετήσιο καταβλητέο ποσό 34.188,00€ (33.000,00€ μίσθωμα + 1.188,00€ τέλος χαρτοσήμου) (σχετ.5β)...»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, συνολικού ποσού 6.454,28€, φορολογικού έτους 2017.

4) Αναφορικά με τις με α/α 28, 83 και 85 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 2.254,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «...αφορά εισόδημα από ακίνητη περιουσία της συζύγου μου, η οποία δεν είναι ελεγχόμενη. Ειδικότερα, πρόκειται για καταβολή της μισθώτριας, όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.24) έναντι της επαγγελματικής μίσθωσης του ακινήτου της συζύγου μου που βρίσκεται στην θέση της Μυκόνου. Το μηνιαίο μίσθωμα είχε συμφωνηθεί στο ποσό των 1.500,00€ πλέον τέλους χαρτοσήμου 3,6%, ύψους 54,00€.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, συνολικού ποσού 2.254,00€, φορολογικού έτους 2017.

5) Αναφορικά με τις με α/α 44, και 62 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 60.000€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «...αφορούν εισοδήματα μου από ακίνητη περιουσία. Ειδικότερα, με το από 10-4-2008 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης μεταξύ εμού και της εταιρίας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» και με διακριτικό τίτλο «.....» νοίκιασα στην ως άνω εταιρία ακίνητο κυριότητας μου για δώδεκα έτη έως τις 30-4-2020. Το συμφωνηθέν μίσθωμα έλαβε διάφορες διακυμάνσεις κατά την περίοδο έως το 2013, ότε και με το από 1-10-2013 ιδιωτικό συμφωνητικό τροποποίησης μισθωτηρίου ορίστηκε στα 1.750,00€ μηνιαίως για την περίοδο από 1-10-2013 έως 30-4-2015, αναπροσαρμοζόμενο μετά ταύτα κατά ποσοστό 5% ετησίως, της αναπροσαρμογής γενομένης στη 1η Μαΐου εκάστοτε έτους και επί του τελευταίου κάθε φορά καταβαλλόμενου μισθώματος (βλ. σελ. 2 ιδιωτικού συμφωνητικού σχετ. 25). Περαιτέρω, οι ως άνω πιστώσεις διενεργήθηκαν για λογαριασμό της ως άνω εταιρίας από την εταιρία με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» και με Α. Φ. Μ., η οποία έχει ως αντικείμενο την εκμετάλλευση εστιατορίων και έχει ως διαχειριστές τον και τον, ήτοι τα μέλη της μισθώτριας εταιρίας (σχετ.27). Επίσης, τα ως άνω αποδεικνύονται και από τα σχετικά αντίγραφα των επίμαχων τραπεζικών επιταγών στις οποίες αναγράφεται «..... Α.Ε» (σχετ.28) Ωστόσο, η ως άνω εταιρία κατέστη αναξιόπιστη ως προς τις πληρωμές της με αποτέλεσμα να μην εξοφλεί, ως όφειλε και στον συμφωνημένο χρόνο τις οικονομικές της υποχρεώσεις. Μάλιστα, από την ανάλυση των τραπεζικών μου λογαριασμών τα ελεγχόμενα έτη 2016-2017 δεν προκύπτει ουδεμία άλλη πίστωση από την ως άνω εταιρία ή άλλη εταιρία ή φυσικό πρόσωπο που να λειτουργεί για λογαριασμό της. Κατ' επέκταση από τα Ε2 των οικείων ετών προκύπτει ότι εγώ μονάχα από τα έτη 2016-2017 είχα δικαίωμα είσπραξης ύψους

46.709,27€ πλέον τέλους χαρτοσήμου 3,6% 1.681,53€, ήτοι συνολικό ποσό 48.390,80€ (σχετ.2β και 5β). Το δε εναπομείναν ποσό των 11.609,20€ αφορά ανεξόφλητα μισθώματα προ του 2016 τα οποία εγώ έχω φορολογηθεί (βλ. ενδεικτικά Ε2 2014-2015 σχετ.26).....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία των συγκεκριμένων πιστώσεων, εν μέρει, κατά το ποσό των 48.390,80€, ήτοι το ποσό που αντιστοιχεί στο μίσθωμα των φορολογικών ετών 2016 και 2017 από την εταιρεία «..... - Ο.Ε.», με ΑΦ.Μ. πλέον τέλους χαρτοσήμου 3,6% (23.605,30€ και 24.785,51€ αντίστοιχα).

Για το επιπλέον ποσό των 11.609,20€, ο έλεγχος θεωρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ότι πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία καθώς, δεν προσκομίστηκε από τον ελεγχόμενο οποιοδήποτε παραστατικό έγγραφο, όπως πχ. καρτέλα λογαριασμού της μισθώτριας εταιρείας, από το οποίο να προκύπτει σαφώς ότι το ποσό των 11.609,20€, αποτελεί οφειλόμενο μίσθωμα προηγούμενων ετών που καταβλήθηκε καθυστερημένα, εντός του έτους 2017 ή κάποιο άλλο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει εξώδικη δήλωση ή διαμαρτυρία του ελεγχόμενου προς την μισθώτρια εταιρεία για την μη πληρωμή ή καθυστέρηση πληρωμής των μισθωμάτων.

6) Αναφορικά με την με α/α 82 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 496,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: « ... αφορά έσοδο από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Ειδικότερα, η ως άνω πίστωση διενεργήθηκε από την εταιρία με την επωνυμία ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ» με Α.Φ.Μ. (σχετ.29) έναντι του Τ.Π.Υ. με αρ. 612/10.10.2017, νομίμως καταχωρημένου στο βιβλίο εσόδων μου (σχετ. 6).....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης, εν μέρει, κατά το ποσό των 400,00€, καθώς το εν λόγω Τ.Π.Υ./10-10-2017 προς την εταιρεία είναι συνολικής αξίας 400,00€ (καθαρή αξία 322,58€ πλέον Φ.Π.Α. 77,42€).

Για το επιπλέον ποσό των 96,00€, ο έλεγχος θεωρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ότι πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία.

7) Αναφορικά με την με α/α 102 ελεγχόμενη πίστωση ποσού 500,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «....διενεργήθηκε από τον γιό μου στον με IBAN GR.....τηρούμενο λογαριασμό στην τράπεζα, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ. 30). Ειδικότερα, στον ως άνω λογαριασμό είμαστε συνδικαιούχοι εγώ, η σύζυγος και ο έτερος γιός μου Εκείνη την περίοδο, ο θα πήγαινε διακοπές στις Φιλιππίνες και ο αδερφός του έβαλε τα χρήματα αυτά ως δώρο στο, εξ' ου και οι αιτιολογίες «.....» και «.....» που αναγράφηκαν από τον χάριν αστεϊσμού ένεκα του ταξιδιού. Προς επίρρωση των ανωτέρω, σας προσκομίζω τα αεροπορικά εισιτήρια του για τις Φιλιππίνες (σχετ. 31)»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται την αιτιολογία της συγκεκριμένης πίστωσης ποσού 500,00€, φορολογικού έτους 2017.

8) Αναφορικά με τις με α/α 3, 4, 8, 14,15, 22, 25, 29, 40, 46, 48 και 96 ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 22.280,00€, χρήσης 2017:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «....αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα τα οποία εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν σε μετρητά από εμένα, όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.32). Ειδικότερα, εγώ είχα τη δυνατότητα να διαθέτω μετρητά, καθώς η πλειοψηφία των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησα το ελεγχόμενο έτος εισπράχθηκε σε μετρητά. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από το γεγονός ότι φορολογικό έτος 2017 πραγματοποίησα ακαθάριστα έσοδα ύψους 223.038.67€ (σχετ.5δ) ενώ ο αναλογούν φόρος εκροών ανήλθε στις 53.796,92€ (σχετ.7^α-7^δ), ήτοι σύνολο 276.835,35€. Το γεγονός ότι το ως

άνω ποσό εισπράχθηκε στην πλειοψηφία του σε μετρητά αποδεικνύεται από τις κινήσεις των τραπεζικών μου λογαριασμών. Ειδικότερα, από τις εν λόγω κινήσεις προκύπτει ότι οι εισπράξεις μέσω τερματικού POS ανήλθαν στις 72.618,35€ (σχετ. 33). Επιπλέον, οι εισπράξεις που διενεργήθηκαν μέσω τραπεζικής μεταφοράς απευθείας από τους πελάτες μου ανήλθαν στις 14.971,00€ (σχετ.34.) Συνεπώς, από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι από το συνολικό ποσό των 276.835,20€ εισπράχθηκε με τα τραπεζικά μέσα πληρωμής το ποσό των 87.589,35€ και κατ' επέκταση το ποσό των 189.245,85€ εισπράχθηκε από εμένα σε μετρητά και κατατέθηκε με τις ως άνω ελεγχόμενες πιστώσεις.....»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις συνολικού ποσού 22.280,00€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα για τους εξής λόγους:

Ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστώσει εάν τα δηλωθέντα έσοδα του επαρκούν για να δικαιολογηθούν οι εν λόγω καταθέσεις του προέβη στις κάτωθι επαληθεύσεις:

- Προσδιορίστηκε το σύνολο των εσόδων του ελεγχόμενου σε μετρητά (έσοδα που δεν εισπράχθηκαν μέσω απ' ευθείας καταθέσεως των οικείων χρημάτων σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ή με ροσ).
- Προσδιορίστηκαν οι επαγγελματικές του δαπάνες σε μετρητά (πραγματικές δαπάνες βιβλίων χωρίς τις πληρωμές που πραγματοποιήθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών).
- Προσδιορίστηκε το απομένον ποσό εισπράξεων σε μετρητά με αφαίρεση των δαπανών, προκειμένου να προσδιοριστεί το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών που κατείχε ο ελεγχόμενος.
- Το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών που προέκυψε από τα ανωτέρω συγκρίθηκε με το σύνολο εκείνων των υπό διερεύνηση πιστώσεων

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3:	223.038,67
<u>Μείον εισπράξεις μέσω τραπ. λογ/σμών & POS</u>	<u>87.589,35</u>
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	135.449,32
Σύνολο δαπανών βάσει Ε3	174.182,27
μείον ιδιόχρηση, αποσβέσεις κλπ	61.090,95
<u>μείον πληρωμές δαπανών μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>41.118,77</u>
Δαπάνες σε μετρητά (2)	71.972,55
Τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών (1)-(2)	63.476,77
Καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα (διερευνούμενες πιστώσεις)	22.280,00

Επεξηγήσεις σχετικά με τα ποσά των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων:

Για την σύνταξη του παραπάνω πίνακα τα ποσά εισπράξεων του προσφεύγοντος, μέσω τραπεζικών λογαριασμών και μέσω POS, προσδιορίστηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο συναλλαγών των πιστωτικών ιδρυμάτων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος, όπως ακριβώς αναφέρει ο φορολογούμενος στα σχετ. 33 και 34 της παρούσης προσφυγής, ήτοι στα ποσά των 72.618,35€ και 14.971,00€ αντίστοιχα.

Οι πληρωμές δαπανών μέσω τραπεζικών λογαριασμών εντοπίστηκαν από το ηλεκτρονικό αρχείο συναλλαγών των πιστωτικών ιδρυμάτων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος και εμφανίζονται αναλυτικά στο σχετικό επισυναπτόμενο του παρόντος έγγραφο.

Επίσης, διαπιστώθηκε ότι όλες οι πληρωμές που αφορούν σε αγορές παγίων που είναι καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων εξόδων του προσφεύγοντος, έχουν πραγματοποιηθεί μέσω των τραπεζικών του λογαριασμών.

Άρα προκύπτει ότι, οι ανωτέρω αναφερόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 22.280,00€ δύναται να προέρχονται από έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας που ο προσφεύγων εισέπραξε σε μετρητά, καθώς είχε επαρκές χρηματικό υπόλοιπο σε μετρητά που να καλύπτει τις καταθέσεις μετρητών χρημάτων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Συνεπώς για το φορολογικό έτος 2016 δικαιολογήθηκαν, από τον έλεγχο, πιστώσεις συνολικού ποσού 9.560,20 ευρώ και συνολικού ποσού 85.294,09 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

A/A	A/A ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΔΕΚΤΗ	ΜΗ ΔΕΚΤΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	1	1.250,00	1.250,00		
2	17	800,00	800,00		
3	20	348,00	348,00		
4	23	358,00		358,00	Από το Z 18/08/2016 & 25/08/2016 δε μπορεί να ταυτοποιηθεί ως έσοδο από επιχ/κή δραστηριότητα
5	29	2.610,00		2.610,00	Από το Z 19/07/2016 δε μπορεί να ταυτοποιηθεί ως έσοδο από επιχ/κή δραστηριότητα
6	35	300,00		300,00	Από το Z 17/07/2016 δε μπορεί να ταυτοποιηθεί ως έσοδο από επιχ/κή δραστηριότητα
7	37, 42	1.080,00+ 3.240,00	4.320,00		
8	43, 62	539,40+748,8	1.288,20		
9	54	1.554,00	1.554,00		
10	7, 31, 52, 58, 69, 76, 78	6.050,00		6.050,00	Μη επαρκές υπόλοιπο διαθέσιμων μετρητών
	ΣΥΝΟΛΟ		9.560,20		

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

A/A	A/A ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΔΕΚΤΗ	ΜΗ ΔΕΚΤΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	23	855,00	855,00		
2	34	680,00	680,00		
3	60	3.480,00	3.480,00		
4	80	3.190,88	3.190,88		
5	91	3.263,40	3.263,40		
6	28	700,00	700,00		
7	83	1.000,00	1.000,00		
8	85	554,00	554,00		

A/A	A/A ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΔΕΚΤΗ	ΜΗ ΔΕΚΤΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
9	44	30.000,00	23.605,30	11.609,20	ανεξόφλητα μισθώματα προ του έτους 2016
10	62	30.000,00	24.785,51		
11	82	496,00	400,00	96,00	ΤΠΥ/2017 καθ.αξία 322,58€ ΦΠΑ 77,42€
12	102	500,00	500,00		
13	3	2.000,00	2.000,00		Ποσό 22.280,00 €: Κάλυψη από τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών 2017
14	4	2.000,00	2.000,00		
15	8	880,00	880,00		
16	14	2.000,00	2.000,00		
17	15	1.000,00	1.000,00		
18	22	4.000,00	4.000,00		
19	25	1.500,00	1.500,00		
20	29	1.000,00	1.000,00		
21	40	3.000,00	3.000,00		
22	46	2.000,00	2.000,00		
23	48	1.400,00	1.400,00		
24	96	1.500,00	1.500,00		
	ΣΥΝΟΛΟ		85.294,09		

1^ο ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ

Επειδή, στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά το κάτωθι, με αριθμό/10-05-2023 Συμπληρωματικό υπόμνημα, στο οποίο προβάλλονται οι κάτωθι ισχυρισμοί:

➤ «Πιστώσεις φορολογικού έτους 2016

1. Οι με α/α 7, 25, 31, 36, 40, 45, 48, 52, 53, 56, 57, 58, 59, 67, 69, 70, 73, 76, 78, 79, 80 και 86 ελεγχόμενες πιστώσεις φορολογικού έτους 2016, συνολικού ποσού 142.300,00€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα τα οποία εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν σε μετρητά από εμένα, όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.17 και σχετ.39). Σημειωτέον, η με α/α 70 ελεγχόμενη πίστωση, συνολικού ποσού 1.700,00€ αφορά κατάθεση μετρητών που διενεργήθηκε από Κέντρο Αυτόματων Συναλλαγών (ΚΑΣ) και για την οποία δεν αρχειοθετείται τραπεζικό παραστατικό στην Τράπεζα αλλά πάντως διενεργήθηκε από εμένα. Για την δε, πληρότητα του ισχυρισμού μου προσκομίζω, ενώπιον της Υπηρεσίας Σας σχετική υπεύθυνη δήλωση (σχετ.40).

1.1. Ειδικότερα, όπως είχα εκθέσει και στην ενδικοφανή προσφυγή μου, το εν λόγω έτος εγώ είχα τη δυνατότητα να διαθέτω μετρητά καθώς η πλειοψηφία των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησα το ελεγχόμενο έτος εισπράχθηκε σε μετρητά. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από το γεγονός ότι ελεγχόμενο έτος πραγματοποίησα ακαθάριστα έσοδα ύψους 169.135,27€ (σχετ.2δ) ενώ ο αναλογούν φόρος εκροών ανήλθε στις 40.768,93€ (σχετ.4α-4ε), ήτοι σύνολο 209.904,20€.

1.2. Το γεγονός ότι το ως άνω ποσό εισπράχθηκε στην πλειοψηφία του σε μετρητά αποδεικνύεται από τις κινήσεις των τραπεζικών μου λογαριασμών. Ειδικότερα, από τις εν λόγω κινήσεις προκύπτει ότι εισπράξεις μέσω τερματικού POS ανήλθαν στις 86.506,02€ (σχετ.18).

Επιπλέον, οι εισπράξεις που διενεργήθηκαν μέσω τραπεζικής μεταφοράς απευθείας από τους πελάτες μου ανήλθαν στις 15.553,20€ (σχετ.19). Μάλιστα, πρέπει να σημειωθεί ότι το ΚΕΦΟΜΕΠ αποδέχεται τα ως άνω ποσά των εισπράξεων μέσω τερματικού POS ή μέσω απευθείας τραπεζικής μεταφοράς από τους πελάτες. (βλ. σελ. 5-6 Έκθεσης Απόψεων).

1.3. Ακολουθως, ωστόσο, το ΚΕΦΟΜΕΠ προέβη στην ως άνω Έκθεση Απόψεων σε εσφαλμένη ανάλυση των διαθέσιμων μετρητών μου με επαγγελματικές δαπάνες μου που δήθεν εξόφλησα σε μετρητά. Και αυτό γιατί:

Πρώτον, το ΚΕΦΟΜΕΠ έλαβε υπόψη ως βάση υπολογισμού το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας βάσει του Ε3, ύψους 169.135,27€, χωρίς να υπολογίσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α., ύψους 40.768,93€ (σχετ.4α-4ε), ο οποίος ωστόσο, επιρρίπτεται στον πελάτη και εισπράττεται από εμένα (αρ.1 εδ' β' ν. 2859/2000).

Συνεπώς, η ορθή βάση υπολογισμού είναι το ποσό των 209.904,20€ εκ του οποίου το ποσό των 102.059,22€ εισπράχθηκε όπως αναφέρθηκε, με τραπεζικά μέσα πληρωμής και κατ' επέκταση το ποσό των 107.844,98€ εισπράχθηκε από εμένα σε μετρητά (209.904,20€ - 102.059,22€ = 107.844,98€).

Δεύτερον, ως προς τις επαγγελματικές μου δαπάνες το ΚΕΦΟΜΕΠ αντιστοίχως, έλαβε ως βάση υπολογισμού το σύνολο των δαπανών βάσει Ε3, μείον τις αποσβέσεις, ύψους 123.200,67€ και το σύνολο των αγορών παγίων βάσει Ε3, ύψους 196.684,12€, χωρίς να λάβει υπόψη τον αναλογούντα Φ.Π.Α., ύψους 56.968,47€ (σχετ.4α-4ε).

Τρίτον, το ΚΕΦΟΜΕΠ προσδιόρισε εσφαλμένα το ποσό των ως άνω επαγγελματικών δαπανών - αγορών παγίων που εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών.

Ειδικότερα, το ΚΕΦΟΜΕΠ προσδιόρισε το ως άνω ποσό στις 127.798,83€, προσκομίζοντας στην Υπηρεσία Σας σχετική κατάσταση, η οποία ωστόσο, δεν μου χορηγήθηκε προκειμένου να ελέγξω την ορθότητα της και να παρέχω σχετικές εξηγήσεις. Ωστόσο, σε κάθε περίπτωση το ως άνω ποσό είναι εσφαλμένο καθώς από την κίνηση των τραπεζικών μου λογαριασμών προκύπτει ότι οι εν λόγω τραπεζικές πληρωμές ανέρχονται τουλάχιστον σε 359.600,48€, όπως αποδεικνύεται από την σχετική αναλυτική κατάσταση των ως άνω πληρωμών που προσκομίζω στην Υπηρεσία Σας (σχετ.41).

Σημειωτέον, επιφυλάσσομαι να προσκομίσω, ενώπιον της Υπηρεσίας και επιπλέον πληρωμές που προκύπτουν από τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς.

1.4. Πάντως, μονάχα από τα ως άνω δεδομένα προκύπτουν τα εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων πλέον ΦΠΑ 209.904,20€

Μείον εισπράξεις μέσω λογ/σμών & POS 102.059,22€

Εισπράξεις σε μετρητά (1) 107.844,98€

Σύνολο δαπανών & παγίων πλέον ΦΠΑ 376.853,26€

Μείον εξοφλήσεις μέσω λογαριασμών 359.600,48€

Δαπάνες & αγορές σε μετρητά (2) 17.252,78€

Τελικό ποσό διαθέσιμων μετρητών (1) - (2) 90.592,20€

Καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα 142.300,00€

Διαφορά -51.707,80€

1.5. Συνεπώς, από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι από το συνολικό ποσό των 142.300,00€

αμφισβητούμενων πιστώσεων αιτιολογείται η πηγή και αίτια προέλευσης των 90.592,20€ ενώ για το λοιπό ποσό των 50.707,80€, όπως είπα, επιφυλάσσομαι καθότι θα προσκομίσω ενώπιον της Υπηρεσίας και επιπλέον πληρωμές που προκύπτουν από τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς ενώ είναι πιθανό το έτος 2015 να προέβην και σε αναλήψεις μετρητών, λόγω της ασταθούς οικονομικής κατάστασης που επικρατούσε».

Επειδή, ο έλεγχος στη σχετική κατ' άρθρο 63 Κ.Φ.Δ. Έκθεση Απόψεων προσδιόρισε το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών για το φορολογικό έτος 2016 ως εξής:

<u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ 2016</u>	
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3:	169.135,27€
<u>Μείον εισπράξεις μέσω τραπ. λογ/σμών & POS</u>	<u>102.059,22€</u>
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	67.076,05€
Σύνολο δαπανών βάσει Ε3	174.190,77€
μείον ιδιόχρηση, αποσβέσεις κλπ	50.990,10€
<u>μείον πληρωμές δαπανών μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>65.772,58€</u>
Δαπάνες σε μετρητά	57.428,09€
Αγορές παγίων χρήσης βάσει Ε3	196.684,12
<u>μείον αγορές παγίων μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>62.026,25</u>
Αγορές παγίων σε μετρητά	134.657,87
Δαπάνες & αγορές παγίων σε μετρητά (2)	192.085,96
Τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών (1)-(2)	-125.009,91

Επειδή, κατά την αξιολόγηση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος επί των ως άνω υπολογισμών του τελικού ποσού διαθεσίμων μετρητών καθώς και των προσκομισθέντων στοιχείων, προκύπτει ότι:

α) ο έλεγχος, κατά τους ως άνω υπολογισμούς του, εσφαλμένα δεν πρόσθεσε στο «Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3» τον αναλογούντα ΦΠΑ εκροών, που για το φορολογικό έτος 2016 ανέρχεται σε **40.768,93 ευρώ**. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

β) ο έλεγχος, κατά τους ως άνω υπολογισμούς του, ορθώς δεν πρόσθεσε στο «Σύνολο δαπανών βάσει Ε3» καθώς και στις «Αγορές παγίων χρήσης βάσει Ε3» φορολογικού έτους 2016 τον αναλογούντα ΦΠΑ εισροών, καθώς αυτό θα επέφερε αύξηση του συνολικού ποσού δαπανών και αγορών παγίων έτους 2016 και συνεπώς αύξηση, εις βάρος του ελεγχόμενου, του ποσού των δαπανών και αγορών παγίων σε μετρητά έτους 2016, εφόσον τελικά η διαδικασία αυτή θα μείωνε το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών για το φορολογικό έτος 2016. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

γ) ο προσφεύγων προσκόμισε, με το υπό κρίση συμπληρωματικό υπόμνημα, **πίνακα τραπεζικών συναλλαγών/χρεώσεων** που, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, αποτελούν **επαγγελματικές δαπάνες-αγορές παγίων** έτους 2016 της ατομικής του επιχείρησης, συνολικού ποσού **359.600,48 ευρώ**.

Επισημαίνουμε ότι:

- Στον προαναφερόμενο πίνακα έχει συμπεριληφθεί πλήθος συναλλαγών οι οποίες, όπως προκύπτει από την περιγραφή και την αιτιολογία τους, δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος όπως για παράδειγμα πληρωμές πιστωτικών καρτών και βεβαιωμένων οφειλών.
- Στο υποβληθέν Ε3 του φορολογικού έτους 2016 έχουν δηλωθεί αγορές παγίων χρήσης ποσού 196.684,12 ευρώ και σύνολο δαπανών (μετά την αφαίρεση των αποσβέσεων ποσού 50.990,10 ευρώ) ποσού 123.200,67 ευρώ, ήτοι συνολικό δηλωθέν ποσό (καθαρή αξία) αγορών παγίων και δαπανών έτους 2016, ποσό 319.884,80 ευρώ πλέον ΦΠΑ 56.702,34 ευρώ (συνολική αξία 376.587,14 ευρώ).
- Από την από 27/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προκύπτει ότι για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν αγορές παγίων άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ έτους 2016, συνολικής αξίας 227.282,69 ευρώ (καθαρή αξία 197.496,46 ευρώ πλέον ΦΠΑ 44.734,71 ευρώ), ήτοι σχεδόν για το σύνολο των αγορών παγίων δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, διαπίστωση για την οποία ο προσφεύγων δεν έχει προβάλλει ισχυρισμούς ούτε έχει προσκομίσει έως και σήμερα τα ζητηθέντα από τον έλεγχο δικαιολογητικά τραπεζικής εξόφλησης.
- Ο προσφεύγων δεν επικαλείται στοιχεία βάσει των τηρηθέντων από την ατομική του επιχείρηση λογιστικών αρχείων και στοιχείων προκειμένου να αποδείξει ότι οι προαναφερόμενες συναλλαγές/χρεώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών συνολικού ποσού 359.600,48 ευρώ αφορούν επαγγελματικές δαπάνες της ατομικής του επιχείρησης της τρέχουσας ή προηγούμενης χρήσης, εξοφλήσεις υπολοίπων προμηθευτών κ.λπ. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος υπολόγισε, λαμβάνοντας επιπλέον υπόψη τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, συνολικό ποσό πληρωμών δαπανών μέσω τραπεζικών λογαριασμών 65.772,58 ευρώ και συνολικό ποσό αγορών παγίων μέσω τραπεζικών λογαριασμών 62.026,25 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμών δαπανών μέσω τραπεζικών λογαριασμών 127.798,83 ευρώ και ο ισχυρισμός ότι από σύνολο δαπανών και αγορών παγίων ποσού 376.587,14 ευρώ, ποσό 359.600,48 ευρώ εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών, δεν επαληθεύεται και δε γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν αυτών στον ως άνω πίνακα προσδιορισμού διαθεσίμων μετρητών έτους 2016, στο «Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3» πρέπει να προστεθεί ο αναλογών ΦΠΑ εκροών, που για το φορολογικό έτος 2016 ανέρχεται σε 40.768,93 ευρώ και το διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών έτους 2016 να διαμορφωθεί και πάλι σε αρνητικό - 84.240,98 ευρώ. Ως εκ τούτου δεν υπάρχει η δυνατότητα κάλυψης των ανωτέρω ελεγχόμενων πιστώσεων έτους 2016 με α/α 7, 25, 31, 36, 40, 45, 48, 52, 53, 56, 57, 58, 59, 67, 69, 70, 73, 76, 78, 79, 80, 86 και ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος

Ισχυρισμός:

«2.- Οι με α/α 23, 29 και 35 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 3.268,00€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα τα οποία έχουν νομίμως φορολογηθεί.

Συγκεκριμένα, όπως εξέθεσα με την ενδικοφανή προσφυγή μου οι ως άνω πιστώσεις διενεργήθηκαν από τους πελάτες όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά που έχω ήδη προσκομίσει (σχετ.11,12,13). Για τις εν λόγω πιστώσεις έχουν εκδοθεί ΑΛΣ, καθότι αφορούσαν λιανικές συναλλαγές οι οποίες έχουν καταχωρηθεί στο οικείο βιβλίο εσόδων.

2.1. Ειδικότερα, η με α/α 23 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 358,00€ διενεργήθηκε από τον πελάτη την 31η Μαΐου 2016 στον με αρ. GR..... τηρούμενο επαγγελματικό μου λογαριασμό στην τράπεζα και με αιτιολογία συναλλαγής «.....». Επισημαίνω εκ νέου ότι το «.....» αφορά σε τύπο οχήματος (<https://.....>) το οποίο ενοικιάζεται από την επιχείρησή μου. Ακολούθως, στις αντίστοιχες ημερομηνίες που αναγράφονται στην αιτιολογία συναλλαγής, ήτοι στις 18 και 25 Αυγούστου, έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων μου, λιανικές συναλλαγές, ύψους 2.726,00€ και 1.145,00€ αντίστοιχα.

2.2. Η με α/α 29 ελεγχόμενη πίστωση, ποσού 2.610,00€ διενεργήθηκε από τον πελάτη την 30η Ιουνίου 2016 στον ως άνω επαγγελματικό μου λογαριασμό με αιτιολογία συναλλαγής «.....», ήτοι ταξιδιωτικά έξοδα Ακολούθως, για την εν λόγω συναλλαγή εκδόθηκε ΑΛΣ, το πιο πιθανό στις 19/7/2016 όπου και έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων μου λιανικές συναλλαγές, ύψους 4.716,00€

2.3. Η με α/α 35 ελεγχόμενη πίστωση, ύψους 300,00€ διενεργήθηκε από τον πελάτη την 7η Ιουλίου 2016 στον ως άνω επαγγελματικό μου λογαριασμό με την αιτιολογία Η ως άνω αιτιολογία αφορά την ονομασία της οικογενειακής επιχείρησης του ως άνω πελάτη (<https://...../>) που δραστηριοποιείται σε ξενοδοχειακές υπηρεσίες στο νησί της Για την εν λόγω πίστωση εκδόθηκε ΑΛΣ την ίδια ημέρα, όπου στο βιβλίο εσόδων μου καταχωρήθηκαν έσοδα από λιανικές συναλλαγές ύψους 2.193,50€.

2.4. Επί των ανωτέρω, το ΚΕΦΟΜΕΠ διατυπώνει την άποψη ότι δεν προκύπτει η πηγή και αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων με την αιτιολογία ότι από τα οικεία δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ότι οι εν λόγω συναλλαγές αφορούν έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ωστόσο, το ΚΕΦΟΜΕΠ εσφαλμένα αναπτύσσει τον ως άνω ισχυρισμό καθότι παρατίθεται πλήρης απόδειξη για την πηγή και αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων. Και αυτό γιατί:

Πρώτον, διότι, οι ως άνω πιστώσεις διενεργούνται στον ως άνω επαγγελματικό λογαριασμό της επιχείρησής μου, ο οποίος μάλιστα είναι συνδεδεμένος και με το τερματικό POS.

Δεύτερον, διότι από τις αιτιολογίες των ως συναλλαγών προκύπτει άμεση συνάφεια με το αντικείμενο της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας (τύπος οχήματος, ταξιδιωτικά έξοδα κλπ). Τρίτον, διότι το γεγονός ότι από τα δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ δεν μπορεί να γίνει ταυτοποίηση με τους ως άνω πελάτες αποτελεί μια ουσία αβάσιμη αιτιολογία καθώς στις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν αναγράφονται τα στοιχεία πελατών.

Τέταρτον, διότι το ΚΕΦΟΜΕΠ σε άλλο σημείο της Έκθεσης Απόψεων του δέχθηκε ότι ως άνω συναλλαγές αφορούν τραπεζικές εισπράξεις ακαθάριστων εσόδων από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα (βλ. σελ.5-6 Έκθεσης Απόψεων)...

Πέμπτον, διότι στο βιβλίο εσόδων έχουν γίνει, τις επίμαχες ημερομηνίες, καταχωρήσεις λιανικών συναλλαγών που υπερκαλύπτουν τις ελεγχόμενες πιστώσεις αλλά και τις λοιπές πιστώσεις από POS που αφορούν λιανικές συναλλαγές, γεγονός που αποδεικνύει έτι περαιτέρω το αληθές των ισχυρισμών μου, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα:...

Έκτον, διότι σε κάθε περίπτωση από την αιτιολογία των συναλλαγών αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία προέλευσης αυτών, ήτοι ότι αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα...»

Επειδή, για τις με α/α 23, 29 και 35 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 3.268,00 ευρώ, ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι αφορούν έσοδα της ατομικής του επιχείρησης, με την αιτιολογία ότι «από τα Δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ότι η συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα».

Επειδή, από τις κείμενες διατάξεις προκύπτει ότι τα στοιχεία που εκτυπώνονται στο δελτίο ημερησίας κίνησης (Z - read) είναι τα ακόλουθα:

- _ Ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο ή επωνυμία χρήστη της ΦΤΜ.
- _ Διεύθυνση χρήστη.
- _ Επάγγελμα, ΑΦΜ και αρμόδια Δ.Ο.Υ. χρήστη.
- _ Η χαρακτηριστική ένδειξη ΝΟΜΙΜΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.
- _ Αριθμός Μητρώου Ταμειακής Μηχανής.
- _ Αριθμός Ταμειακής Μηχανής για την αναγνώρισή της, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότερες της μιας ταμειακές μηχανές.
- _ Τέσσερα (4) ποσά ΦΠΑ που αντιστοιχούν στους συντελεστές 4%, 8%, 18%, 36%, όπως αυτά διαμορφώθηκαν από το σύνολο της ημερησίας κίνησης.
- _ Το συνολικό ποσό των ολικών ακαθαρίστων αποφορολογημένων (χωρίς ΦΠΑ) εσόδων που αντιστοιχούν στους συντελεστές 4%, 8%, 18% και 36% όπως αυτό διαμορφώθηκε από το σύνολο της ημερησίας κίνησης.
- _ Το ποσό των εσόδων που αντιστοιχούν στο συντελεστή 0%, όπως αυτό διαμορφώθηκε από το σύνολο ημερησίας κίνησης.
- _ Το πλήθος των εκδοθεισών αποδείξεων εσόδου της ημέρας.
- _ Ο αύξων αριθμός του δελτίου ημερησίας κίνησης.
- _ Η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης του δελτίου ημερησίας κίνησης.
- _ Τα συνολικά ακαθάριστα αποφορολογημένα (χωρίς ΦΠΑ) έσοδα από την έναρξη λειτουργίας της ΦΤΜ διακεκριμένα σε αυτά που υπάγονται σε ΦΠΑ και σε αυτά που δεν υπάγονται.
- _ Τα σύνολα (προοδευτικά αθροίσματα) των ποσών Φ.Π.Α. διακεκριμένα κατά κατηγορία συντελεστή από την έναρξη λειτουργίας της ΦΤΜ.

Επειδή, ο προσφεύγων ορθώς ισχυρίζεται ότι από τα οικεία δελτία ημερησίας κίνησης Z δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί εάν οι εν λόγω συναλλαγές αφορούν έσοδο ή όχι από την επιχειρηματική του δραστηριότητα, ο ισχυρισμός του κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Συνεπώς οι με α/α 23, 29 και 35 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 3.268,00 ευρώ δε συνιστούν προσάυξηση περιουσίας.

➤ **Πιστώσεις φορολογικού έτους 2017**

Ισχυρισμός:

«1. Η με α/α 103 ελεγχόμενη πίστωση, ύψους 10.000,00€ αφορά πίστωση από τονΣαντοριναίο, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό (σχετ.42) έναντι του με αρ. /11-3-2011 προσυμφώνου πώλησης ακινήτου. Συνεπώς, αιτιολογείται η πηγή και αιτία προέλευσης της ως άνω πίστωσης επί της ίδιας αιτιολογικής βάσης των με α/α 7, 11, 16, 26, 31, 38, 47, 65, 90, 98, 100 και 104 πιστώσεων του οικείου έτους που έκανε δεκτές το ΚΕΦΟΜΕΠ».

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι σύμφωνα με το με αριθμό/11-03-2011 προσύμφωνο πώλησης αστικού ακινήτου, ο προσφεύγων και ο πατέρας του έχουν στην κατοχή τους ένα οικόπεδο στη θέση Μυκόνου, επιφάνειας 9.900 τ.μ. Το εν λόγω οικόπεδο προς επωφελέστερη εκμετάλλευση και αξιοποίηση διαιρέθηκε σε δύο οικόπεδα.

Δια του εν λόγω προσυμφώνου, οι πωλητές συμφώνησαν και ανέλαβαν την υποχρέωση όπως

πουλήσουν, μεταβιβάσουν και παραδώσουν κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στο ΑΦΜ ως αγοραστή, ή στην από αυτόν υποδειχθείσα ανώνυμη εταιρεία «.....» ΑΦΜ, το οικόπεδο αναφερόμενο με τον αριθμό δύο (2), επιφάνειας 5.701,60 τ.μ. αντί του τιμήματος των 4.500.000,00 ευρώ.

Στη συνέχεια ο έλεγχος δέχθηκε τον ισχυρισμό ότι οι με α/α 7, 11, 16, 26, 31, 38, 47, 65, 90, 98, 100 και 104 πιστώσεις φορολογικού έτους 2017 συνολικού ποσού 140.000,00 ευρώ και αιτιολογία συναλλαγής «.....» αφορούν στην προαναφερόμενη πώληση του οικοπέδου.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται το από 29/12/2017 παραστατικό της τράπεζας με τίτλο «αποδεικτικό μεταφοράς ποσού», στο οποίο απεικονίζεται μεταφορά ποσού 10.000,00 ευρώ από το με αριθμό λογαριασμό του στο με αριθμό κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος

Κατόπιν αυτών η εν λόγω πίστωση με α/α 103 ποσού 10.000,00 ευρώ στο με αριθμό IBAN GR..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος της τράπεζας στις 29/12/2017, θεωρείται γνωστής προέλευσης συνεπώς δεν αποτελεί εισόδημα άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε.

Ισχυρισμός:

«2. Οι με α/α 3, 4, 5, 8, 13, 14, 15, 22, 24, 25, 29, 32, 33, 36, 39, 40, 41, 42, 46, 48, 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58, 64, 67, 69, 76, 77, 79, 86, 87, 88, 89, 92, 93, 96 και 97 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 211.240,00€ αφορούν έσοδα από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα τα οποία εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν σε μετρητά από εμένα, όπως προκύπτει από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.32 και σχετ.43). Σημειωτέον, οι με α/α 13 και 93 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 4.350,00€ αφορούν καταθέσεις μετρητών που διενεργήθηκαν από Κέντρο Αυτόματων Συναλλαγών (ΚΑΣ) και για την οποία δεν αρχειοθετείται τραπεζικό παραστατικό στην Τράπεζα αλλά πάντως διενεργήθηκε από εμένα. Για την δε, πληρότητα του ισχυρισμού μου προσκομίζω, ενώπιον της Υπηρεσίας Σας σχετική υπεύθυνη δήλωση (σχετ.40).

...Ακολουθως, ωστόσο, το ΚΕΦΟΜΕΠ προέβη στην ως άνω Έκθεση Απόψεων σε εσφαλμένη ανάλυση των διαθέσιμων μετρητών μου με επαγγελματικές δαπάνες μου που δήθεν εξόφλησα σε μετρητά:

Πρώτον, το ΚΕΦΟΜΕΠ έλαβε υπόψη ως βάση υπολογισμού το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας βάσει του Ε3, ύψους 223.038,67€, χωρίς να υπολογίσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α., ύψους 53.796,92€ (σχετ.7α -7ε), ο οποίος ωστόσο, επιρρίπτεται στον πελάτη και εισπράττεται από εμένα (αρ.1 εδ' β' ν. 2859/2000). Συνεπώς, η ορθή βάση υπολογισμού είναι το ποσό των 276.835,35€ εκ του οποίου το ποσό των 87.589,35€ εισπράχθηκε όπως αναφέρθηκε, με τραπεζικά μέσα πληρωμής και κατ' επέκταση το ποσό των 189.246,00€ εισπράχθηκε από εμένα σε μετρητά.

Δεύτερον, ως προς τις επαγγελματικές μου δαπάνες το ΚΕΦΟΜΕΠ αντιστοίχως, έλαβε ως βάση υπολογισμού το σύνολο των δαπανών βάσει Ε3, μείον τις αποσβέσεις, ύψους 113.091,32€, χωρίς να λάβει υπόψη i) τις αγορές παγίων χρήσης, ύψους 121.160,67€ (σχετ.6_βλ.σελ.14: γενικό σύνολο: 247.555,90 - αποσβέσεις: 61.090,95 - μισθοί: 43.786,35 - ΦΠΑ: 21.517,93 = 121.160,67€), ii) ούτε τον αναλογούντα στα ως άνω, ΦΠΑ, ύψους 29.910,20€ (σχετ.7α -7δ). Συνεπώς, το συνολικό ποσό των επαγγελματικών μου δαπανών, των αγορών παγίων χρήσης πλέον ΦΠΑ ανέρχεται στο ποσό των 264.162,19€.

Τρίτον, το ΚΕΦΟΜΕΠ προσδιόρισε εσφαλμένα το ποσό των ως άνω επαγγελματικών δαπανών -

αγορών παγίων που εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών. Ειδικότερα, το ΚΕΦΟΜΕΠ προσδιόρισε το ως άνω ποσό στις 41.118,77€, προσκομίζοντας στην Υπηρεσία Σας σχετική κατάσταση, η οποία ωστόσο, δεν μου χορηγήθηκε προκειμένου να ελέγξω την ορθότητα της και να παρέχω σχετικές εξηγήσεις. Ωστόσο, σε κάθε περίπτωση το ως άνω ποσό είναι εσφαλμένο καθώς από την κίνηση των τραπεζικών μου λογαριασμών προκύπτει ότι οι εν λόγω τραπεζικές πληρωμές ανέρχονται τουλάχιστον σε 261.552,46€, όπως αποδεικνύεται από την σχετική αναλυτική κατάσταση των ως άνω πληρωμών που προσκομίζω στην Υπηρεσία Σας (σχετ.44). Πάντως, μονάχα από τα ως άνω δεδομένα προκύπτουν τα εξής:

ΦΟΡ ΕΤΟΣ 2017

Σύνολο ακαθάριστων εσόδων πλέον ΦΠΑ	276.835,35€
<u>Μείον εισπράξεις μέσω λογ/σμών & POS</u>	<u>87.589,35€</u>
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	189.246,00€

Σύνολο δαπανών & παγίων πλέον ΦΠΑ	264.162,19€
<u>Μείον εξοφλήσεις μέσω λογαριασμών</u>	<u>261.552,46€</u>
Δαπάνες & αγορές σε μετρητά (2)	2.609,73€

Τελικό ποσό διαθέσιμων μετρητών (1)-(2)	186.636,27€
<u>Καταθέσεις μετρητών σε τράπεζα</u>	<u>211.240,00€</u>

Διαφορά -24.603,73€»

Επειδή, ο έλεγχος στη σχετική κατ' άρθρο 63 Κ.Φ.Δ. Έκθεση Απόψεων προσδιόρισε το τελικό ποσό διαθέσιμων μετρητών για το φορολογικό έτος 2017 ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ 2017

Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3	223.038,67
<u>Μείον εισπράξεις μέσω τραπ. λογ/σμών & POS</u>	<u>87.589,35</u>
Εισπράξεις σε μετρητά (1)	135.449,32

Σύνολο δαπανών βάσει Ε3	174.182,27
μείον ιδιόχρηση, αποσβέσεις κλπ	61.090,95
<u>μείον πληρωμές δαπανών</u>	
<u>μέσω τραπ. λογ/σμών</u>	<u>41.118,77</u>
Δαπάνες σε μετρητά	71.972,55

Τελικό ποσό διαθέσιμων μετρητών (1)-(2)	63.476,77
---	-----------

Επειδή, κατά την αξιολόγηση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος επί των ως άνω υπολογισμών του τελικού ποσού διαθέσιμων μετρητών καθώς και των προσκομισθέντων στοιχείων, προκύπτει ότι:

- ο έλεγχος κατά τους ως άνω υπολογισμούς του εσφαλμένα δεν πρόσθεσε στο «Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3» τον αναλογούντα ΦΠΑ εκρών, που για το φορολογικό έτος 2017 ανέρχεται σε 53.796,92 ευρώ. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.
- ο έλεγχος, κατά τους ως άνω υπολογισμούς του, ορθώς δεν πρόσθεσε στο «Σύνολο δαπανών

βάσει Ε3» φορολογικού έτους 2017 τον αναλογούντα ΦΠΑ εισροών, καθώς αυτό θα επέφερε αύξηση του συνολικού ποσού δαπανών έτους 2017 και συνεπώς αύξηση, εις βάρος του ελεγχόμενου, του ποσού των δαπανών σε μετρητά έτους 2017, εφόσον τελικά η διαδικασία αυτή θα μείωνε το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών για το φορολογικό έτος 2017. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και δε γίνεται αποδεκτός.

γ) ο προσφεύγων προσκόμισε, με το υπό κρίση συμπληρωματικό υπόμνημα, **πίνακα τραπεζικών συναλλαγών/χρεώσεων** που, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, αποτελούν **επαγγελματικές δαπάνες-αγορές παγίων** έτους 2017 της ατομικής του επιχείρησης, συνολικού ποσού **261.552,46 ευρώ**.

Επισημαίνουμε ότι:

- Στον προαναφερόμενο πίνακα έχει συμπεριληφθεί πλήθος συναλλαγών οι οποίες, όπως προκύπτει από την περιγραφή και την αιτιολογία τους, δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος όπως για παράδειγμα πληρωμές πιστωτικών καρτών και βεβαιωμένων οφειλών.

- Στο υποβληθέν Ε3 του φορολογικού έτους 2017 έχει δηλωθεί σύνολο δαπανών (μετά την αφαίρεση των αποσβέσεων ποσού 61.090,95 ευρώ) ποσού **113.091,32 ευρώ**

- Από την από 27/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προκύπτει ότι για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν αγορές παγίων άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ έτους 2017, **συνολικής αξίας 141.903,06 ευρώ (καθαρή αξία 120.535,25 ευρώ πλέον ΦΠΑ 21.367,81 ευρώ), δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, διαπίστωση για την οποία ο προσφεύγων δεν έχει προβάλλει ισχυρισμούς ούτε έχει προσκομίσει έως και σήμερα τα ζητηθέντα από τον έλεγχο δικαιολογητικά τραπεζικής εξόφλησης. Συνεπώς η εξόφληση των παγίων συνάγεται ότι έγινε με μετρητά και είναι στοιχείο που επιφέρει μείωση στο τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών έτους 2017.**

- Ο προσφεύγων δεν επικαλείται στοιχεία βάσει των τηρηθέντων από την ατομική του επιχείρηση λογιστικών αρχείων και στοιχείων προκειμένου να αποδείξει ότι οι προαναφερόμενες συναλλαγές/χρεώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών συνολικού ποσού 261.552,46 ευρώ αφορούν επαγγελματικές δαπάνες της ατομικής του επιχείρησης της τρέχουσας ή προηγούμενης χρήσης, εξοφλήσεις υπολοίπων προμηθευτών κ.λπ.

Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος υπολόγισε, λαμβάνοντας επιπλέον υπόψη τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, συνολικό ποσό πληρωμών δαπανών μέσω τραπεζικών λογαριασμών 41.118,77 ευρώ και ο ισχυρισμός ότι από σύνολο δαπανών και αγορών παγίων, ποσό 261.552,46 ευρώ εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών λογαριασμών, δεν επαληθεύεται και δε γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν αυτών στον ως άνω πίνακα προσδιορισμού διαθεσίμων μετρητών έτους 2017, στο «Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει Ε3» πρέπει να προστεθεί ο αναλογών ΦΠΑ εκροών, που για το φορολογικό έτος 2017 ανέρχεται σε 53.796,92 ευρώ και το **διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών έτους 2017 να διαμορφωθεί σε θετικό 117.273,69 ευρώ.**

Επειδή, από τις ανωτέρω ελεγχόμενες πιστώσεις έτους 2017 με α/α 3, 4, 5, 8, 13, 14, 15, 22, 24, 25, 29, 32, 33, 36, 39, 40, 41, 42, 46, 48, 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58, 64, 67, 69, 76, 77, 79, 86, 87, 88, 89, 92, 93, 96 και 97 συνολικού ποσού **211.240,00 ευρώ**, έχει ήδη γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός από τον έλεγχο, ότι οι με α/α 3, 4, 8, 14, 15, 22, 25, 29, 40, 46, 48 και 96 συνολικού ποσού **22.280,00 ευρώ**, καλύπτονται από το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών έτους 2017.

Οι υπόλοιπες πιστώσεις συνολικού ποσού 188.960,00 ευρώ (με αιτιολογία τράπεζας: καταθέσεις μετρητών), καλύπτονται εν μέρει από το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών έτους 2017, το οποίο ανέρχεται, μετά την αιτιολόγηση των ως άνω πιστώσεων συνολικού ποσού 22.280,00 ευρώ, σε 94.993,69 ευρώ (117.273,69 ευρώ - 22.280,00 ευρώ).

Συνεπώς ποσό 94.993,69 ευρώ καλύπτεται από το τελικό ποσό διαθεσίμων μετρητών έτους 2017, ενώ ποσό 93.966,31 ευρώ (188.960,00 ευρώ - 94.993,69 ευρώ) θεωρείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία.

Ισχυρισμός:

«2. Οι με α/α 44 και 62 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 60.000,00€ αφορούν εισοδήματα μου από ακίνητη περιουσία. Ειδικότερα, με το από 10-4-2008 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης μεταξύ εμού και της εταιρίας με την επωνυμία «..... - Ο.Ε.» και με διακριτικό τίτλο «.....» νοίκιασα στην ως άνω εταιρία ακίνητο κυριότητας μου για δώδεκα έτη έως τις 30- 4-2020...»

Επειδή, ο έλεγχος έχει αιτιολογημένα απορρίψει τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, όπως ήδη έχει αναφερθεί σε προηγούμενη ενότητα της παρούσας και συγκεκριμένα:

Για το επιπλέον ποσό των 11.609,20€, ο έλεγχος θεωρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ότι πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία καθώς, δεν προσκομίστηκε από τον ελεγχόμενο οποιοδήποτε παραστατικό έγγραφο, όπως πχ. καρτέλα λογαριασμού της μισθώτριας εταιρείας, από το οποίο να προκύπτει σαφώς ότι το ποσό των 11.609,20€, αποτελεί οφειλόμενο μίσθωμα προηγούμενων ετών που καταβλήθηκε καθυστερημένα, εντός του έτους 2017 ή κάποιο άλλο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει εξώδικη δήλωση ή διαμαρτυρία του ελεγχόμενου προς την μισθώτρια εταιρεία για την μη πληρωμή ή καθυστέρηση πληρωμής των μισθωμάτων, ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

2ο ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ

Επειδή, στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά το κάτωθι, με αριθμό/09-06-2023 δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα, στο οποίο προβάλλονται οι κάτωθι ισχυρισμοί:

«Πιστώσεις φορολογικού έτους 2016

1.- Αναφορικά με τις με α/α 7, 25, 31, 36, 40, 45, 48, 52, 53, 56, 57, 58, 59, 67, 69, 70, 73, 76, 78, 79, 80 και 86 ελεγχόμενες πιστώσεις φορολογικού έτους 2016, συνολικού ποσού 142.300,00€, όπως απέδειξα με την ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό μου υπόμνημα, οι ως άνω πιστώσεις αφορούν μετρητά που κατατέθηκαν από εμένα και τα οποία εισπράχθηκαν από την επιχειρηματική μου δραστηριότητα. Περαιτέρω, όμως, κατά το μέρος που θα αναλύσω παρακάτω, οι ως άνω πιστώσεις αφορούν μετρητά που κατατέθηκαν από εμένα και τα οποία προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις που διενεργήθηκαν το οικείο έτος...

1.1. Ειδικότερα, απέδειξα ότι από το συνολικό ποσό των 209.904,20€ που αφορά τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας, πλέον του αντίστοιχου Φ.Π.Α. εκροών (σχετ.2δ, σχετ.4α-4δ) εισέπραξα σε μετρητά το ποσό των 107.844,98€ (σχετ.18 και 19). Επιπλέον, το ίδιο έτος εγώ προέβην σε αναλήψεις μετρητών ύψους 46.990,90€, όπως αποδεικνύεται από τη σχετική κατάσταση που προσκομίζω ενώπιον Σας με το παρόν (σχετ.45).

Επομένως, το συνολικό ποσό μετρητών που προέρχεται από εισπράξεις σε μετρητά και από αναλήψεις μετρητών, ανέρχεται στις 154.835,88€ (107.844,98€ + 46.990,90€ = 154.835,88€)...

Πιστώσεις φορολογικού έτους 2017

1.- Τα αυτά ισχύουν αντίστοιχα, για τις με α/α 3, 4, 5, 8, 13, 14, 15, 22, 24, 25, 29, 32, 33, 36, 39, 40, 41, 42, 46, 48, 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58, 64, 67, 69, 76, 77, 79, 86, 87, 88, 89, 92, 93, 96 και 97 ελεγχόμενες πιστώσεις, συνολικού ποσού 211.240,00€...

1.1. Ειδικότερα, απέδειξα ότι από το συνολικό ποσό των 276.835,35€ που αφορά τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας, πλέον του αντίστοιχου Φ.Π.Α. εκροών (σχετ.5δ, σχετ.7α-7δ) εισέπραξα σε μετρητά το ποσό των 189.246,00€ (σχετ.33 και 34). Επιπλέον, το ίδιο έτος εγώ προέβην σε αναλήψεις μετρητών ύψους 36.100€, όπως αποδεικνύεται από την σχετική κατάσταση που προσκομίζω ενώπιον Σας με το παρόν (σχετ.46). Επομένως, το συνολικό ποσό μετρητών που προέρχεται από εισπράξεις σε μετρητά και από αναλήψεις μετρητών, ανέρχεται στις 225.346,00€ (189.246,00€ + 36.100€ = 225.346,00€)...

Επειδή, στο υπό κρίση συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι προέβη σε αναλήψεις χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά τη διάρκεια των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2016 και 2017, συνεπώς κατά τον υπολογισμό των διαθέσιμων μετρητών για κάθε έτος, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη (να προστεθούν) και τα ποσά αυτά των αναλήψεων, τα οποία για το φορολογικό έτος 2016 ανήλθαν σε 46.990,90 ευρώ και για το φορολογικό έτος 2017 ανήλθαν σε 36.100,00 ευρώ, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται και επισυνάπτει:

- Αναλυτική κατάσταση των αναλήψεων μετρητών που διενεργήθηκαν το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2016 (ID
- Αναλυτική κατάσταση των αναλήψεων μετρητών που διενεργήθηκαν το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017 (ID

Επειδή, με τη με αριθμό/14-06-2023 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η υπόθεση διαβιβάσθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προκειμένου να αξιολογηθούν από τον έλεγχο οι επικληθείσες από τον προσφεύγοντα ως άνω αναλήψεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις έγγραφες απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί του ως άνω δεύτερου συμπληρωματικού υπομνήματος (ID...../16-06-2023), προκύπτουν τα εξής:

«Φορολογικό έτος 2016

...

Πόρισμα Ελέγχου:

Ο έλεγχος δεν αποδέχεται ότι οι αναλήψεις που επικαλείται ως επανακαταθέσεις ο προσφεύγων, συνολικού ποσού 46.990,90€, δύναται να καλύψουν τις ως άνω ελεγχόμενες πιστώσεις φορολογικού έτους 2016, συνολικού ποσού 142.300,00€, αλλά μόνο ένα μέρος αυτών, ήτοι 27.130,00€ (που αφορά τις πιστώσεις με α/α 7, 25, 31, 36 και μέρος της 40).

Φορολογικό έτος 2017

...

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι σύμφωνα με ανωτέρω πίνακα ο προσφεύγων δεν είχε χρονικά επαρκές προοδευτικό χρηματικό υπόλοιπο, το οποίο κάθε φορά υπερκάλυπτε την

εκάστη επιμέρους κατάθεση μετρητών χρημάτων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Πόρισμα Ελέγχου:

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος δεν αποδέχεται ότι οι αναλήψεις που επικαλείται ως επανακαταθέσεις ο προσφεύγων, συνολικού ποσού 36.100,00€, δύναται να καλύψουν τις ως άνω ελεγχόμενες πιστώσεις φορολογικού έτους 2017, συνολικού ποσού 211.240,00€...»

Επειδή, η υπηρεσία μας αποδέχεται το ως άνω πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Κατόπιν αυτών ο τελικός πίνακας προσαύξησης περιουσίας διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ (1)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΛΕΓΧΟ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΜΕ ΤΗΝ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ (3)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΗ ΔΕΔ ΜΕ ΤΟ 1ο ΣΥΜΠΛ/ΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ (4)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΜΕ ΤΟ 2ο ΣΥΜΠΛ/ΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ (5)	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΩΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 21 ΠΑΡ. 4 Κ.Φ.Ε. (6)=[(1)-(2+3+4+5)]
2016	526.587,72	370.459,52	9.560,20	3.268,00	27.130,00	116.170,00
2017	530.912,73	234.953,45	85.294,09	104.993,69	0,00	105.671,50

Ως προς τον 2ο ισχυρισμό περί νόμιμης έκπτωσης των δαπανών της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σύμφωνα με τα άρθρα 21 και 23 παρ.1 περ. β του Κ.Φ.Ε.

Επειδή, όλοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, όπως αναλυτικά παρατίθενται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και τα ως άνω προσκομιζόμενα εξετάστηκαν από τον έλεγχο και διατυπώθηκαν απόψεις ως εξής:

«Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «Τα ΤΠ.Υ με αρ./23.5.2016,/8.8.2016, 2027/9.8.2016,/12.9.2016 της εταιρίας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με Α.Φ.Μ. και συνολικού ύψους 4.077,41€ (καθαρή αξία 3.293,43€, Φ.Π.Α.:783,98€) εξοφλήθηκαν με τις από 20/1/2016, 12/8/2016 και 18/8/2016 χρεώσεις του με IBAN GR..... τηρούμενου στην τράπεζα τραπεζικού λογαριασμού, ύψους 11.000,00€. Ειδικότερα, στην αιτιολογία των εν λόγω χρεώσεων αναγράφεται η επωνυμία της εταιρίας «.....» οι οποίες και υπερκαλύπτουν την αξία των εν λόγω τιμολογίων. Η υπερβάλλουσα διαφορά αφορά άλλα τιμολόγια καθώς όπως προκύπτει από το βιβλίο εξόδων μου και τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών που είναι αναρτημένες στην βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, η εν λόγω εταιρία μου εξέδωσε δεκάδες τιμολόγια, πολλές φορές πολύ μικρής αξίας, συνολικού ποσού 18.180,59€...»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται ότι τα Τ.Π.Υ. με αρ./23-5-2016,/8-8-2016,/9-8-2016,/12-9-2016 της εταιρίας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», με Α.Φ.Μ. εξοφλήθηκαν με χρέωση του λογαριασμού του προσφεύγοντος. Επισημαίνεται ότι στην αναφερόμενη συνολική αξία των ανωτέρω τιμολογίων, ποσού 4.077,41 € περιλαμβάνεται και η αξία του Τ.Π.Υ με αρ./08-08-2016 (καθαρή αξία 812,20€ , πλέον ΦΠΑ 65,00€) που εκ παραδρομής δεν ανέγραψε ο ελεγχόμενος».

Κατόπιν αυτών ο τελικός πίνακας μη εκπιπτόμενων δαπανών και αποσβέσεων διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ
2016	6.484,02 (9.777,45 - 3.293,43)	14.943,49	21.427,51
2017	5.174,90	0,00	5.174,30

Επειδή, η υπηρεσία μας αποδέχεται το ως άνω πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ως προς τον 3ο ισχυρισμό περί εσφαλμένου προσδιορισμού του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία

Επειδή, όλοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, όπως αναλυτικά παρατίθενται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και τα ως άνω προσκομιζόμενα εξετάστηκαν από τον έλεγχο και διατυπώθηκαν απόψεις ως εξής:

«1) Αναφορικά με τα μισθώματα από την εταιρεία «.....»:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «Καταρχάς, το ΚΕΦΟΜΕΠ από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών μου λογαριασμών διαπίστωσε ότι η μισθώτρια εταιρία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. μου κατέβαλε τα ελεγχόμενα έτη ποσό 53.341,64€ έναντι του συνολικού ποσού των 48.000,00€ που είχε καταχωρηθεί στις αναλυτικές καταστάσεις για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας μου (Ε2) τα οικεία φορολογικά έτη (σχετ. 2β και 5β). Κατ' επέκταση μου καταλόγισε τη διαφορά των 5.341,64€ (2.670,82€ έκαστο έτος) ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία. Πράγματι, ερευνώ τον λόγο για τον οποίο έγινε αυτό καθώς δεν δύναται ιδίως για τα μισθώματα από μία πολυεθνική εταιρία να υπάρχει αυτή η αναντιστοιχία. Ωστόσο, σε κάθε περίπτωση πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι στις εν λόγω πιστώσεις εμπεριέχεται και το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου 3,6% το οποίο έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται από την μισθώτρια εταιρία (σχετ.36). Κατ' επέκταση το καθαρό ποσό των εν λόγω πιστώσεων ανέρχεται στις 51.488,07 (53.341,64/1,036) και συνεπώς η σχετική διαφορά ανέρχεται στις 3.488,07€ ή στα 1.744,036 ευρώ για έκαστο έτος.»

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος αποδέχεται τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το καθαρό ποσό των εν λόγω πιστώσεων ανέρχεται στις 51.488,07 (53.341,64/1,036) και συνεπώς η σχετική διαφορά ανέρχεται στις 3.488,07€ ή στα 1.744,036 ευρώ για έκαστο έτος.

2) Αναφορικά με το ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών- γης ύψους 14.574,97€ έκαστο έτος:

Ισχυρισμός προσφεύγοντος: «....2.1 Ειδικότερα το ΚΕΦΟΜΕΠ εσφαλμένα μου καταλόγισε εισόδημα από δήθεν δωρεάν παραχώρηση ενός ακινήτου έκτασης 5.701,60 τ.μ. στο ή την εταιρία με την επωνυμία «.....», καθώς ουδέποτε έχει παραδοθεί η νομή, η κατοχή του εν λόγω ακινήτου στα ως άνω πρόσωπα....2.5. Εν προκειμένω, με το με αρ. /11-3-2011 προσύμφωνο πώλησης ακινήτου της συμβολαιογράφου μεταξύ εμού, του πατρός μου, και του προσυμφωνήσαμε οι πρώτοι να αναλάβουμε στο μέλλον την υποχρέωση να πωλήσουμε, μεταβιβάσουμε και παραδώσουμε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή στον δεύτερο ή στην από αυτόν υποδειχθείσα ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» το οικόπεδο με αρ. 2 που αναφέρεται στο προσύμφωνο έκτασης 5.701,60 τ.μ. έναντι τιμήματος 4.500.000,00€....2.7'Πάντως πράγματι στην σελ. 22 του ως άνω προσυμφώνου αναφέρεται ότι παραδίδεται η χρήση στον ως άνω αγοραστή, ωστόσο, αυτό είναι προφανές ότι εγγράφηκε εσφαλμένα καθώς στην σελ. 11 του ίδιου

προσυμφώνου αναφέρεται ότι η κυριότητα, η νομή και η κατοχή θα παραδοθούν στον μελλοντικό αγοραστή με την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.....

Θέση του ελέγχου: Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι εσφαλμένα καταλόγησε στον τελευταίο ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών- γης, ύψους 14.574,97€ έκαστο έτος για τους εξής λόγους :

Στο με αριθμό/11-03-2011 προσύμφωνο πώλησης αστικού ακινήτου στην θέσηΜυκόνου της συμβολαιογράφου αναφέρεται ρητά, στην σελίδα 22, ότι: «Οι πωλητές, όπως παρίστανται και εκπροσωπούνται, δηλώνουν ότι παραδίδουν από σήμερα τη χρήση, του πιο πάνω οικοπέδου στον αγοραστή, την οποία και παρέλαβε ο αγοραστής, ο οποίος δικαιούται να προβαίνει σε οποιαδήποτε έναρξη εργασιών στο πιο πάνω οικόπεδο.»

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/2015 σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου με προσύμφωνο, με το οποίο παραδίδεται η νομή, κατοχή και χρήση ακινήτου, υποκείμενο φορολογικής ενοχής για το εισόδημα του υπόψη ακινήτου εξακολουθεί να παραμένει ο αρχικός κύριος ή επικαρπωτής, ο οποίος και μετά την σύνταξη του προσυμφώνου εξακολουθεί να έχει το εμπράγματο δικαίωμα της κυριότητας ή της επικαρπίας.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος θεωρεί, σύμφωνα και με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 4172/2013, ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης του ανωτέρω ακινήτου στη θέση στη Μύκονο, το οποίο συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής του αξίας.

Επισημαίνεται, ότι ποτέ δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο τροποποίηση ή διόρθωση του με αριθμό/11-03-2011 προσυμφώνου πώλησης του ανωτέρω ακινήτου, καθώς όπως ισχυρίζεται στη σελ 22 παρ. 2.7 της προσφυγής του ο ελεγχόμενος, εσφαλμένα εγγράφηκε ότι παραδίδεται η χρήση του ακινήτου στον αγοραστή».

Συνεπώς ο τελικός πίνακας προσδιορισμού του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία για τα υπό έλεγχο φορολογικά έτη, διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2016	Καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κ.λ.π.	153.042,66	154.699,50	1.656,84*
	Καθαρό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών-γης, εγκαταστάσεων κ.τ.λ.	0,00	14.574,97	14.574,97
		153.042,66	169.274,47	16.231,81

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2017	Καθαρό εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κ.λ.π.	159.884,28	161.541,12	1.656,84
	Καθαρό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση γαιών-γης, εγκαταστάσεων κ.τ.λ.	0,00	14.574,97	14.574,97
		159.884,28	176.116,09	16.231,81

*ακαθάριστο 1.744,04 ευρώ.

Επειδή, η υπηρεσία μας αποδέχεται το ως άνω πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή, από την ως άνω αξιολόγηση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος και των προσκομισθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με τα δύο συμπληρωματικά υπομνήματα, προκύπτουν οι κάτωθι συγκεντρωτικοί πίνακες εισοδημάτων και διαφορών ανά ελεγχόμενο έτος:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

α/α	Περιγραφή εισοδήματος	Βάσει Δήλωσης (1)	Βάσει ελέγχου (2)	Βάσει ενδικοφανούς προσφυγής και συμπληρωματικών Υπομνημάτων (3)	Διαφορά (4)= (3)-(1)
1	Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	153.042,66	170.154,91	169.274,47	16.231,81
2	Εισόδημα από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	1,74	1,74	1,74	0,00
3	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-5.055,50	19.665,44	16.372,01	21.427,51
4	Εισόδημα άρθ. 21 ν.4172/2013		156.128,20	116.170,00	116.170,00
ΣΥΝΟΛΟ		147.988,90	345.950,29	301.818,22	153.829,32

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

α/α	Περιγραφή εισοδήματος	Βάσει Δήλωσης (1)	Βάσει ελέγχου (2)	Βάσει ενδικοφανούς προσφυγής και συμπληρωματικών Υπομνημάτων (3)	Διαφορά (4)= (3)-(1)
1	Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	159.884,28	176.996,53	176.116,09	16.231,81
2	Εισόδημα από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα	71,30	71,30	71,30	0,00
3	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	44.544,40	49.719,30	49.719,30	5.174,90
4	Εισόδημα άρθ. 21 ν.4172/2013		295.959,28	105.671,50	105.671,50
ΣΥΝΟΛΟ		204.499,98	522.746,41	331.578,19	127.078,21

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./26-01-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΤΕΛΙΚΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (4)=(3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	153.044,40	345.950,29	301.818,22	148.773,82
	της συζύγου	17.101,20	17.101,20	17.101,20	
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	61.922,24	125.471,46	111.164,49	49.242,25
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		5.372,93	5.453,05	5.425,25	52,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		1.074,59	1.090,61	1.085,05	10,46
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			31.774,61	24.621,13	24.621,13
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		11.237,23	29.858,26	25.445,05	14.207,82
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		3.973,67	3.973,67	3.973,67	
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	84.230,66	198.271,66	172.364,64	88.133,98
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΤΕΛΙΚΑ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)	(2)	(3)	(4)=(3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	204.499,98	522.746,41	331.578,19	127.078,21
	της συζύγου	17.102,00	17.102,00	17.102,00	
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	82.677,89	190.373,67	127.182,51	44.504,62
Προκαταβολή φόρου		13.044,98	13.044,98	13.044,98	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		5.588,98	5.669,10	5.641,30	52,32
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		1.117,80	1.133,82	1.128,26	10,46
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			53.847,89	22.252,31	22.252,31
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		15.868,24	47.537,88	28.421,06	12.552,82
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		831,13	831,13	831,13	
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	119.779,02	313.088,47	199.151,55	79.372,53
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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