



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/06/2023

Αριθμός απόφασης: 1418

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

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

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

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

4. Την από 19/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή i) του με ΑΦΜ, με έδρα στη και ii) της, με ΑΦΜ, με έδρα στη, κατά: α) της υπ' αριθμ. /19-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) της υπ' αριθμ. /19-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 και γ) της υπ' αριθμ. /19-

12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τις με ημερομηνία θέωρησης **19/12/2022** εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/29.03.2023 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.

7. Την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ. /31-03-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ.

8. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/12.05.2023 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.

9. Την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/31-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ. /15-05-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ.

10. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/08.06.2023 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.

11. Την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-06-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ. /08-06-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ.

12. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

13. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, και της, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις 20/12/2022, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /**19-12-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού **187.365,15** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **93.682,58** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **52.645,28** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **333.693,01** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. /**19-12-2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2016-31/12/2016** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού **24.515,46** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **9.885,77** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **34.401,23** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./19-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης του άρθρου 58^α παρ. 1 του ΚΦΔ.

Με τις υπ' αριθμ./09-09-2022 και/05-10-2022 εντολές μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π, διενεργήθηκε στους προσφεύγοντες μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων για το φορολογικό έτος **2016**, ο οποίος οδήγησε στην έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Αφορμή του ελέγχου ήταν η με αριθμ. πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ. EΞ2018 ΕΜΠ Πληροφοριακή Έκθεση ΣΔΟΕ που διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμ./20-07-2022 έγγραφο της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης (αριθμ. πρωτ. ΚΕΦΟΜΕΠ/27-07-2022), η οποία κοινοποιήθηκε στον 1^ο προσφεύγοντα με την υπ' αριθμ./12-9-2022 Γνωστοποίηση.

Η εν λόγω πληροφοριακή έκθεση ανέφερε ότι στις 31/08/2016 υπάλληλοι του ΣΔΟΕ σε εκτέλεση της με αριθμ./21-12-2017 Εντολής Ελέγχου – Έρευνας, μετά την επεξεργασία των συγκεντρωθέντων στοιχείων της ατομικής επιχείρησης «.....», με Α.Φ.Μ., που συλλέχθηκαν, διαπίστωσαν ότι τα εμπορεύματα που εντοπίστηκαν στην ατομική επιχείρηση έφεραν παραποιημένα σήματα – ετικέτες και ως εκ τούτου κατασχέθηκαν και καταστράφηκαν. Ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τιμολόγια αγορών για τα συγκεκριμένα εμπορεύματα και ο προσφεύγων προσκόμισε διάφορα παραστατικά αγοράς τα οποία δεν έγιναν δεκτά. Η Υπηρεσία του ΣΔΟΕ προέβη στην κατάσχεση με την σύνταξη του υπ' αριθμ./31-08-2016 Πρωτοκόλλου Κατάσχεσης – Καταστροφής.

Ο έλεγχος μεταξύ άλλων αιτήθηκε και έλαβε αρχείο («Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.»), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων των προσφευγόντων στην Ελλάδα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2016 από όπου διαπιστώθηκε ότι στους τηρούμενους λογαριασμούς γίνονταν καταθέσεις-πιστώσεις ποσών σε μορφή μετρητών, επιταγών, μεταφορών από λογαριασμούς και εμβάσματα καθώς και ως προϊόντα εντολών, είτε από τους ίδιους τους προσφεύγοντες, είτε από τρίτα πρόσωπα, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις δεν κατέστη δυνατό να γίνουν γνωστά τα στοιχεία του καταθέτη.

Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ./26-9-2022,/27-9-2022,/27-9-2022,/27-9-2022,/29-9-2022,/02-11-2022,/07-11-2022,/10-11-2022,/10-11-2022,/10-11-2022,/12-10-2022,/18-10-2022,/18-10-2022,/09-11-2022 και/4-11-2022 υπομνήματα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες πριν τη κοινοποίηση σε αυτούς του υπ' αριθμ./18-11-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, και το με αρ. πρωτ. και/08-12-2022 υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις :

A) Από τον έλεγχο των ατομικών επιχειρήσεων των προσφευγόντων προέκυψαν διαφορές στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους **5.984,61 ευρώ** για τον προσφεύγοντα και **13.910,66 ευρώ** για την προσφεύγουσα.

B) Από τον έλεγχο των λοιπών εισοδημάτων των προσφευγόντων, προέκυψε **προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21§4 του ΚΦΕ ύψους 540.071,04 ευρώ** για τον προσφεύγοντα και **13.169,15 ευρώ** για την προσφεύγουσα οι οποίες προέρχονται από πρωτογενείς πιστώσεις που βρέθηκαν στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς και παρουσιάζονται αναλυτικά σε πίνακες στις σελίδες 27-74 της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος.

Στο ΦΠΑ ο έλεγχος καταλόγισε φόρο ύψους 24.515,46 ευρώ που προέρχεται από ΦΠΑ εισροών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από εταιρεία στη Βουλγαρία με την επωνυμία “.....”, στην οποία είναι μέτοχος ο ίδιος, συνολικού ύψους **87.050,97 ευρώ** και από ΦΠΑ δαπανών μη εκπιπτόμενων.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υποβληθέντα υπομνήματα, ζητούν την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στους πίνακες που φέρουν τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ Α' - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ» και «ΠΙΝΑΚΑΣ Α.2 - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ», με περιγραφή συναλλαγής «κατάθεση μετρητών» αποτελούν καταθέσεις μετρητών που πραγματοποιούνταν από πελάτες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προς εξόφληση τιμολογίων πώλησης.
- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στον πίνακα που φέρει τίτλο ΠΙΝΑΚΑΣ Β' - ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΠΕΛΑΤΩΝ» με περιγραφή συναλλαγής «εμβ. εισρχόμενο εμβασμα» αποτελούν μεταφορές ποσών που πραγματοποιούνταν από πελάτες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προς εξόφληση τιμολογίων πώλησης
- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στους πίνακες που φέρουν τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ» και «ΠΙΝΑΚΑΣ Γ.2 - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ» και με περιγραφή συναλλαγής «μτφ μεταφορά από λογ.» αποτελούν μεταφορές χρηματικών ποσών από τραπεζικούς λογαριασμούς πελάτων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προς εξόφληση τιμολογίων πώλησης.
- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στους πίνακες που φέρουν τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ Δ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ» και «ΠΙΝΑΚΑΣ Δ.2 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ» αποτελούν απλώς μεταφορές χρημάτων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του Ιδίου δικαιούχου, ήτοι εν προκειμένω μεταφορές χρημάτων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα.
- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στον πίνακα που φέρει τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ» με περιγραφή συναλλαγής «κατάθεση επιταγής» αποτελούν καταθέσεις επιταγών από πελάτες της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προς εξόφληση τιμολογίων πώλησης.
- Η πίστωση με α/α 506 στις 17-10-2016 ποσού 311,56 ευρώ που αποτελεί ελεγχόμενη κίνηση της προσφεύγουσας και με αιτιολογία συναλλαγής «μεταφορά από λογ/σμο» αποτελεί απλώς μεταφορά χρημάτων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του ιδίου δικαιούχου, ήτοι εν προκειμένω μεταφορά χρημάτων μεταξύ τραπεζικών

λογαριασμών της προσφεύγουσας. Συγκεκριμένα, η ως άνω πίστωση στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας της τράπεζας Πειραιώς αποτελεί μεταφορά από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της στην ίδια τράπεζα.

- Αναφορικά με τις πιστώσεις της προσφεύγουσας με α/α 1 στις 10.02.2016 ποσού 1.000,00 ευρώ, α/α 2 στις 16.03.2016 ποσού 2.000,00 ευρώ, α/α 3 στις 06.04.2016 ποσού 430,00 ευρώ, α/α 4 στις 22.04.2016 ποσού 600,00 ευρώ, α/α 5 στις 28.04.2016 ποσού 420,00 ευρώ και α/α 8 στις 24.10.2016 ποσού 1.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ύψους 5.450,00 ευρώ, ο έλεγχος κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής και τούτο διότι, οι εν λόγω πιστώσεις αποτελούν μεταφορές ποσών από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα της τράπεζας Πειραιώς στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας της τράπεζας Alpha Bank λόγω ταμειακής διευκόλυνσης στην οποία προέβη ο προσφεύγων προς την προσφεύγουσα προκειμένου αυτή να καλύψει άμεσες επαγγελματικές ανάγκες και υποχρεώσεις της.

- Αναφορικά με την πίστωση της προσφεύγουσας με α/α 9 στις 16-12-2016 ποσού 4.225,15 ευρώ στον υπ' αριθμ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό με την μητέρα της προσφεύγουσας, της τράπεζας Eurobank, ο έλεγχος κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής και τούτο διότι, η εν λόγω πίστωση όπως προκύπτει από την σχετική Υπεύθυνη δήλωση της μητέρας της, το ως άνω ποσό συνιστά δικό της χρηματικό ποσό.

- Αναφορικά με τις πιστώσεις της προσφεύγουσας με α/α 6 στις 09-06-2016 ποσού 300,00 ευρώ και με α/α 10 στις 16-12-2016 ποσού 2.000 00 ευρώ ο έλεγχος κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής και τούτο διότι, οι εν λόγω πιστώσεις αποτελούν καταθέσεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Alpha Bank και καλύπτονται πλήρως από τις εισπράξεις της λιανικής πώλησης.

- Επί του ισχυρισμού της φορολογικής αρχής για την πίστωση με α/α 10 ότι αποτελεί «προσαύξηση περιουσίας» και όχι κατάθεση μετρητών από την προσφεύγουσα που καλύπτεται από τις εισπράξεις της λιανικής πώλησης διότι στο προσκομιζόμενο παραστατικό της τράπεζας δεν αναγράφεται το όνομα κάποιου καταθέτη, όλως εσφαλμένως και παρανόμως η φορολογική αρχή καταλήγει σε αυτό το αυθαίρετο συμπέρασμα, την στιγμή που πρόκειται για μια κατάθεση που πραγματοποιήθηκε από τον δικαιούχο του τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι από την προσφεύγουσα και για αυτόν τον λόγο δεν αναφέρεται το όνομα κάποιου τρίτου προσώπου.

- Οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στον πίνακα φέρει τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ» με περιγραφή συναλλαγής «κτθ. καταθ, μετρητών» συνολικού ύψους 319.002,73 Ευρώ, αποτελούν ανώνυμες καταθέσεις μετρητών, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν τόσο από τον προσφεύγοντα, όσο από τις υπαλλήλους της ατομικής επιχείρησής του, και και οι οποίες

καλύπτονται πλήρως από τις αποταμιεύσεις — αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών και από τα ακαθάριστα έσοδα αμφότερων των ατομικών τους επιχειρήσεων. Οι εισπράξεις μετρητών λιανικής πώλησης αμφότερων των ατομικών τους επιχειρήσεων κατά το υπό κρίση έτος ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 276.942,28 Ευρώ. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα και παράνομα παρέλειψε να αποτυπώσει και να συμπεριλάβει τα εισοδήματά τους και τις δαπάνες τους του οικονομικού έτους 2010 στον πίνακα ανάλυσης.

- Επί του ισχυρισμού της φορολογικής αρχής για τις πιστώσεις με α/α: 107, 121, 157, 178, 182, 192, 283, 332 και 441 ότι δεν αποτελούν έσοδο της επιχείρησης του προσφεύγοντα, αλλά «προσαύξηση περιουσίας» διότι στα προσκομιζόμενα τιμολόγια αφενός αναγράφεται ως τρόπος πληρωμής «η αντικαταβολή» και αφετέρου ότι οι εν λόγω πιστώσεις αποτελούν μεταφορές μέσω e - banking της τράπεζας Πειραιώς από λογαριασμό τρίτου, η φορολογική αρχή, όπως αορίστως ισχυρίζεται ότι σε μια τηλεφωνική επικοινωνία, ήτοι προφορική συνομιλία που είχε με την τράπεζα, της επιβεβαίωσε ότι τα εν λόγω στοιχεία μπορούν να ανακτηθούν από το e — banking των πελατών. Δηλαδή, η φορολογική αρχή όπως αορίστως και αβάσιμα, χωρίς κανένα στοιχείο απέρριψε τον ισχυρισμό τους.

- Αναφορικά με την πίστωση με α/α 138 στις 16.06.2016 ποσού 1.600,00 Ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Εθνικής Τράπεζας, ο έλεγχος κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής, καθώς η εν λόγω κατάθεση αποτελεί επιστροφή ποσού στον προσφεύγοντα από συγγενικό του πρόσωπο, ήτοι από την κα. καθώς σε προγενέστερο χρονικό διάστημα της είχε δώσει το εν λόγω χρηματικό ποσό προκειμένου να καλύψει τα έξοδα κηδείας αναφορικά με τον θάνατο του εγγόνου της,

- Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου περί μη έκπτωσης των δαπανών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα.

- Οι επίμαχες δαπάνες αγοράς εμπορευμάτων από την Βουλγαρία, όπως αποτυπώνονται σε ΠΙΝΑΚΑ Ε' - ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ, αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές, που πραγματοποίησε η επιχείρηση του προσφεύγοντα κατά το ελεγχόμενο έτος 2016.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους, προσκόμισαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πλήθος σχετικών εγγράφων (ΣΧΕΤ. 1 - 339), σε έγχαρτη και ηλεκτρονική μορφή και με τα υποβληθέντα υπομνήματα επίσης πλήθος σχετικών εγγράφων.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται: **«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 στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013, 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 στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθ. 21](#) του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

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

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

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγρ. 4 του άρθρου 29](#) του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του [άρθρου 32](#) του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη

σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

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

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

Επειδή στην **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των

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

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

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

εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Για καθεμιά από τις υπό κρίση πιστώσεις, αφού ελήφθησαν υπόψη οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων που προβάλλονται στην ενδικοφανή προσφυγή και στα υπομνήματα, η έκθεση απόψεων καθώς και οι απαντήσεις της ελεγκτικής αρχής επί των πράξεων αναπομπής της υπηρεσίας μας, προκύπτουν τα ακόλουθα:

.....

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας για το φορολογικό έτος 2016, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, κατά το ποσό των **540.071,04 ευρώ για τον προσφεύγοντα**, όπως παρουσιάζεται συγκεντρωτικά στον παρακάτω πίνακα :

.....

ΠΙΝΑΚΑΣ		ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
A	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	79.611,34
A2	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	14.450,88
B	ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΠΕΛΑΤΩΝ	38.220,50
Γ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ	7.704,63
Γ2	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ	16.391,78
Δ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	41.139,44
Δ2	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	6.697,29
E	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ	12.519,61
ΣΤ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	319.002,73
	ΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΑΡΧΙΚΟ ΑΙΤΗΜΑ	4.332,84
ΣΥΝΟΛΟ		540.071,04

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, όσον αφορά τη διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας προβάλλει ισχυρισμούς ομαδοποιώντας τις πιστώσεις σε πίνακες ανά κατηγορίες: ονομαστικές καταθέσεις πελατών, εισερχόμενα εμβάσματα πελατών, μεταφορά από λογαριασμό πελατών, μεταφορά από δικό του λογαριασμό, καταθέσεις επιταγών πελατών και καταθέσεις μετρητών του ιδίου, ως αναφέρονται στον ανωτέρω πίνακα.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επικαλέστηκαν και προσκόμισαν τα κατωτέρω έγγραφα τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία:

- ΠΙΝΑΚΑΣ Α' - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 1 - 123).
- ΠΙΝΑΚΑΣ Β' - ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 124 - 173).
- ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 174 - 192).
- Αντίγραφο του βιβλίου εσόδων — εξόδων της ατομικής επιχείρησης του

προσφεύγοντα για το έτος 2016 (ΣΧΕΤ. 193).

- ΠΙΝΑΚΑΣ Δ΄ - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ (ΣΧΕΤ. 194-225).
- Αντίγραφο αποδεικτικού μεταφοράς ποσού της τράπεζας Alpha Bank (ΣΧΕΤ. 226).
- Αντίγραφα παραστατικών μεταφοράς των τραπεζών Πειραιώς και Alpha Bank (ΣΧΕΤ. 227- 232) .
- Σχετική Υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα (ΣΧΕΤ. 233).
- Υπεύθυνη δήλωση της μητέρας της προσφεύγουσας (ΣΧΕΤ. 234).
- Αντίγραφο παραστατικού μεταφοράς της τράπεζας Eurobank (ΣΧΕΤ. 235).
- Αντίγραφα παραστατικών κατάθεσης της τράπεζας Alpha Bank (ΣΧΕΤ. 236, 237)
- Αντίγραφο του βιβλίου εσόδων - εξόδων της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας (ΣΧΕΤ. 238).
- 86 επίσημα τιμολόγια εκδόσεως της αλλοδαπής εταιρείας "....." συνολικής αξίας 87.050,97 Ευρώ, αγοράς εμπορευμάτων, τα οποία έλαβε η επιχείρηση του προσφεύγοντα το 2016 (ΣΧΕΤ. 240α – 325α).
- Αναλυτική κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού από την οποία προκύπτει ότι το σύνολο των επίμαχων τιμολογίων εξοφλήθηκε μέσω τραπεζής και συγκεκριμένα με τραπεζικές μεταφορές από τον εν λόγω λογαριασμό της επιχείρησης του προσφεύγοντα (ΣΧΕΤ. 326).
- Για το κάθε τιμολόγιο, το αντίστοιχο CMR (ΣΧΕΤ. 240β- 325β) καθώς και το αντίστοιχο Voucher με τις πληρωμές αυτών (ΣΧΕΤ. 327).
- Το καταστατικό/ ιδρυτική πράξη της εταιρείας, με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 328).
- Το από 25.02.2016 ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας "....." και της εταιρείας ".....", η οποία αναλαμβάνει την παραλαβή, φύλαξη και αποστολή των προϊόντων με επικυρωμένη μετάφραση και τις τραπεζικές πληρωμές αυτής (ΣΧΕΤ. 329, 330).
- Το από 19.10.2016 μισθωτήριο συμβόλαιο άλλης δεύτερης αποθήκης με επικυρωμένη μετάφραση, όπου αποθηκεύονταν εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 331).
- Το συμβόλαιο παροχής υπηρεσιών προστασίας κτιρίων με τεχνική σήματος και ασφάλειας της εταιρείας με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 332).
- Το από 07.09.2015 συμβόλαιο παροχής λογιστικών υπηρεσιών προς την εταιρεία με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 333).
- Την αναλυτική καρτέλα πελατών της εταιρείας την χρήση 2016, όπου προκύπτει ότι συναλλασσόταν και με άλλους 194 πελάτες της (ΣΧΕΤ. 334).
- Το Παράρτημα στην από 13.04.2016 Σύμβαση υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας στη Βουλγαρία (ΣΧΕΤ. 335).
- Το υπ' αριθ...../24.11.2022 Πιστοποιητικό του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 336).
- Την ετήσια φορολογική δήλωση της εταιρείας της χρήσης 2016 με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 337).
- Τον ετήσιο Ισολογισμό της εταιρείας την 31.12.2016 με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 338).

- Τις μηνιαίες δηλώσεις Φ.Π.Α της χρήσης 2016 με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 339).

Επειδή οι προσφεύγοντες επιπλέον με το υπ' αρ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/29.03.2023 Υπόμνημα, προσκόμισαν και επικαλέστηκαν τα κατωτέρω έγγραφα τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία:

- ΠΙΝΑΚΑΣ Α.2 - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 1 - 9).
- Την από 27.12.2022 απάντηση της τράπεζας Πειραιώς (ΣΧΕΤ. 10).
- ΠΙΝΑΚΑΣ Γ.2 - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 11 - 38).
- ΠΙΝΑΚΑΣ Ε' - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΣΧΕΤ. 39 -42).
- ΠΙΝΑΚΑΣ Δ.2 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ (ΣΧΕΤ. 43 - 52).
- Αντίγραφο του αποδεικτικού μεταφοράς ποσού της τράπεζας Πειραιώς (ΣΧΕΤ. 53).
- Πίνακα Αναλώσεως Κεφαλαίου (ΣΧΕΤ. 54α, 54β) .
- Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με συνημμένα τα αντίστοιχα, εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος αυτών, των οικονομικών ετών 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016 (χρήσεων, αντιστοίχως, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 , 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015) (ΣΧΕΤ. 55 - 67),
- Πίνακα με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, ήτοι κατά την 01-01-2016 (31-12-2015) (ΣΧΕΤ. 68).
- Ηλεκτρομαγνητικός δίσκος (CD), που χορήγησε η Φορολογική Αρχή (ΣΧΕΤ. 69).
- Αντίγραφα βεβαιώσεων τραπεζών από τα οποία προκύπτουν τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών την 31.12.2015 (ΣΧΕΤ. 70).
- Αντίγραφα των σχετικών αποδεικτικών κατάθεσης ποσών των ανωτέρω τραπεζών και αντίγραφα του πίνακα προσωπικού της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα (ΣΧΕΤ. 71 - 134 & 135).
- Υπεύθυνη δήλωση της (ΣΧΕΤ. 136).

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από **19/12/2022** εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/31-03-2023 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/31-03-2023 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 15 ημερών. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή στην με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023 έκθεση

συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ./31-03-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ αναφέρεται σχετικά με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος όσον αφορά τις ως άνω κατηγορίες πιστώσεων: «..Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑ Α' - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ & ΠΙΝΑΚΑ Α2 - ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩΝ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι :

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών: **1, 9, 12, 14, 17, 24, 27, 28, 31, 33, 38, 39, 40, 41, 43, 45, 47, 48, 49, 52, 53, 58, 61, 63, 64, 65, 72, 91, 92, 93, 96, 99, 102, 103, 111, 112, 114, 115, 120, 128, 132, 133, 136, 147, 148, 153, 155, 161, 173, 175, 176, 177, 181, 184, 195, 199, 201, 212, 224, 225, 294, 295, 300, 302, 310, 323, 324, 326, 327, 385, 402, 403, 405, 409, 410, 412, 417, 418, 420, 421, 424, 433, 435, 436, 444, 453, 454, 458, 459, 460, 461, 463, 486, 496, 498, 499, 502, 509, 514, 521, 522, 529.** (συνολικού ποσού 59.627,63 ευρώ)

Για τις παραπάνω πιστώσεις ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι καταθέσεις πελατών του και για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του προσκόμισε αποδεικτικά καταθέσεων από τις τράπεζες όπου φαίνεται ότι η κατάθεση έγινε από τους πελάτες του που αναφέρονται στην αιτιολογία συναλλαγής. Επίσης προσκόμισε τα τιμολόγια τα οποία αφορούν τις καταθέσεις και τις καρτέλες πελάτη όπου αναφέρονται τα τιμολόγια και οι εισπράξεις που επικαλείται. Ο έλεγχος διασταύρωσε τα παραπάνω από τις καταστάσεις ΜΥΦ 2014 & 2015 και δέχεται τους ισχυρισμούς του.

Για τις πιστώσεις με α/α **18, 54, 82, 110, 169, 188, 215, 307, 322, 330, 440, 466, 484, 492, 497, 520** ελλείπει αποδεικτικού κατάθεσης, ο ελεγχόμενος προσκόμισε επικυρωμένες υπεύθυνες δηλώσεις των πελατών του, που αναφέρονται στην αιτιολογία κατάθεσης και δηλώνουν ότι κατέθεσαν στον λογαριασμό του έναντι. Επίσης προσκομίστηκαν τιμολόγια, τα οποία σε κάποιες περιπτώσεις είναι ισόποσα με τις πιστώσεις και είναι καταχωρημένα στα βιβλία του καθώς και τις καρτέλες πελατών αυτών. Επομένως γίνονται δεκτά από τον έλεγχο. (Συνολικό ποσό **13.787,53** ευρώ)

Για την πίστωση με α/α **150** ο ελεγχόμενος επικαλείται ότι αφορά πελάτη του, ωστόσο ΔΕΝ προσκομίζει αποδεικτικό κατάθεσης. Επιπλέον το τιμολόγιο που επικαλείται αφορά τη χρήση 2017 επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ.**

Για τις πιστώσεις με α/α **487** και **490** ο ελεγχόμενος προσκομίζει αποδεικτικά κατάθεσης της τράπεζας Πειραιώς από το κατάστημα Η καταθέσεις αυτές πραγματοποιήθηκαν από την η οποία είναι υπάλληλος του ελεγχόμενου, όπως διαπίστωσε ο έλεγχος από τις ΑΠΔ. Τις συγκεκριμένες πιστώσεις τις συνδέει με τον πελάτη του στο με ΑΦΜ προσκομίζοντας τιμολόγια του 2013. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΕΣ.** Το ίδιο ισχύει και για τις πιστώσεις με α/α **488** και **491** οι οποίες, σύμφωνα με τα αποδεικτικά κατάθεσης, πραγματοποιήθηκαν από το κατάστημα της τράπεζας Πειραιώς στο από τον και ο ελεγχόμενος τις συνδέει με τον πελάτη του στο Ρέθυμνο με ΑΦΜ προσκομίζοντας τιμολόγια του 2011. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΕΣ.** Να σημειωθεί ότι κατά την ελεγχόμενη χρήση ο ελεγχόμενος τηρούσε υποκατάστημα στη Ρόδο.

Για την πίστωση με α/α **503** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορά τον πελάτη του

..... με ΑΦΜ στα ΧΑΝΙΑ και προσκομίζει Υ.Δ. που αναφέρει ότι έδωσε την υπ' αριθμ. επιταγή της ΕΤΕ με ημερ/νια 30/8/2016 ποσού 5.130,00€ έκδοσης η οποία όμως δεν μπόρεσε να την καλύψει και κατόπιν συνεννόησης έδωσε μια νέα επιταγή. Επίσης ο ελεγχόμενος προσκόμισε τιμολόγια του πελάτη του που αφορούν την πληρωμή αυτή και έχουν εκδοθεί τη χρήση 2012. Ο έλεγχος ΔΕΝ δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου αφενός επειδή η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισερχόμενο έμβασμα και όχι κατάθεση επιταγής και αφετέρου η ως άνω επιταγή έχει εξοφληθεί στη πίστωση με α/α 344 (γίνεται μνεία στον ΠΙΝΑΚΑ Ε' ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ). Εξάλλου από την καρτέλα πελάτη που προσκομίστηκε φαίνονται τα προσκομισθέντα τιμολόγια που επικαλείται ο ελεγχόμενος, να έχουν εξοφληθεί μέσα στη χρήση 2014. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ.**

Για την πίστωση με α/α **138** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι πρόκειται για χρήματα που του επέστρεψε συγγενικό του πρόσωπο. Ο ελεγχόμενος προσκομίζει επικυρωμένη υπεύθυνη δήλωση της που δηλώνει ότι επέστρεψε στον ελεγχόμενο 1.600 € που του είχε δανείσει προκειμένου να καλύψει έξοδα κηδείας του εγγονού της Ο έλεγχος διαπίστωσε τα της δήλωσης από το σύστημα TAXIS και κάνει τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου **δεκτό.**

Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑΣ Β - ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΠΕΛΑΤΩΝ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι :

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών: **11, 13, 16, 20, 35, 36, 44, 46, 56, 60, 73, 76, 79, 83, 88, 97, 104, 108, 116, 119, 127, 134, 158, 170, 171, 180, 185, 186, 190, 193, 197, 211, 219, 285, 317, 318, 325, 328, 331, 419, 422, 423, 434, 439, 450, 452, 457, 495, 507, 515.** (Σύνολο πιστώσεων 38.220,50 ευρώ, ως πίνακας Β)

Οι παραπάνω πιστώσεις αφορούν εμβάσματα πελατών του ελεγχόμενου. Για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του ο ελεγχόμενος, προσκόμισε αποδεικτικά των εμβασμάτων αυτών από τις τράπεζες, τιμολόγια και καρτέλες πελατών. Κατόπιν αυτών γίνονται **δεκτά από τον έλεγχο.**

Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑΣ Γ - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ & ΠΙΝΑΚΑΣ Γ .2 - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΕΛΑΤΩΝ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι :

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών: **10, 19, 22, 25, 30, 34, 37, 51, 55, 59, 62, 74, 75, 125, 129, 131, 135, 156, 172, 198, 207, 299, 301, 319, 404, 437, 438, 451, 462, 467, 489, 508, 523.**

Οι παραπάνω πιστώσεις αφορούν μεταφορές από λογαριασμούς πελατών του ελεγχόμενου. Για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του προσκόμισε αποδεικτικά μεταφορές και από τις τράπεζες, τιμολόγια που αυτές αφορούν τα οποία σε κάποιες περιπτώσεις είναι ισόποσα και καρτέλες πελατών. Κατόπιν αυτών γίνονται **δεκτά από τον έλεγχο.** (Συνολικό ποσό **17.231,03** ευρώ, Πίνακας Γ **5.818,54** + Πίνακας Γ2 **11.412,49**)

Για την πίστωση με α/α **15** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι έσοδο επιχείρησης χωρίς ωστόσο να προσκομίζει αποδεικτικό από την τράπεζα που να επιβεβαιώνει από

ποιον πελάτη έγινε η μεταφορά. Στην Αιτιολογία Συναλλαγής αναφέρεται το όνομα του ελεγχόμενου και σε έγγραφο της τράπεζας Πειραιώς που προσκόμισε ο ελεγχόμενος, η τράπεζα επιβεβαιώνει ότι η μεταφορά έγινε από τον ίδιο τον ελεγχόμενο. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Για την πίστωση με α/α **42** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι έσοδο επιχείρησης από τον πελάτη του και προσκομίζει αποδεικτικό μεταφοράς το οποίο αναφέρει άλλο όνομα, καθώς και παραστατικό εξόδου από εκτελωνιστή. Στο υπόμνημά του αναφέρει ότι προσκομίζει και καρτέλα πελάτη η οποία ΔΕΝ υπάρχει στο σχετικό 180 που αναφέρει. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Για την πίστωση με α/α **57** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι έσοδο επιχείρησης από τον πελάτη του και επικαλείται ότι αφορούν τιμολόγια της χρήσης 2017, τα οποία όμως αναγράφουν στον τρόπο πληρωμής **ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ**. Επίσης στην καρτέλα πελάτη του ελεγχόμενου ΔΕΝ είναι καταχωρημένη η συγκεκριμένη πληρωμή. Αναφορικά με τα τιμολόγια που προσκομίζει ο ελεγχόμενος από την εταιρεία του στη Βουλγαρία, ΔΕΝ γίνονται δεκτά από τον έλεγχο διότι αφενός σε αυτά αναφέρεται επαγγελματικός λογαριασμός στην Τράπεζα Πειραιώς της Βουλγαρίας για την πληρωμή των τιμολογίων αυτών και αφετέρου ο ελεγχόμενος ΔΕΝ προσκόμισε κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του από το εξωτερικό προκειμένου ο έλεγχος να τις επεξεργαστεί. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Για τις πιστώσεις με α/α **70** και **71** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι έσοδο επιχείρησης από τον πελάτη του και προσκομίζει αποδεικτικά μεταφορές τα οποία αναφέρουν άλλο όνομα και ΑΦΜ από αυτό που αναγράφεται στο υπ' αριθμ./21-4-2016 77,49€ τιμολόγιο που επικαλείται. Επιπλέον στο εν λόγω τιμολόγιο στον τρόπο πληρωμής αναγράφεται **ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ** και στην καρτέλα πελάτη ΔΕΝ αναγράφεται η συγκεκριμένη πληρωμή. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΑ**.

Για τις πιστώσεις με α/α **107, 121, 157, 178, 182, 192, 283, 332, 441**, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορά έσοδο της επιχείρησης χωρίς ωστόσο να προσκομίζει τα αποδεικτικά μεταφορές από την τράπεζα. Προσκομίζει τιμολόγια πελατών τα περισσότερα από τα οποία όμως αναφέρουν στον τρόπο πληρωμής **ΑΝΤΙΚΑΤΑΒΟΛΗ**. Επομένως ο έλεγχος ΔΕΝ δύναται να διασταυρώσει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου. Να σημειωθεί ότι οι πιστώσεις αυτές αποτελούν Μεταφορά από λογαριασμό Τρίτου στην τράπεζα Πειραιώς μέσω ηλεκτρονικής μεταφοράς (e-banking) και μπορούν να ανακτηθούν τα αποδεικτικά από τον πελάτη του ελεγχόμενου που ισχυρίζεται ότι έκανε την μεταφορά, κάτι το οποίο επιβεβαιώθηκε από τον έλεγχο σε τηλεφωνική επικοινωνία με την τράπεζα Πειραιώς. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΑ**.

Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑΣ Δ - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ & ΠΙΝΑΚΑΣ Δ2 - ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι :

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών: **2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 21, 23, 26, 29, 67, 68, 69, 77, 78, 80, 81, 86, 87, 89, 106, 124, 126, 137, 143, 144, 145, 146, 151, 154, 214, 216, 217, 399, 413, 401, 506, 526, 530**. (Συνολικό ποσό **44.663,12** ευρώ)

Οι παραπάνω πιστώσεις αφορούν μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ λογαριασμών του ελεγχόμενου και σε πολλές περιπτώσεις μια χρέωση «κουμπώνει» με δύο πιστώσεις.

Ο ελεγχόμενος προσκόμισε αντίγραφα κινήσεων που επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς του και τα οποία διασταύρωσε ο έλεγχος με το ΣΜΤΛ, επομένως γίνονται **δεκτά από τον έλεγχο**. Για την πίστωση με α/α **506** ο ελεγχόμενος προσκόμισε δικαιολογητικό ότι είναι μεταφορά από λογαριασμό της συζύγου σε κοινό τους λογαριασμό, επομένως **γίνεται δεκτό**.

Για τις πιστώσεις με α/α **113, 210** τα δικαιολογητικά που προσκόμισε ο ελεγχόμενος δεν αφορούν αυτές, διότι αναφέρονται σε άλλες ημερομηνίες και σε άλλα ποσά, ειδικά για την πίστωση με α/α **210** ο λογαριασμός που αναφέρεται στη στήλη «Αιτιολογία Συναλλαγής» δεν ανήκει στον ελεγχόμενο, επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Για την πίστωση με α/α **483** ο ελεγχόμενος ΔΕΝ προσκόμισε κανένα δικαιολογητικό ούτε αναφέρει μεταξύ ποιων λογαριασμών έγινε η μεταφορά. Ο έλεγχος από το ΣΜΤΛ διαπίστωσε ότι την ημερομηνία της πίστωσης 4/10/2016 δεν υπάρχει αντίστοιχη χρέωση ισόποσου της πίστωσης. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑΣ Ε – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι:

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών: **315, 344, 442**.

Οι παραπάνω πιστώσεις αφορούν καταθέσεις επιταγών από πελάτες του ελεγχόμενου. Προσκομίζεται αντίγραφο του σώματος της επιταγής, τιμολόγια και καρτέλες πελατών, επομένως **γίνονται δεκτά**.

Για την πίστωση με α/α **286** ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι πρόκειται για έσοδο της επιχείρησης του και προσκομίζει τιμολόγια χρήσης 2012 και 2013, ωστόσο ΔΕΝ προσκόμισε το σώμα της επιταγής για να διαπιστώσει ο έλεγχος τον ισχυρισμό του. Επομένως **ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ**.

Σχετικά με τους επικαλούμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε ότι αφορά τις πιστώσεις του ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ – ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ σε συνδυασμό με την προσκόμιση νέων στοιχείων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως κάτωθι :

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τον πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου του ελεγχόμενου που επικαλείται από το οικονομικό έτος 2004, επικαλείται την ΠΟΛ1259/2014 προκειμένου να επαληθεύσει την ύπαρξη μετρητών, η οποία αναφέρει μεταξύ άλλων : «Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών (1999 και παλαιότερα) λαμβάνονται υπόψη:

- από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο ή που αποκτήθηκαν και δεν συμπεριλήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, πωλητήρια συμβόλαια, δωρεές- κληρονομίες χρημάτων, δάνεια κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά,

- θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών, κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές).»

Στον παρακάτω πίνακα υπολογίζονται τα δηλωθέντα εισοδήματα του ελεγχόμενου και της συζύγου του από τα οποία αφαιρούνται οι πραγματικές δαπάνες βάση δήλωσης των ελεγχόμενων, καθώς και οι φόροι κάθε είδους που πληρώθηκαν - εξοφλήθηκαν ανά χρήση, όπως εμφανίζονται στο σύστημα TAXIS της Υπηρεσίας μας.

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ							ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΣΥΖΥΓΟΥ					ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ		
ΦΟΡΟΛ ΕΤΟΣ	ΦΟΡ/ΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔ	ΑΠΑΛ/ΜΕΝΑ & ΦΟΡ ΜΕ ΕΙΔ ΤΡΟΠΟ	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΜΕΙΟΝ ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΦ ΑΛΛ ΚΛΠ	ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝ, ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚ ΚΛΠ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΦΟΡ/ΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔ	ΑΠΑΛ/ΜΕΝΑ & ΦΟΡ ΜΕ ΕΙΔ ΤΡΟΠΟ	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΜΕΙΟΝ ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΦ ΑΛΛ ΚΛΠ	ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝ, ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚ ΚΛΠ	ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ
2004	45.709,87		0,00	-40.810,78	-14.970,99	-10.071,90	8.038,69		0,00	0,00		8.038,69	-2.033,21	6.005,48
2005	40.554,59		0,00	-8.398,22	-20.656,99	11.499,38	8.472,37		0,00	2.935,50		11.407,87	22.907,25	28.912,73
2006	49.151,64		13.000,00	-17.165,31	-88.076,11	-43.089,78	9.048,11				-35.000,00	-25.951,89	-69.041,67	-40.128,94
2007	52.612,31		0,00	-20.176,94	-73.893,78	-41.458,41	11.215,60			-93,00		11.122,60	-30.335,81	-70.464,75
2008	58.370,27		0,00	-25.546,23	-105.928,31	-73.104,27	12.868,14		0,00	0,00	-11.532,00	1.336,14	-71.768,13	-142.232,88
2009	58.703,44		57.330,00	-49.867,56	-109.169,07	-43.003,19	13.902,05		53.000,00	-112,00	-24.056,25	42.733,80	-269,39	-142.502,27
2010	74.703,69		0,00	-24.146,33	-28.894,84	21.662,52	10.191,12		0,00	-704,00	-2.666,51	6.820,61	28.483,13	-114.019,14
2011	59.092,05		3.500,00	-39.879,97	-28.005,44	-5.293,36	14.882,99		0,00	-161,56	-4.670,02	10.051,41	4.758,05	-109.261,09
2012	53.328,68		0,00	-27.250,58		26.078,10	8.026,84		0,00	-1.041,80	-3.226,02	3.759,02	29.837,12	-79.423,97
2013	55.466,33	4,66	4.000,00	-32.933,62	-69.581,00	-43.043,63	14.408,79		0,00	-690,46	-20.767,97	-7.049,64	-50.093,27	-129.517,24
2014	78.169,27		0,00	-46.810,06	-66.646,16	-35.286,95	6.326,99		0,00	-2.736,13	-4.780,00	-1.189,14	-36.476,09	-165.993,33
2015	42.018,58		0,00	-25.787,09	-18.732,10	-2.500,61	1.926,26			0,00	-3.529,57	-1.603,31	-4.103,92	-170.097,25
ΣΥΝΟΛΑ	667.880,72	4,66	77.830,00	-358.772,69	-624.554,79	-237.612,10	119.307,95	0,00	53.000,00	-2.603,45	-110.228,34	59.476,16	-178.135,94	

Όπως προκύπτει από τον παραπάνω πίνακα, από το οικογενειακό εισόδημα μόνο μέχρι το οικ. έτος 2005 και για το ποσό των 28.912,73 € μπορεί ο ελεγχόμενος να επικαλεστεί διαθέσιμα μετρητά, τα οποία ο έλεγχος δέχεται, λαμβάνοντας υπόψη τα αποδεικτικά καταθέσεων στα οποία φαίνεται ότι οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο. Επομένως από το σύνολο των καταθέσεων σε μετρητά συνολικού ποσού 319.002,73 ο έλεγχος δέχεται ΜΟΝΟ το ποσό διαθέσιμων μετρητών που προκύπτει από τον παραπάνω πίνακα ήτοι 28.912,71 και το υπόλοιπο ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ.

Σχετικά με την «εναλλακτική» που επικαλείται ο ελεγχόμενος ότι σε περίπτωση που απορριφθούν οι ανώνυμες καταθέσεις μετρητών ως απόθεμα από προηγούμενες χρήσεις σύμφωνα με την ανάλυση κεφαλαίου που προσκόμισε και ΔΕΝ έγινε δεκτή από τον έλεγχο όπως αναλύεται ως άνω, ο ελεγχόμενος αλλάζει το σκεπτικό του και επισημαίνει ότι οι ελεγχόμενες πιστώσεις με α/α 85, 90, 94, 95,100, 101, 109, 117, 118, 122, 130, 139, 140, 141, 142, 149, 152, 160, 205, 206, 209, 218, 220, 221, 222, 223, 284, 289, 292, 293, 297, 298, 304, 305, 306, 308, 309, 321, 411, 431, 432, 448, 449, 455, 456, 464, 465, 481, 482, 500, 501, 504, 505, 510 511,512, 513, 518, 519, 524 και 527 συνολικού ποσού 289.457,10 € προέρχονται από τις εισπράξεις μετρητών λιανικής πώλησης της ατομικής του επιχ/σης.

Ο έλεγχος ΔΕΝ δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι θα έπρεπε αυτός να προσκομίσει τα «Ζ» ανά ημέρα για κάθε υποκατάστημα του και να τις συνδέσει με τις καταθέσεις μετρητών. Επίσης να αποδεικνύεται ότι η κατάθεση που αφορά π.χ. το υποκατάστημα Ρόδου πραγματοποιήθηκε σε κατάστημα τράπεζας στη Ρόδο. Επομένως ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του τα πραγματικά περιστατικά τα οποία ο ελεγχόμενος είναι υποχρεωμένος να αποδείξει ενώπιον της φορολογικής αρχής.

Για τις παρακάτω πιστώσεις - εγγραφές που αναφέρονται στον πίνακα του αιτήματος πληροφοριών των ελεγχόμενων ΔΕΝ προσκομίσθηκε κανένα δικαιολογητικό:

14, 50, 66, 84, 98, 123, 150, 159, 189, 303, 329, 399, 416, 444.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις που αποτυπώνονται στον πίνακα που φέρει τίτλο «ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ' - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ» με περιγραφή συναλλαγής «κτθ. καταθ. μετρητών» συνολικού ύψους 319.002,73 Ευρώ, αποτελούν ανώνυμες καταθέσεις μετρητών, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν τόσο από τον προσφεύγοντα, όσο από τις υπαλλήλους της ατομικής επιχείρησής του, και και οι οποίες καλύπτονται πλήρως από τις αποταμιεύσεις — αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών και από τα ακαθάριστα έσοδα αμφότερων των ατομικών τους επιχειρήσεων.

Επειδή προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού οι προσφεύγοντες με το υπ' αρ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/12.05.2023 Υπόμνημα, προσκόμισαν και επικαλέστηκαν τα κατωτέρω έγγραφα τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία:

- Την υπ' αριθμ. /17-10-2006 σύμβαση δανείου ποσού 310.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Πειραιώς (ΣΧΕΤ. 1).
- Την υπ' αριθμ. /13-08-2007 σύμβαση στεγαστικού δανείου ποσού 222.441,39 CHF, ήτοι 135.684,63 Ευρώ της Τράπεζας Πειραιώς (ΣΧΕΤ. 2).

- Την υπ' αριθμ./31-07-2008 σύμβαση στεγαστικού δανείου ποσού 324.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Πειραιώς (ΣΧΕΤ. 3).
- Την υπ' αριθμ./17-08-2009 σύμβαση δανείου ποσού 150.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Eurobank Ergasias (ΣΧΕΤ. 4).
 - Πίνακα Αναλώσεως Κεφαλαίου (ΣΧΕΤ. 5).

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από **19/12/2022** εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/15-05-2023 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/15-05-2023 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/31-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθμ./15-05-2023 απόφασή της, αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας, για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 63 του ΚΦΔ.

Επειδή στην με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/31-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ./15-05-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ αναφέρεται: «**ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΜΑΣ**

Αναφορικά με την λήψη δανείου 310.000€ από την τράπεζα Πειραιώς, στη σχετική σύμβαση αναφέρεται ότι ο σκοπός του δανείου είναι η, από τον οφειλέτη, εξόφληση υπολοίπου στην ALPHA ΤΡΑΠΕΖΑ Α.Ε., επομένως δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως μη αναλωθέν κεφάλαιο.

Το στεγαστικό δάνειο της 2ης περίπτωσης, σύμφωνα με τη σύμβαση της τράπεζα Πειραιώς, αφορά αγορά και επισκευή/αποπεράτωση κατοικίας. Όπως αναφέρει η σχετική σύμβαση το προϊόν του δανείου θα χορηγείται τμηματικά μετά την εγγραφή της προσημείωσης του ακινήτου και στη συνέχεια το υπόλοιπο ποσό θα χορηγηθεί σύμφωνα με την πάροδο των εργασιών και τις σχετικές πιστοποιήσεις που γίνονται από την τράπεζα.

Ο ελεγχόμενος στην υπ' αριθ./15-05-2009 οικ. Έτους 2008 δηλώνει ποσά στους ΚΩΔ.: 781 57.330,00€ και 782: 53.000€, καθώς και την αγορά ακινήτου (τα ποσά αυτά έχουν αντληθεί από τη δήλωση του ελεγχόμενου συμπεριλήφθηκαν στην ανάλωση του ελέγχου της πρώτης αναπομπής). Ο έλεγχος δεν δύναται να

γνωρίζει αν τα συγκεκριμένα ποσά της δήλωσης προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων ή από δάνεια ή από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στους κωδικούς αυτούς. Επομένως δεν λαμβάνετε υπόψη με κίνδυνο να υπολογιστούν δύο φορές.

Σε ότι αφορά τα δάνεια της 3ης και 4ης περίπτωσης αυτά αφορούν: το Νο 3 αγορά οικοπέδου και ανέγερση επαγγελματικής στέγης και το Νο 4 αγορά επαγγελματικής στέγης, τα οποία έχουν συμπεριληφθεί στις επαγγελματικές δαπάνες στην ατομική επιχείρηση του ελεγχόμενου. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι στις δηλώσεις Ε3 του ελεγχόμενου από το οικ. Έτος 2008 έως το έτος 2014 έχουν δηλωθεί 360.000€ αποσβέσεις και 300.000€ τόκοι και συναφή έξοδα. Επομένως σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως μη αναλωθέν κεφάλαιο.

Αναφορικά με τον 1° και 3° λόγο ενδικοφανούς προσφυγής του ελεγχόμενου, όπως αυτοί αναφέρονται στο Υπόμνημα του, ο έλεγχός εμμένει στην αρχική του θέση.

ΠΟΡΙΣΜΑ

Από τις παρατηρήσεις και διαπιστώσεις του ελέγχου στα πλαίσια της 2ης αναπομπής δεν διαφοροποιείται το αποτέλεσμα του ελέγχου και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα για το φορολογικό έτος 2016 (χρήση 01/01-31/12/2016) παραμένει ως έχει κατά τις συμπληρωματικές επαληθεύσεις της Υπηρεσίας μας στην υπ' αριθ./31-03-20223 Πράξη Αναπομπής.»

Επειδή οι προσφεύγοντες τέλος με το υπ' αρ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/08.06.2023 Υπόμνημα, προσκόμισαν και επικαλέστηκαν τα κατωτέρω έγγραφα τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία:

➤ Αντίγραφα των με αριθ./27-04-2016 έως/26-10-2016 ημερήσιων εντύπων «Ζ» του υποκαταστήματος στην για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (ΣΧΕΤ. 1α).

➤ Αντίγραφα των με αριθ./20-04-2016 έως/29-10-2016 ημερήσιων εντύπων «Ζ» του υποκαταστήματος στον οικισμό για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (ΣΧΕΤ. 1β).

➤ Αντίγραφα των με αριθ./01-05-2016 έως/02-10-2016 ημερήσιων εντύπων «Ζ» του υποκαταστήματος στην για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (ΣΧΕΤ. 1γ).

➤ Αντίγραφα των με αριθ./22-05-2016 έως/02-10-2016 ημερήσιων εντύπων «Ζ» του υποκαταστήματος στο για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας (ΣΧΕΤ. 2α).

➤ Αντίγραφα των με αριθ./01-05-2016 έως/30-09-2016 ημερήσιων εντύπων «Ζ» του υποκαταστήματος στο για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας (ΣΧΕΤ. 2β).

➤ Την υπ' αριθ./09-06-2009 σύμβαση ποσού 125.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Eurobank (ΣΧΕΤ. 3α), με υπόλοιπο δανείου την 31.12.2015 ποσό 21.109,84 Ευρώ (ΣΧΕΤ. 3β).

➤ Την εκτύπωση κίνησης της υπ' αριθ./31-03-2011 σύμβαση με ανοιχτό αλληλόχρεο λογαριασμό, ποσού 150.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Eurobank (ΣΧΕΤ. 4α), με υπόλοιπο δανείου την 31.12.2015 ποσό 164.650,16 Ευρώ (ΣΧΕΤ. 4β).

➤ Έγγραφο με το υπόλοιπο του δανείου «επαγγελματικής στέγης Πειραιώς» που ανέρχεται σε 117.052,23 Ευρώ (ΣΧΕΤ. 5).

➤ Υπόλοιπα Τραπεζικών Λογαριασμών την 31/12/2015 (ΣΧΕΤ. 68).

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από **19/12/2022** εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΦΔ.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/08-06-2023 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/08-06-2023 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 3 ημερών. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-06-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή στην με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-06-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ./08-06-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ αναφέρεται: «...**A. Προκειμένου να αιτιολογηθούν μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών οι ελεγχόμενοι ισχυρίζονται ότι οι εισπράξεις λιανικών πωλήσεων των ατομικών τους επιχειρήσεων πραγματοποιήθηκαν με μετρητά.**

B. Ο ελεγχόμενος επικαλείται και προσκομίζει τις παρακάτω συμβάσεις επιχειρηματικών δανείων για να αιτιολογήσει μη αναλωθέν κεφάλαιο. Τα δάνεια αυτά ισχυρίζεται ότι δεν τα έχει συμπεριλάβει στις φορολογικές του δηλώσεις:

Την υπ' αριθ./09-06-2009 σύμβαση ποσού 125.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Eurobank.

Την εκτύπωση κίνησης της υπ' αριθ./31-03-2011 σύμβασης με ανοιχτό αλληλόχρεο λογαριασμό, ποσού 150.000,00 Ευρώ της Τράπεζας Eurobank.

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΜΑΣ

A. Αναπέμφθηκαν στη Υπηρεσία μας αποδείξεις λιανικών πωλήσεων (δελτία «Ζ»). Συγκεκριμένα...

..Παρακάτω παρατίθενται αναλυτικοί πίνακες με το σύνολο των δελτίων «Ζ» των ελεγχόμενων ανά μήνα...(ακολουθούν αναλυτικοί πίνακες με σύνολα των δελτίων «Ζ» των προσφευγόντων ανά μήνα)

Ο ελεγχόμενος δεν διευκρινίζει επακριβώς ποιες καταθέσεις μετρητών αντιστοιχούν σε συγκεκριμένα «Ζ», επομένως ο έλεγχος αντιπαραβάλλει τα δελτία «Ζ» με τις καταθέσεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν ανά μήνα.

Συγκεκριμένα λαμβάνει υπόψη το σύνολο των «Ζ» και του και της και θεωρεί ότι οι καταθέσεις μετρητών έγιναν από τον υπόχρεο αλλά αφορούν και τις ατομικές επιχειρήσεις και των δύο.

Α/Α ΕΓΓΡΑΦΗΣ	ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΤΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΑΝΑ ΜΗΝΑ	ΣΥΝΟΛΟ "Ζ" ΑΝΑ ΜΗΝΑ
85	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	20/5/2016	7.200,00		
94	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	24/5/2016	4.300,00		
95	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	25/5/2016	7.200,00		
100	ΠΕΥΚΩΝ	.....	30/5/2016	10.000,00		
101	ΚΑΣΣΑΝΔΡΕΙΑΣ	.....	30/5/2016	5.000,00	33.700,00	9.257,25
109	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	1/6/2016	5.900,00		
117	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	7/6/2016	2.200,00		
118	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	8/6/2016	7.050,00		
122	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	9/6/2016	6.000,00		
130	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	15/6/2016	2.700,00		
139	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	16/6/2016	8.200,00		
130	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	16/6/2016	2.700,00		
140	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	17/6/2016	5.000,00		
141	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	17/6/2016	4.600,00		
142	ΡΟΔΟΣ	.....	17/6/2016	4.109,00		
149	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	21/6/2016	7.000,00		
152	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	22/6/2016	8.000,00		
160	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	30/6/2016	4.700,00		
160	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	30/6/2016	4.700,00	72.859,00	25.056,92
205	ΡΟΔΟΣ	.....	22/7/2016	5.000,00		
206	ΡΟΔΟΣ	.....	22/7/2016	4.117,00		
209	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	26/7/2016	30.000,00		
218	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	28/7/2016	6.000,00		
220	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	29/7/2016	12.000,00	57.117,00	76.579,99
221	ΡΟΔΟΣ	.....	1/8/2016	9.228,00		
222	ΡΟΔΟΣ	.....	1/8/2016	8.285,00		
284	ΠΕΥΚΩΝ	.....	3/8/2016	2.400,00		
289	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	4/8/2016	5.000,00		

292	ΡΟΔΟΣ	.....	5/8/2016	4.885,00		
293	ΡΟΔΟΣ	.....	5/8/2016	4.415,00		
297	ΡΟΔΟΣ	.....	8/8/2016	3.446,00		
298	ΡΟΔΟΣ	.....	8/8/2016	3.899,00		
304	ΡΟΔΟΣ	.....	12/8/2016	5.460,00		
305	ΡΟΔΟΣ	.....	12/8/2016	5.626,00		
306	ΠΕΥΚΩΝ	.....	12/8/2016	5.800,00		
308	ΡΟΔΟΣ	.....	16/8/2016	6.116,00		
309	ΡΟΔΟΣ	.....	16/8/2016	6.605,00		
321	ΡΟΔΟΣ	.....	19/8/2016	4.740,00		
321	ΡΟΔΟΣ	.....	19/8/2016	4.740,00	80.645,00	116.933,89
401-408	ΕΥΟΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΔΑΝΕΙΟΥ	6/9/2016	2.000,00		
407-408	ΕΥΟΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΔΑΝΕΙΟΥ	6/9/2016	2.000,00		
431	ΡΟΔΟΣ	.....	16/9/2016	3.602,00		
431	ΡΟΔΟΣ	.....	16/9/2016	3.602,00		
432	ΡΟΔΟΣ	.....	16/9/2016	3.886,00		
445	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	21/9/2016	805,57		
446	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	21/9/2016	805,57		
447	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	ΑΓΝΩΣΤΟΣ	21/9/2016	805,57		
448	ΡΟΔΟΣ	.....	22/9/2016	4.253,00		
449	ΡΟΔΟΣ	.....	22/9/2016	4.957,00		
455	ΡΟΔΟΣ	.....	26/9/2016	2.063,00		
456	ΡΟΔΟΣ	.....	26/9/2016	2.874,00		
464	ΡΟΔΟΣ	.....	30/9/2016	2.669,00		
465	ΡΟΔΟΣ	.....	30/9/2016	3.093,00	37.415,71	39.365,12
481	ΡΟΔΟΣ	.....	3/10/2016	2.380,00		
482	ΡΟΔΟΣ	.....	3/10/2016	1.994,00		
493-494	ΕΥΟΣΜΟΣ	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΔΑΝΕΙΟΥ	11/10/2016	8.000,00		

500	ΡΟΔΟΣ	.....	14/10/2016	4.786,00		
501	ΡΟΔΟΣ	.....	14/10/2016	2.865,00		
504	ΡΟΔΟΣ	.....	17/10/2016	1.129,00		
505	ΡΟΔΟΣ	.....	17/10/2016	1.771,00		
510	ΡΟΔΟΣ	.....	21/10/2016	2.103,00		
511	ΡΟΔΟΣ	.....	21/10/2016	865,00		
512	ΡΟΔΟΣ	.....	24/10/2016	1.227,00		
513	ΡΟΔΟΣ	.....	24/10/2016	2.296,00	29.416,00	4.738,41
518	ΡΟΔΟΣ	.....	1/11/2016	786,00		
519	ΡΟΔΟΣ	.....	1/11/2016	844,00		
524	ΘΕΣ/ΝΙΚΗ	.....	30/11/2016	2.700,00		
527	ΠΕΥΚΩΝ	.....	6/12/2016	1.000,00	5.330,00	
				316.482,71		

Από τον παραπάνω πίνακα συνάγεται ότι τον μήνα Απρίλιο και Μάιο οι καταθέσεις μετρητών ξεπερνούν την αξία των Ζ επομένως ο έλεγχος δέχεται μόνο το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσό των δελτίων «Ζ». Το ίδιο ισχύει και για τον μήνα Ιούνιο. Για τους υπόλοιπους μήνες δέχεται τα ποσά κατάθεσης των μετρητών επειδή ξεπερνούν την αξία των δηλωμένων από τους ελεγχόμενου ποσών λιανικών πωλήσεων.

ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ

ΜΗΝΕΣ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ "Ζ"	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ
ΑΠΡΙΛΙΟΣ ΜΑΙΟΣ	33.700,00	9.257,25	9.257,25
ΙΟΥΝΙΟΣ	72.859,00	25.056,92	25.056,92
ΙΟΥΛΙΟΣ	57.117,00	76.579,99	57.117,00
ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ	80.645,00	116.933,89	80.645,00
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ	37.415,71	39.365,12	37.415,71
ΟΚΤ. ΝΟΕΜ. ΔΕΚΕΜ.	34.746,00	4.738,41	34.746,00
ΣΥΝΟΛΑ	316.482,71	271.931,58	244.237,88

Από το σύνολο των ποσών που γίνονται δεκτά αφαιρείται το ποσό των συναλλαγών που πληρώθηκαν με πιστωτικές κάρτες ήτοι 68.138,98€ και προστίθεται το ποσό των πωλήσεων που εισπράχθηκαν με αντικαταβολή ήτοι 7.675,49€. Τα ποσά αυτά αντλήθηκαν από το ΣΜΤΛ.

Επομένως: ποσά που γίνονται δεκτά	244.237,88
Μείον λιανικές συναλλαγές που πληρώθηκαν με POS	68.138,98
Συν εισπράξεις αντικαταβολών	7.675,49
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΕΚΤΟ	183.774,39

B. Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου. Τα επιχειρηματικά δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί σε παλαιότερες χρήσεις όπως για παράδειγμα 2009, και ορθώς δεν έχουν καταχωρηθεί στις φορολογικές του δηλώσεις διότι εξυπηρετούν συγκεκριμένους σκοπούς της επιχείρησης, σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως μη αναλωθέν κεφάλαιο. Ειδικά όταν αναφέρεται ρητά στις συμβάσεις αυτών ότι σκοπός είναι η ρύθμιση και αποπληρωμή παλαιότερων οφειλών. Σε ότι αφορά το στεγαστικό δάνειο που επικαλείται ο ελεγχόμενος και σύμφωνα με τη σύμβαση της τράπεζας, αφορά αγορά και επισκευή/αποπεράτωση κατοικίας και το δάνειο θα χορηγείται τμηματικά μετά την εγγραφή της προσημείωσης του ακινήτου και το υπόλοιπο ποσό θα χορηγηθεί σύμφωνα με την πάροδο των εργασιών μετά από σχετικές πιστοποιήσεις της τράπεζα..».

Επειδή από την υπηρεσία μας γίνονται αποδεκτές οι απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. σχετικά με τις υπό κρίση πιστώσεις που αφορούν τον προσφεύγοντα, όπως αυτές αναφέρονται στις ως άνω εμπεριστατωμένες με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023, ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/31-05-2023 και ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-06-2023** εκθέσεις συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. βάσει των υπ' αριθμ./**31-03-2023,/15-05-2023 και/08-06-2023** πράξεων αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ .

Συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται για τον προσφεύγοντα στο ποσό των **145.422,93 ευρώ** όπως παρουσιάζεται συγκεντρωτικά στον παρακάτω πίνακα :

ΠΙΝΑΚΑΣ	ΑΡΧΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΔΕΚΤΑ	ΕΝΑΠΟΜΕΙΝΑΝ ΠΟΣΟ
A	79.611,34	63.374,95	16.236,39
A2	14.450,88	10.040,21	4.410,67
B	38.220,50	38.220,50	0,00
Γ	7.704,63	5.818,54	1.886,09
Γ2	16.391,78	11.412,49	4.979,29
Δ	41.139,44	39.507,37	1.632,07
Δ2	6.697,29	5.155,75	1.541,54
E	12.519,61	6.519,61	6.000,00
ΣΤ	319.002,73	212.687,12	106.315,61
ΑΠΟ ΑΡΧΙΚΟ ΑΙΤΗΜΑ	4.332,84	1.911,57	2.421,27
ΣΥΝΟΛΟ	540.071,04	394.648,11	145.422,93

.....
Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας για το φορολογικό έτος **2016**, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, κατά το ποσό των **13.169,15 ευρώ** για την προσφεύγουσα όπως παρουσιάζεται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα :

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
1	10/2/2016	SUPER BATCH	.....	1.000,00
2	16/3/2016	SUPER BATCH	.....	2.000,00
3	6/4/2016	SUPER BATCH	.....	430,00
4	22/4/2016	SUPER BATCH	.....	600,00
5	28/4/2016	SUPER BATCH	.....	420,00
6	9/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
7	23/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/Σ	1.194,00
8	24/10/2016	SUPER BATCH	.....	1.000,00
9	16/12/2016	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	4.225,15
10	16/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					13.169,15

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις της προσφεύγουσας με α/α 1 στις 10.02.2016 ποσού 1.000,00 ευρώ, α/α 2 στις 16.03.2016 ποσού 2.000,00 ευρώ, α/α 3 στις 06.04.2016 ποσού 430,00 ευρώ, α/α 4 στις 22.04.2016 ποσού 600,00 ευρώ, α/α 5 στις 28.04.2016 ποσού 420,00 ευρώ και α/α 8 στις 24.10.2016 ποσού 1.000,00 αποτελούν μεταφορές ποσών από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα της τράπεζας Πειραιώς στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας της τράπεζας Alpha Bank λόγω ταμειακής διευκόλυνσης στην οποία προέβη ο προσφεύγων προς την προφεύγουσα προκειμένου αυτή να καλύψει άμεσες επαγγελματικές ανάγκες και υποχρεώσεις της.

Επειδή στην με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ' αριθμ./31-03-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ αναφέρεται σχετικά με τον ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων : «..Σχετικά με τις εγγραφές με α/α 1, 2, 3, 4, 5 και 8 που χαρακτηρίζονται από τους ελεγχόμενους ως ταμειακή διευκόλυνση μεταξύ τους, η θέση του ελέγχου είναι η εξής: ακόμα και σε πλαίσια άτυπου δανεισμού να χαρακτηριστούν οι μεταφορές αυτές, δεν εξαιρούνται από καταλογισμό τέλος χαρτοσήμου (Απόφαση ΔΕΔ Θεσσαλονίκης 259/2019). Επομένως δεν γίνονται δεκτές..»

Ωστόσο οι προσφεύγοντες προς επίρρωση του ισχυρισμού τους προσκομίζουν αντίγραφα των παραστατικών μεταφοράς των τραπεζών Πειραιώς και Alpha Bank (ΣΧΕΤ. 227- 232). Από τα παραστατικά αυτά αποδεικνύεται ότι όντως πρόκειται για μεταφορές χρημάτων από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα της τράπεζας

Πειραιώς στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας της τράπεζας Alpha Bank.

Επειδή ωστόσο, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, 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, 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 του φόρου θα πρέπει να γίνει ανάλογα με το είδος του εισοδήματος.

Το αν τίθεται θέμα τυχόν δωρεάς του προσφεύγοντα προς την προσφεύγουσα, ή της πηγής προέλευσης του ποσού αυτού και το αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 στο πρόσωπο του προσφεύγοντα, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Κατόπιν τούτων ο ισχυρισμός των προσφευγόντων σχετικά με τις πιστώσεις της προσφεύγουσας με α/α **1, 2, 3, 4, 5 και 8** γίνεται αποδεκτός.

Επειδή όσον αφορά τους λοιπούς ισχυρισμούς των προσφευγόντων σχετικά με τις πιστώσεις στον λογαριασμό της προσφεύγουσας, στην με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023** έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. βάσει της υπ' αριθμ. /31-03-2023 πράξης αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ αναφέρεται : « ..*Η πίστωση με α/α 6 είναι κατάθεση μετρητών από την ίδια, σύμφωνα με το αντίγραφο κατάθεσης που προσκόμισε, η οποία δικαιολογείται από τα εισοδήματα της, επομένως γίνεται δεκτό.*

Η πίστωση με α/α 7 είναι μεταφορά από κοινό λογαριασμό των ελεγχόμενων σε λογαριασμό της ελεγχόμενης επομένως γίνεται δεκτό.

Η πίστωση με α/α 9 αφορά κατάθεση σύνταξης της μητέρας της ελεγχόμενης Προσκομίστηκε τραπεζικό αντίγραφο της Eurobank όπου φαίνεται στην αιτιολογία μεταφοράς ότι πρόκειται για σύνταξη από την Τσεχία, επομένως γίνεται δεκτό.

Η πίστωση με α/α 10 είναι ανώνυμη κατάθεση μετρητών ποσού 2000€. Στο τραπεζικό αντίγραφο που προσκομίστηκε φαίνεται η κατάθεση χωρίς όμως να εμφανίζονται τα στοιχεία του καταθέτη, επομένως δεν γίνεται δεκτό.»

Επειδή από την υπηρεσία μας γίνονται αποδεκτές οι ως άνω απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. σχετικά με τις πιστώσεις με α/α 6, 7, 9 και 10 που αφορούν την προσφεύγουσα, όπως αυτές αναφέρονται στην ως άνω εμπεριστατωμένη με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023** έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. βάσει της υπ' αριθμ. /31-03-2023 πράξεως αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ .

Συνεπώς, ύστερα από τα ανωτέρω το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.

4172/2013, ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται για την προσφεύγουσα στο ποσό των **2.000,00 ευρώ** όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα :

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
10	16/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					2.000,00

Λογιστικές διαφορές από δαπάνες αγορών από την αλλοδαπή εταιρεία
..... συνολικού ύψους 87.050,97 ευρώ

Επειδή οι διατάξεις των άρθρου 22 και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/23-7-2013), ορίζουν, ότι:

«22. 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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης."

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.

23. Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

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,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

δ) προβλέψεις εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ) Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστές ως Φ.Π.Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 : «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.»

Επειδή σύμφωνα με την Α.1186/12-08-2021 καθορίζονται τα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 65 του ν.4172/2013, μεταξύ αυτών και η Βουλγαρία.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1197/22-12-2016 σχετικά με την φορολογική μεταχείριση των δαπανών, ορίζεται ότι δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς το φυσικό πρόσωπο σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΕ, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις

συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροδιαφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

Επειδή στο άρθρο 65 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε κατά το υπό κρίση έτος ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από εταιρεία στη Βουλγαρία με την επωνυμία “.....”, στην οποία είναι μέτοχος ο ίδιος όπως αποδεικνύεται από τη βεβαίωση που προσκόμισε για μερίσματα που έχει εισπράξει και δήλωσε στο φορολογικό έτος 2017. Τα έγγραφα που προσκόμισε με το υπ’ αριθ./08-12-2022 Υπόμνημά του δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο με το σκεπτικό ότι τα έγγραφα σύστασης, που αναφέρουν ότι είναι και ο μοναδικός μέτοχος μιας μονοπρόσωπης ΕΠΕ, δεν είχαν επίσημη επικύρωση (Apostille) για την επιβεβαίωση των όσων αναφέρουν, κάποια άλλα έγγραφα που προσκομιστήκαν ήταν στην βουλγάρικη γλώσσα χωρίς επίσημη μετάφραση και επικύρωση και τέλος δεν προσκομίστηκε αναλυτική κατάσταση πελατών που να αναφέρει το είδος προϊόντος, τις ποσότητες αυτών, την τιμή μονάδος των πωληθέντων εμπορευμάτων για κάθε πελάτη έτσι ώστε να διαπιστωθεί ο συνολικός αριθμός των πελατών και ότι ο τζίρος της δεν είναι ίσος με τις δαπάνες του φυσικού προσώπου. Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1197/22-12-2016 δεν αποδείχτηκε ότι η αλλοδαπή εταιρεία πραγματοποιεί ουσιαστική επιχειρηματική δραστηριότητα στη χώρα στην οποία είναι εγκατεστημένη, ότι έχει μόνιμο απασχολούμενο προσωπικό και ότι αυτές οι συναλλαγές που αφορούν αγορά εμπορευμάτων πραγματικά έχουν λάβει χώρα. Επίσης τα προσκομισθέντα στο έλεγχο τιμολόγια ήταν απλά φύλλα Α4 που δεν ανέφεραν καθόλου τα στοιχεία του εκδότη, όπως VAT, επωνυμία, διεύθυνση, τρόπο εξόφληση, ανάλυση της τελικής χρέωσης, σύνολο ποσοτήτων, βάρος σε κιλά. Από το CMR με το οποίο συνοδεύονται δεν μπορεί να γίνει διασταύρωση από τον έλεγχο ποιος είναι ο πραγματικός αποστολέας αφενός και αφετέρου η σύνταξη του CMR είναι ελλιπής. Για παράδειγμα όταν στο CMR αναφέρεται ότι τα εμπορεύματα στάλθηκαν με εταιρεία ταχυμεταφοράς, δεν υπάρχει συνημμένο το voucher αυτής στο CMR. Κατόπιν των παραπάνω οι δαπάνες αγορών από την αλλοδαπή εταιρεία με έδρα τη Βουλγαρία συνολικού ύψους **87.050,97 ευρώ**, για όλους τους λόγους που αναφέρθηκαν παραπάνω θεωρήθηκαν από τον έλεγχο μη εκπιπώμενες επιχειρηματικές δαπάνες και καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές από τον έλεγχο.

Οι παραπάνω διαφορές καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι στο εισόδημα δεν καταλογίστηκε διαφορά φόρου για το υπό κρίση ποσό συνολικού ύψους 87.050,97 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση δαπάνες αγοράς εμπορευμάτων από την Βουλγαρία, αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές, που πραγματοποίησε η επιχείρηση του κατά το έτος 2016. Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζει και επικαλείται

ενώπιον της υπηρεσίας μας τα κάτωθι:

- 86 επίσημα τιμολόγια εκδόσεως της αλλοδαπής εταιρείας "....." συνολικής αξίας 87.050,97 Ευρώ, αγοράς εμπορευμάτων, τα οποία έλαβε η επιχείρηση του προσφεύγοντα το 2016 (ΣΧΕΤ. 240α – 325α).
- Αναλυτική κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού από την οποία προκύπτει ότι το σύνολο των επίμαχων τιμολογίων εξοφλήθηκε μέσω τραπεζής και συγκεκριμένα με τραπεζικές μεταφορές από τον εν λόγω λογαριασμό της επιχείρησης του προσφεύγοντα (ΣΧΕΤ. 326).
- Για το κάθε τιμολόγιο, το αντίστοιχο CMR (ΣΧΕΤ. 240β- 325β) καθώς και το αντίστοιχο Voucher με τις πληρωμές αυτών (ΣΧΕΤ. 327).
- Το καταστατικό/ ιδρυτική πράξη της εταιρείας, με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 328).
- Το από 25.02.2016 ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της εταιρείας "....." και της εταιρείας ".....", η οποία αναλαμβάνει την παραλαβή, φύλαξη και αποστολή των προϊόντων με επικυρωμένη μετάφραση και τις τραπεζικές πληρωμές αυτής (ΣΧΕΤ. 329, 330).
- Το από 19.10.2016 μισθωτήριο συμβόλαιο άλλης δεύτερης αποθήκης με επικυρωμένη μετάφραση, όπου αποθηκεύονταν εμπορεύματα (ΣΧΕΤ. 331).
- Το συμβόλαιο παροχής υπηρεσιών προστασίας κτιρίων με τεχνική σήματος και ασφάλειας της εταιρείας με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 332).
- Το από 07.09.2015 συμβόλαιο παροχής λογιστικών υπηρεσιών προς την εταιρεία με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 333).
- Την αναλυτική καρτέλα πελατών της εταιρείας την χρήση 2016, όπου προκύπτει ότι συναλλασσόταν και με άλλους 194 πελάτες της (ΣΧΕΤ. 334).
- Το Παράρτημα στην από 13.04.2016 Σύμβαση υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας στη Βουλγαρία (ΣΧΕΤ. 335).
- Το υπ' αριθ./24.11.2022 Πιστοποιητικό του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 336).
- Την ετήσια φορολογική δήλωση της εταιρείας της χρήσης 2016 με μετάφραση (ΣΧΕΤ. 337).
- Τον ετήσιο Ισολογισμό της εταιρείας την 31.12.2016 με μετάφραση Apostille (ΣΧΕΤ. 338).
- Τις μηνιαίες δηλώσεις Φ.Π.Α της χρήσης 2016 με επικυρωμένη μετάφραση (ΣΧΕΤ. 339).

Επειδή στην έκθεση απόψεων επι ενδικοφανούς προσφυγής του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται προς αντίκρουση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος αυτούσιο κομμάτι της οικείας έκθεσης ελέγχου : *«Ο ελεγχόμενος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από τη εταιρεία στη Βουλγαρία με την επωνυμία ".....", στην οποία είναι μέτοχος ο ίδιος όπως αποδεικνύεται από τη βεβαίωση που προσκόμισε για μερίσματα που έχει εισπράξει και δήλωσε στο φορολογικό έτος 2017.»*. Επομένως ήταν ο ίδιος υποχρεωμένος να προσκομίσει τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην ΠΟΛ 1197/2016 σε απάντηση του αριθ. πρωτ./12-09-2022 αιτήματος πληροφοριών του άρθρο 14 του ν. 4174/2013, κάτι που δεν συνέβη. ...Τα έγγραφα που προσκόμισε ο ελεγχόμενος με το υπ'

αριθ./08-12-2022 Υπόμνημά του δεν γίνονται δεκτό υπό τον έλεγχο διότι τα έγγραφα σύστασης που αναφέρουν ότι είναι και ο μοναδικός μέτοχος μιας μονοπρόσωπης ΕΠΕ, δεν έχουν επίσημη επικύρωση (Apostille) για την επιβεβαίωση των όσων αναφέρουν, κάποια άλλα έγγραφα που προσκομίστηκαν είναι στην βουλγάρικη γλώσσα χωρίς επίσημη μετάφραση και επικύρωση και τέλος δεν έχει προσκομισθεί αναλυτική κατάσταση πελατών που να αναφέρει το είδος προϊόντος τις ποσότητες αυτών, την τιμή μονάδος των πωληθέντων εμπορευμάτων για κάθε πελάτη έτσι ώστε να διαπιστωθεί ο συνολικός αριθμός των πελατών και ότι ο τζίρος της δεν είναι ίσος με τις δαπάνες του φυσικού προσώπου. Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1197/22-12-2016 δεν αποδεικνύεται ότι η αλλοδαπή εταιρεία πραγματοποιεί ουσιαστική επιχειρηματική δραστηριότητα στη χώρα στην οποία είναι εγκατεστημένη, ότι έχει μόνιμο απασχολούμενο προσωπικό και ότι αυτές οι συναλλαγές που αφορούν αγορά εμπορευμάτων πραγματικά έχουν λάβει χώρα. »

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι : «..στην οικεία έκθεση ελέγχου ... η ελεγκτική αρχή έχει προβεί σε πιστή αντιγραφή του κειμένου του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (σελ. 9 - 12) χωρίς να λάβει υπόψη τα ως άνω προσκομιζόμενα έγγραφα, αλλά το μόνο που αναφέρει είναι ότι τα έγγραφα σύστασης δεν έχουν apostille, (τα οποία προσκομίζουμε και επικαλούμαστε κατωτέρω εκ νέου ενώπιον Υμών με apostille) και επιπλέον ότι «δεν έχει προσκομιστεί αναλυτική κατάσταση πελατών που να αναφέρει το είδος προϊόντος, τις ποσότητες αυτών, την τιμή μονάδας για κάθε πελάτη, ώστε να διαπιστωθεί ο συνολικός αριθμός των πελατών και ότι ο Τζίρος της δεν είναι ίσος με τις δαπάνες του φυσικού προσώπου». Συγκεκριμένα, η ελεγκτική αρχή δεν έλαβε καθόλου υπόψη τα προσκομιζόμενα τιμολόγια και τα αντίστοιχα cmr και voucher, εμμένοντας στη προηγούμενη θέση της ως αυτή είχε διατυπωθεί στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ήτοι ως να μην είχαμε προσκομίσει τα σχετικά έγγραφα. Συγκεκριμένα, ενώ, δια του Υπομνήματος μας προσκομίσαμε τα τιμολόγια, τα cmr και τα voucher, παρόλα αυτά το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π εσφαλμένα, αβάσιμα και αυθαίρετα τα αγνοεί πλήρως. Περαιτέρω, να επισημάνουμε ότι, δια του υπομνήματος μας, προσκομίσαμε την αναλυτική καρτέλα πελατών της εταιρείας "....." κατά την ελεγχόμενη χρήση 2016, από όπου προκύπτει σαφώς ότι η εταιρεία συναλλάσσονταν συνολικά με 194 πελάτες και απεικονίζονται αναλυτικά τα ποσά που τιμολογήθηκαν καθώς και οι εισπράξεις αυτών. Ωστόσο, όπως αναφέρουμε ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή στην οικεία έκθεση ελέγχου ζητάει «αναλυτική κατάσταση πελατών που να αναφέρει το είδος προϊόντος, τις ποσότητες αυτών και την τιμή μονάδας για κάθε πελάτη», όμως όπως είναι γνωστό τέτοια δυνατότητα εκτύπωσης δεν υπάρχει στα λογιστικά προγράμματα. Άλλωστε, από την ήδη προσκομιζόμενη αναλυτική καρτέλα πελατών σε συνδυασμό με τα αντίστοιχα προσκομιζόμενα τιμολόγια προκύπτουν πλήρως τα ανωτέρω ζητηθέντα στοιχεία, ως προς την εταιρεία ".....". Επιπλέον, ως προς τον ισχυρισμό της ελεγκτικής αρχής ότι: «ώστε να διαπιστωθεί ο συνολικός αριθμός των πελατών και ότι ο τζίρος της δεν είναι ίσος με τις δαπάνες του φυσικού προσώπου», αναφέρουμε ότι από την ήδη προσκομιζόμενη αναλυτική καρτέλα πελατών προκύπτει ότι ο συνολικός αριθμός των πελατών ανέρχεται σε 194 πελάτες και ο τζίρος της εταιρείας ανέρχεται σε 580.948,90 Ευρώ για το έτος 2016,

ενώ οι συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τοι) πρώτου εξ ημών ανέρχονται σε 294.872,87 Ευρώ για το έτος 2016.

Ήτοι, οι ισχυρισμοί του ελέγχου είναι ανυπόστατοι και αβάσιμοι και δεν τεκμηριώνουν ούτε στο ελάχιστο την κρίση του περί μη εκπαισιμότητας των σχετικών δαπανών...»

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίζει όλα τα προαναφερόμενα έγγραφα και δικαιολογητικά προκειμένου να αποδείξει ότι οι υπό κρίση δαπάνες αγοράς εμπορευμάτων από την Βουλγαρία, αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές, που πραγματοποίησε η επιχείρηση του κατά το έτος 2016. Ωστόσο η αρμόδια φορολογική αρχή δεν παίρνει θέση σχετικά με αυτά στις με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/04-05-2023, ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/31-05-2023 και ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/19-06-2023 εκθέσεις συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει των υπ' αριθμ. /31-03-2023, /15-05-2023 και /08-06-2023 πράξεων αναπομπής του Προϊστάμενου ΔΕΔ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο*»,

Περαπέραν, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «*1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης*»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή ο φορολογικός έλεγχος, δεν έλαβε υπόψη του τα προσκομιζόμενα από μέρους του προσφεύγοντα έγγραφα και δικαιολογητικά (ΣΧΕΤ. 240α - 339). Αυτό έχει ως συνέπεια να μην αντικρούεται επαρκώς ο βασικός ισχυρισμός του προσφεύγουσας ότι οι υπό κρίση δαπάνες αγοράς εμπορευμάτων από την Βουλγαρία, αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές.

Κατά συνέπεια, οι εκθέσεις ελέγχου και οι προσβαλλόμενες πράξεις, είναι αναιτιολόγητες ως προς τη συγκεκριμένη δαπάνη από την αλλοδαπή εταιρεία συνολικού ύψους 87.050,97 ευρώ και προς τούτο ο σχετικός με την αιτιολογία ισχυρισμός των προσφευγόντων γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν τούτων το ποσό των **87.050,97 ευρώ** προστίθεται στις φορολογητέες εισροές του προσφεύγοντος και κατά την εκκαθάριση του ΦΠΑ, για το υπό κρίση έτος 2016, λαμβάνεται υπόψη ΦΠΑ εισροών ποσού **20.769,48 ευρώ**.

Επειδή σε συνέχεια των ανωτέρω, τα τελικά αποτελέσματα των προσφευγόντων για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2016 διαμορφώνονται ως εξής :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Περιγραφή	Υπόχρεου		Συζύγου		Διαφορές	
	Δήλωσης	ΔΕΔ	Δήλωσης	ΔΕΔ	Υπόχρεου	Συζύγου
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες						
Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις						
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	23.838,79	29.823,40	1.606,52	15.517,18	5.984,61	13.910,66
Εισόδημα από ελευθ. επαγγέλματα						
Εισόδημα από ακίνητα	3.420,00	3.420,00	1.710,00	1.710,00		
Εισόδημα από κινητές αξίες (τόκοι ημεδαπής)	0,06	0,06	0,11	0,11	0,0	0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης						
Προσαύξηση Περιουσίας		145.422,93		2.000,00	145.422,93	2.000,00
Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	27.258,85	178.666,39	3.316,63	19.227,29	151.407,54	15.910,66

ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ 2016	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης
---------------------	----------------	----------------	-----------------

Αξία φορολογητέων Εκροών	851.529,57€	851.529,57€	851.529,57€
Αξία φορολογητέων Εισροών	722.450,91€	624.676,69€	711.727,66€
Φόρος Εκροών	195.959,48€	195.959,48€	195.959,48€
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	142.750,98€	117.474,86€	138.244,34€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από **19/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, και της, με **ΑΦΜ** ως εξής :

1. Την τροποποίηση :

α) της υπ' αριθμ. /**19-12-2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ- Δήλωσης	
	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ.	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ.	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ.
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	3.420,00	1.710,00	3.420,00	1.710,00	3.420,00	1.710,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα τόκους - μερίσματα - δικαιώματα	0,06	0.11	0,06	0.11	0,06	0.11	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	23.838,79	1.606,52	569.894,44	28.686,33	175.246,33	17.517,18	151.407,54	15.910,66
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτή εργασία - συντάξεις								
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου								
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	27.258,85	3.316,63	573.314,50	30.396,44	178.666,39	19.227,29	151.407,54	15.910,66

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	27.258,85	6.026,26	573.314,50	185.985,24	178.666,39	55.751,37	151.407,54
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου							0,00
Υπόλοιπο φόρου (α)		6.026,26		185.985,24		55.751,37	49.725,11
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	3.316,63	609,95	30.396,44	8.016,12	19.227,29	4.330,30	3.720,35
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (β)		609,95		8.016,12		4.330,30	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ) Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		6.636,21		194.001,36		60.081,67	53.445,46
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες		0,03	0,00	0,03	0,00	0,03	
β) Εμπορικές επιχειρήσεις			0,00		0,00		
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες			0,00		0,00		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		7.742,12	0,00	7.742,12	0,00	7.742,12	
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου			0		0		
Υπόλοιπο φόρου		-1.105,94		186.259,21		52.339,52	53.445,46
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		5.866,68		5.866,68		5.866,68	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		126,00		126,00		126,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		25,20		25,20		25,20	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής				93.682,58		26.722,73	26.722,73
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.		0,00%					
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου							
10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		538,94		53.184,22		12.989,98	12.451,04
12. Τέλος Επιτηδεύματος		5.500,00		5.500,00		5.500,00	0,00
Σύνολο		10.950,88		344.643,89		103.570,11	92.619,23
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης				0,00		0,00	
14. Τέλος Επιτηδεύματος							
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών				0,00		0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		10.950,88		344.643,89		103.570,11	92.619,23
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε		0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		10.950,88		344.643,89		103.570,11	92.619,23

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	186.259,21 €	53.445,46 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	93.682,58 €	26.722,73 €
Εισφορά αλληλεγγύης	52.645,28 €	12.451,04 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	333.693,01 €	92.619,23 €

β) της υπ' αριθμ./19-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ 2016	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Αξία φορολογητέων Εκροών	851.529,57€	851.529,57€	851.529,57€	
Αξία φορολογητέων Εισροών	722.450,91€	624.676,69€	711.727,66€	
Φόρος Εκροών	195.959,48€	195.959,48€	195.959,48€	
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	142.750,98€	117.474,86€	138.244,34€	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Χρεωστικό Υπόλοιπο	53.208,50€	78.484,62€	57.715,14€	4.506,64€
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγ. Περιόδου	4.325,73€	4.325,73€	4.325,73€	0,00€
ΦΠΑ που καταβλήθηκε	49.643,43€	49.643,43€	49.643,43€	0,00€
Χρεωστικό/Πιστωτικό Υπόλοιπο	-760,66€	24.515,46€	3.745,98€	4.506,64€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ήτοι 50%		9.885,77€		2.253,32€
Σύνολο για καταβολή		34.401,23€		6.759,96€

2. την επικύρωση :

της υπ' αριθμ./19-12-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Συνολικό ποσό : 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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