



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28.03.2024

Αριθμός απόφασης: 838

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέταση
Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ:**, κατά: α) της με αριθμό**2023** οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 και β) της με αριθμό .2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αριθμό2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση (υπηρεσίες μηχανικού για ενεργειακά έργα), φόρος ύψους 5.524,26€, πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 2.762,13€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 8.286,39€, κατόπιν α) διαπίστωσης πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς, ύψους 14.453,23€ που δεν αιτιολογήθηκαν και θεωρήθηκαν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και ως εκ τούτου φορολογητέες εκροές με αναλογούντα Φ.Π.Α. (24%) ποσού 3.468,77€ και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. ποσού 2.055,49€ δαπανών ύψους 8.931,45€ (καταναλωτικών δαπανών) βάσει του άρθρου 30 παρ. 4 του ν.2859/2000.

β) Με τη με αριθμό2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος ύψους 11.683,55€, πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 5.841,77€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 17.525,32€, κατόπιν α) διαπίστωσης πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς, ύψους 29.047,68€ που δεν αιτιολογήθηκαν και θεωρήθηκαν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και ως εκ τούτου φορολογητέες εκροές με αναλογούντα Φ.Π.Α. (24%) ποσού 6.971,44€ και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. ποσού 4.712,11€ δαπανών ύψους 19.972,44€ (καταναλωτικών δαπανών) βάσει του άρθρου 30 παρ. 4 του ν.2859/2000.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από2023 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Ν.2859/2000, φορολογικών ετών 2017 και 2018 του, σε εκτέλεση της υπ'αρ.2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του.

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

1. Παραβίαση του άρθρου 32 του Ν.2859/2000 του ΦΠΑ. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων από την φορολογική αρχή ως προς τις δαπάνες συνολικού ύψους 8.931,45€ φορολογικού έτους 2017 και **19.972,44€** φορολογικού έτους 2018, καθώς αφορούν εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες της επιχείρησής του που πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον αυτής.

2. Παραβίαση των διατάξεων για προσαύξηση περιουσίας. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων για τις πρωτογενείς καταθέσεις. Εσφαλμένη εκτίμηση των αποδεικτικών μέσων, καθώς δεν αποτελούν οι επανακαταθέσεις μετρητών πρωτογενείς καταθέσεις και προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή τα έτη 2015-2016 οι καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς θεωρούνταν επισφαλείς και το κλίμα αβέβαιο αναγκάστηκε να προβεί σε σταδιακές αναλήψεις μετρητών: κατά την 11.06.2015 ύψους 5.000,00€, την 16.06.20215 ύψους 10.000,00€ και την 17.06.2015 ύψους 40.000,00€ από τον με αριθμό IBAN λογαριασμό του στην τράπεζα EUROBANK,, ήτοι λίγες μόνο μέρες από την επιβολή των capital controls που έλαβαν χώρα στις 28/06/2015. Οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις προέρχονται από χρήματα διαθέσιμα σε μετρητά, από σχηματισθέν κεφάλαιο προγενέστερων χρήσεων (2002-2017) ύψους 234.915,00€ Προς επίρρωση των ισχυρισμών του συνυποβάλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφα των δελτίων κατάθεσης στον με αριθμό IBAN GR λογαριασμό της τράπεζας ALPHA BANK και αντίγραφα των δελτίων ανάληψης της τράπεζας EUROBANK και πίνακα προς ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών (2002 έως 2016)

Περαιτέρω ο έλεγχος εσφαλμένα δεν θεώρησε δικαιολογημένες τις κάτωθι πιστώσεις:

Φορολογικό έτος 2017

α) κατάθεση ποσού 1.570,00€, στις 27-03-2017, με αριθμό συναλλαγής, στον λογαριασμό του στην ALPHA BANK, που πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο, όπως αποδεικνύεται από το με ημερομηνία 27-0-2017 έγγραφο της τράπεζας, και δεν αποτελεί εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

β) κατάθεση ποσού 500,00€, στις 29-09-2017, με αριθμό συναλλαγής στον λογαριασμό του στην ALPHA BANK, που πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο, όπως αποδεικνύεται από το με

ημερομηνία 27-0-2017 έγγραφο της τράπεζας, και δεν αποτελεί εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

γ) καταθέσεις ύψους 2.000,00€ και 3.000,00€ στις 14-06-2017 και 19-10-2017 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην EUROBANK, που πραγματοποιήθηκαν από την σύζυγό του, συνδικαιούχο του λογαριασμού και κατάθεση ύψους 2.000,00€ στις 14-07-2017 στον ίδιο λογαριασμό που πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο, όπως αποδεικνύεται από τα με ημερομηνίες 14-06-2017, 19-10-2017 και 14-07-2017 έγγραφα της εν λόγω τράπεζας και δεν αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

δ) μεταφορές χρηματικών ποσών ύψους 582,00€, 550,00€ και 820,00€ στις 02-08-2017, 07-09-2017 και 09-10-2017 αντίστοιχα, από τον λογαριασμό της συζύγου του στην τράπεζα Πειραιώς, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο της τράπεζας, για κάλυψη οικογενειακών τους αναγκών, που δεν αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

ε) μεταφορές χρηματικών ποσών ύψους 320,00€ και 500,00€ στις 23-08-2017, 27-10-2017 αντίστοιχα, από τον λογαριασμό της υπερήλικης μητέρας του στην τράπεζα Πειραιώς, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο της τράπεζας, προκειμένου να πληρώσει οικονομικές της υποχρεώσεις, που δεν αποτελούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

στ) μεταφορές χρηματικών ποσών ύψους 1.000,00€, 500,00€ και 500,00€ στις 11-04-2017, 30-05-2017 και 04-07-2017 αντίστοιχα, από την προσωπική του φίλη, προς εξόφληση άτοκου δανείου που της χορήγησε, όπως αποδεικνύεται από την με ημερομηνία 06-09-2023 δήλωσή της.

ζ) κατάθεση ποσού 1.300,00€ στις 31-10-2017 που έγινε από τον, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας, που σχετίζεται με το με αριθμό-2020 τιμολόγιο εκδόσεώς του, που είναι καταχωρημένο και στο βιβλίο εσόδων της επιχείρησής του

η) κατάθεση ποσού 1.000,00€ στις 09/10/2017 από την εταιρία που αφορά προκαταβολή για συμφωνημένη σύμβαση για μελέτη. Η συμφωνία λίγες μέρες αργότερα, όμως, ακυρώθηκε και επέστρεψε σε μετρητά το εν λόγω ποσό, όπως επιβεβαιώνεται και από την οικεία δήλωση της εταιρίας.

Φορολογικό έτος 2018

α) καταθέσεις ύψους 370,00€ και 1209,40€ στις 20-3-2018 και 21-11-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην ALPHA BANK, που πραγματοποιήθηκαν η πρώτη από την σύζυγο μου και η δεύτερη από τον ίδιο, δικαιούχο του λογαριασμού, όπως προκύπτει από τα σχετικά έγγραφα της τράπεζας.

β) καταθέσεις μετρητών ποσού 50,00€, 750,00€, 1.300,00€, 300,00€, 900,00€, 500,00€, 550,00€ 1000,00€, 700,00€, 1750,00€, 200,00€, 650,00€, 2000,00€ στις 05-02-2018, 05-

02-2018, 20-02-2018, 12-03-2018, 21-03-2018, 30-04-2018, 17-04-2018, 25/04/2018, 02-05-2018, 03-05-2018, 10-07-2018, 27-08-2018, 03-09-2018, 03-10-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην EUROBANK, μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) που ο ίδιος με την χρεωστική του κάρτα πραγματοποίησε και ως εκ τούτου οι εν λόγω καταθέσεις, συνολικού ποσού 10.650,00€ δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

γ) καταθέσεις ποσού 2.000,00€ και 1.000,00€ ευρώ στις 03-10-2018 και 28-08-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην EUROBANK, που πραγματοποιήθηκαν από την σύζυγό του, και καταθέσεις ποσού 3.000,00€ και 500,00€ στις 05-07-2018 και 26-11-2018 αντίστοιχα που έγιναν από τον ίδιο, όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά έγγραφα της τράπεζας.

δ) μεταφορά χρηματικού ποσού 250,00€ στις 22-10-2018, από τον λογαριασμό της συζύγου του στην τράπεζα Πειραιώς, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο της τράπεζας, για κάλυψη οικογενειακών τους αναγκών, που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας.

ε) μεταφορές χρηματικών ποσών ύψους 2.000,00€, 70,00€, 127,00€ και 140,00€ στις 05-02-2018, 15-10-2018, 17-10-2018 και 22-10-2018 αντίστοιχα, από τον λογαριασμό της υπερήλικης μητέρας του στην τράπεζα Πειραιώς, όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφο της τράπεζας, προκειμένου να πληρώσει οικονομικές της υποχρεώσεις, που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

στ) καταθέσεις μετρητών ποσού 600,00€ και 1.000,00€, στις 20-08-2018 και 12-11-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην τράπεζα Πειραιώς μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) που ο ίδιος με την χρεωστική του κάρτα πραγματοποίησε και ως εκ τούτου οι εν λόγω καταθέσεις, συνολικού ποσού 1.600,00€ δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας

ζ) καταθέσεις μετρητών ποσού 300,00€, 1.000,00€, 1.000,00€, 400,00€, 1.700,00€ 1.550,00€, 1250,00€, 500,00€, στις 18-01-2018, 01-05-2018, 09-05-2018, 21-05-2018, 10-06-2018, 24-07-2018, 25-07-2018, 26-07-2018 και 30-07-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην Εθνική Τράπεζα, μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) που ο ίδιος με την χρεωστική του κάρτα πραγματοποίησε και ως εκ τούτου οι εν λόγω καταθέσεις, συνολικού ποσού 7.700,00€ δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

η) κατάθεση ύψους 1.500,00€ στον λογαριασμό του στην EUROBANK στις 27-02-2018 από την εταιρία «.....», όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά έγγραφα της EUROBANK, προς εξόφληση των τιμολογίων με αρ., εκδόσεως της επιχείρησής του.

θ) κατάθεση ποσού 248,00€ στον λογαριασμό του στην EUROBANK στις 19-12-2018 από την εταιρία «.....», όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά έγγραφα της EUROBANK, προς εξόφληση του τιμολογίου με αρ. εκδόσεως της επιχείρησής του.

ι) κατάθεση ποσού 800,00€ στις 19/12/2018 από την κοινωνία κληρονόμων που αφορά προκαταβολή για συμφωνημένη σύμβαση για μελέτη. Η συμφωνία λίγες μέρες αργότερα, όμως, ακυρώθηκε και επέστρεψε σε μετρητά το εν λόγω ποσό, όπως προκύπτει από την σχετική δήλωση της εκπροσώπου της κοινωνίας κληρονόμων.

ια) καταθέσεις ποσών 2.978,00€, 714,00€, 72,00€, 130,00€, 120,00€, 500,00€, 50,00€ στον λογαριασμό της EUROBANK στις 27-06-2018, 27-06-2018, 05-07-2018, 05-10-2018, 05-10-2018, 26-11-2018 και 26-11-2018 αντίστοιχα πραγματοποιήθηκαν προς εξόφληση των τιμολογίων με αρ., των ΑΠΥ με αρ. και των υπ'αρ. φορολογικών στοιχείων, όπως αποδεικνύονται από το βιβλίο εσόδων 2018.

3. Τα εμβάσματα με την αιτιολογία συναλλαγής «.....» αφορούν τον επαναπατρισμό κεφαλαίων μέσω εμβασμάτων από τον γιό του, ο οποίος ήταν φοιτητής στην και συγκεκριμένα στο Πανεπιστήμιο της, όπως αποδεικνύεται από το σχετικό έγγραφο του Πανεπιστημίου. Προσκόμισε την ηλεκτρονική του αλληλογραφία με την ...τράπεζα όπου είχε υποβάλει ο γιός του αίτημα να τους αποσταλούν όλες οι κινήσεις του λογαριασμού. Εμβάσματα συνολικού ποσού 16.501,00€ φορολογικού έτους 2017 και 45.000,00€ φορολογικού έτους 2018 προέρχονται από εισόδημα το οποίο έχει φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη, όπως προκύπτει από τον συνυποβληθέντα πίνακα ανάλωσης ετών 2002-2016.

4. Κατά παράβαση του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, ο έλεγχος εφάρμοσε την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά, για την οποία απαιτείται να έχει προηγηθεί η έκδοση ειδικής εντολής (εισήγηση ελεγκτή, έκδοση αιτιολογημένης απόφασης μετά από την εισήγηση του Ελεγκτή).

5. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των αρχών της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης διότι σε έλεγχο για προσαύξηση περιουσίας οι ελεγκτικές αρχές ελέγχουν τις συναλλαγές των φορολογούμενων άνω του ποσού των 1.000,00€ ευρώ, οι συναλλαγές μέχρι 1.000,00€ ευρώ δεν εντάσσονται στα αιτήματα παροχής πληροφοριών των ελεγκτικών αρχών. Κρίθηκε δε κατά περίπτωση, με βάση την φοροδοτική του ικανότητα ότι και οι συναλλαγές μέχρι 2.000,00€ εκφεύγουν του ανωτέρω ελέγχου.

Ο προσφεύγων αιτείται δε να κληθεί από την Υπηρεσία μας και να παραστεί κατά τη συζήτηση της ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών του.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας και να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...] **Αν η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 3 παρ. 1-5 της ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς[...].»**

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/ 4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας σύντομη ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της, καθόσον η διαδικασία αυτή δεν διακόπτει την 60νθήμερη προθεσμία για έκδοση της σχετικής απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπό όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του ΚΦΔ και του άρθρου 3 παρ. 1 -5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος ως προς τα επιμέρους ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρισμούς. Στην προκειμένη περίπτωση, κάτι τέτοιο δεν κρίθηκε απαραίτητο. Συνεπώς το σχετικό αίτημα του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις

παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. [...] 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...].

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων, μηχανικός για ενεργειακά έργα, με έδρα την κατοικία του στο κατά τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, τηρούσε απλογραφικά βιβλία και υπαγόταν σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Επειδή, από την ελεγκτική αρχή, δεν αναγνωρίσθηκε προς έκπτωση από τον φόρο εκροών ο Φ.Π.Α. ποσού 2.055,49€ δαπανών ύψους 8.931,45€ για το φορολογικό έτος 2017 και ο Φ.Π.Α. ποσού 4.712,11€ δαπανών ύψους 19.972,44€ για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 30 παρ.4 του ν. 2859/2000.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή απέρριψε τις ως άνω δαπάνες φορολογικών ετών 2017 και 2018 καθώς αφορούν δαπάνες που έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης του.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5§7 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), για την απόδειξη παραγωγικότητας προσωπικών – καταναλωτικών δαπανών, πέραν του τιμολογίου και της εγγραφής αυτών στα βιβλία, πρέπει να προσκομίζονται και δικαιολογητικά που να συνδέουν το γεγονός με τον επιχειρηματικό σκοπό, να δημιουργείται δηλαδή μια αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων που να διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία, δεδομένου δε ότι το βάρος της απόδειξης της παραγωγικότητας της δαπάνης (ότι δηλαδή πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης και όχι για προσωπικούς λόγους που εκφεύγουν του σκοπού της), το φέρει η επιχείρηση και όχι η φορολογική αρχή.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κατάλληλα στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι δαπάνες πραγματοποιήθηκαν για τη διενέργεια πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο και 3^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος,

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ 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».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «...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».

Επειδή, στο άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα».

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, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.» και στο άρθρο 15 του ίδιου νόμου ορίζεται «1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους».

Επειδή, στη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στην απόφαση Α.1293/23-07-2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31-07-2019) του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά», ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «...αποφασίζουμε: Κατά το φορολογικό έλεγχο προσώπων που τηρούν

απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας, εξαιρουμένων των υποθέσεων μερικού ελέγχου για την επιστροφή φόρου. [...] Ειδικότερα, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ΚΦΔ, έμμεσες μεθόδους ελέγχου».

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 19 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: 1. « Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή»

Επειδή, για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας εφαρμόζονται οι ίδιες αρχές, οι οποίες εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, ότι κατά τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων για την επιβολή φόρου προστιθεμένης αξίας καμία δέσμευση δεν υφίσταται, κατά νόμο, από όσα έχουν γίνει δεκτά στην φορολογία εισοδήματος, ότι, συνεπώς, προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχειρήσεως και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, και ότι δεν αρκεί ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσο και στην φορολογία προστιθεμένης αξίας, χωρίς, πάντως, να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες. Περαιτέρω, η παράλειψη σύνταξης ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου ή η παράλειψη να προσδιορισθούν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου να επιβληθεί ΦΠΑ, συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης επιβολής του εν λόγω φόρου, η οποία εξετάζεται αυτεπαγγέλτως από τα δικαστήρια της ουσίας. **(ΣτΕ 3176/2017)**

Επειδή με την ΠΟΛ.1175/2017 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «5,4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης

σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης »

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος προέβη σε άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος λόγω μη προσκόμισης από τον προσφεύγοντα φορολογικών στοιχείων εσόδων φορολογικής περιόδου 01.01.2017 – 31.12.2018.

Από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών σε συνδυασμό με τα στοιχεία του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/2015), οι παρακάτω πιστώσεις - καταθέσεις, σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, κρίθηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς, που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και ελήφθησαν ως σχετιζόμενες με την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος κι ως εκ τούτου ως ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (κατόπιν εσωτερικής υπαίρεσης φόρου προστιθέμενης αξίας με συντελεστή 24%).

Φορολογικό έτος 2017:

-ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ...

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....	27/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.570,00 €
.....	27/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	500,00 €
.....	29/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	500,00 €
.....	7/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	500,00 €
			Συνολική αξία	3.070,00 €

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Χρονοσήμανση Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....	6/3/2017	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	110507	5.000,00 €
.....	24/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	134622	1.000,00 €
.....	14/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	091430	2.000,00 €
.....	14/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100637	2.000,00 €
.....	9/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	201525	300,00 €
.....	19/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	103916	3.000,00 €
Συνολική Αξία πιστώσεων					8.300,00€

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....	11/4/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	1.000,00 €
.....	30/5/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	500,00 €
.....	4/7/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	500,00 €
.....	31/7/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	300,00 €
.....	2/8/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	582,00 €
.....	23/8/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	320,00 €
.....	7/9/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	550,00 €
.....	27/10/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	500,00 €
			Συνολική αξία	4.252,00€

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Χρονοσήμανση Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....	9/10/2017	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	151656	1.000,00 €
.....	31/10/2017	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	113931	1.300,00 €
Συνολική αξία					2.300,00€

Φορολογικό έτος 2018:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κωδικός	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
-------------------------------	-----------------------	---------	----------------------	---------------------	-----------------

		Συναλλαγής Τραπέζης			
.....	20/3/2018	ΚΑΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00 €
.....	21/11/2018	ΚΑΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.209,40 €
			Συνολική Αξία		1.579,40€

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ GR

Ταυτότητα Συναλλαγής Τραπέζης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ονομασία Καταστήματος	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Χρονοσήμανση Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....	5/2/18	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	111157	50,00 €
.....	5/2/18	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	111425	750,00 €
.....	20/2/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	114157	1.300,00 €
.....	12/3/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	095128	300,00 €
.....	3/4/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	191209	900,00 €
.....	17/4/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	190619	500,00 €
.....	25/4/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	154809	550,00 €
.....	2/5/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	171251	1.000,00 €
.....	3/5/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	132032	700,00 €
.....	5/7/2018	.....	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	102525	3.000,00 €
.....	10/7/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	190520	1.750,00 €
.....	27/8/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	.....	175022	200,00 €
.....	28/8/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	112258	1.000,00 €
.....	3/9/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	143546	650,00 €

			ΜΕΣΩ ΑΤΜ			
.....	3/10/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	124454	2.000,00 €
.....	16/10/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	141251	600,00 €
.....	26/11/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	091204	500,00 €
.....	29/11/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	134832	200,00 €
.....	10/12/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	105900	100,00 €
.....	17/12/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	094041	200,00 €
.....	19/12/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	130732	100,00 €
.....	31/12/2018	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	085032	150,00 €
				Συνολική Αξία		16.439,00€

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Τραπέζης	Συναλλαγής	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ονομασία Καταστήματος	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....		20/8/2018	.....	ΑΡΣ- ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	600,00 €
.....		22/10/2018	.....	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	250,00 €
.....		12/11/2018	.....	ΑΡΣ- ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00 €
					Συνολική Αξία	1.850,00€

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Ταυτότητα Τραπέζης	Συναλλαγής	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κωδικός Συναλλαγής Τραπέζης	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....		18/1/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	300,00€
.....		27/2/2018	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.500,00€
.....		1/5/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.000,00€
.....		9/5/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.000,00€
.....		21/5/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	400,00€
.....		10/6/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.700,00€
.....		27/6/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	2.978,00€
.....		27/6/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	714,72€
.....		5/7/2018	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ	.....	130,00€

			ΕΓΓΡΑΦΗ		
.....	24/7/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.550,00€
.....	25/7/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.250,00€
.....	26/7/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.150,00€
.....	30/7/2018	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	500,00€
.....	4/10/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	96,00€
.....	4/10/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	400,00€
.....	5/10/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	120,00€
.....	5/10/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	500,00€
.....	26/11/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	50,00€
.....	26/11/2018	.....	ΑΜΟΙΒΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ	.....	12,00€
.....	19/12/2018	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	800,00€
				ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	16.150,72€

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, η φορολογική αρχή καταλόγισε για τις ως άνω πιστώσεις τον αναλογούντα Φ.Π.Α. θεωρώντας αυτές ως αποκρυσταλλώσιμη ύλη από επιχειρηματική δραστηριότητα και ως εκ τούτου ως φορολογητέες εκροές, με την αιτιολογία ότι δεν προέκυπτε η πηγή και η αιτία τους, ως ακολούθως:

ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	2017 (ποσά σε €)	2018 (ποσά σε €)
.....	3.070,00	1.579,40
.....	8.300,00	16.439,00
.....	4.252,00	1.850,00
.....	2.300,00	16.150,72
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	17.922,00	36.019,12
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ (δια της μεθόδου της εσωτερικής αφαίρεσης με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%)	14.453,23	29.047,68
ΑΝΑΛΟΓΩΝ Φ.Π.Α.	3.468,77	6.971,44

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς προβάλλεται από τον προσφεύγοντα ότι τα ποσά των μετρητών **1.570,00€** την **27-03-2017** και **500,00€** την **29-09-2017** που κατατέθηκαν στον λογαριασμό με αριθμό της τράπεζας **ALPHA BANK**, από τον ίδιο, δεν συνιστούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, αφού δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι τα ποσά αυτά σχετίζονται με την άσκηση του επιτηδεύματός του. Όμως, όπως ήδη προαναφέρθηκε, δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος, ώστε να υπάρχει δυνατότητα επανακατάθεσής του στα ελεγχόμενα έτη. Ως εκ τούτου, τα παραπάνω ποσά με την παρούσα κρίνεται ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και συνακόλουθα δεν αποτελούν φορολογητέες

εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, ομοίως, ορθώς προβάλλεται από τον προσφεύγοντα ότι τα ποσά των μετρητών **2.000,00€** την **14-06-2017**, **3.000,00€** την **19-10-2017** και **2.000,00€** την **14-07-2017** που κατατέθηκαν στον λογαριασμό με αρ. της τράπεζας **EUROBANK** δεν συνιστούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, αφού δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι τα ποσά αυτά σχετίζονται με την άσκηση του επιτηδεύματός του. Όμως, όπως ήδη προαναφέρθηκε, δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος, ώστε να υπάρχει δυνατότητα επανακατάθεσής του στα ελεγχόμενα έτη. Ούτε προκύπτει από τα προσκομιζόμενα στοιχεία, όπως ισχυρίζεται, ότι η σύζυγός του είναι συνδικαιούχος του παραπάνω τραπεζικού λογαριασμού. Ως εκ τούτου, τα παραπάνω ποσά με την παρούσα κρίνεται ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και συνακόλουθα δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, ωστόσο από το εκ νέου υποβληθέν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αποδεικτικό τραπέζης προκύπτει ότι τα ποσά **582,00€** και **550,00€** στον με αριθμό **GR** λογαριασμό του προσφεύγοντος στην **Τράπεζα ΠΕΙΡΑΙΩΣ** δεν αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις, αλλά μεταφερόμενα ποσά από τον λογαριασμό με αρ.την ίδια τράπεζα της συζύγου του, και ως εκ τούτου δεν συνιστούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ν. 4172/2013 και συνακόλουθα δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, για την κατάθεση ποσού **820,00€** την **09-10-2017** στον με αρ. **GR** λογαριασμό του προσφεύγοντος στην **Τράπεζα Πειραιώς** αλυσιτελώς προβάλλεται ισχυρισμός με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς η εν λόγω πίστωση κρίθηκε ως αιτιολογημένη από την φορολογική αρχή. Ως προς τις πιστώσεις ύψους **320,00€** και **500,00€**, στις **23-08-2017** και **27-10-2017** αντίστοιχα, στον ίδιο λογαριασμό από το εκ νέου υποβληθέν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αποδεικτικό τραπέζης προκύπτει ότι συνιστούν μεταφορές από τον λογαριασμό με αρ. στην ίδια τράπεζα της μητέρας του προσφεύγοντος προκειμένου αυτός να πληρώσει υποχρεώσεις της, καθόσον είναι υπερήλικη και δεν αποτελούν εισόδημα εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ν. 4172/2013 και συνακόλουθα δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, η με ημερομηνία 06-09-2023 υπεύθυνη δήλωση της δεν δύναται από μόνη της να τεκμηριώσει τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι πιστώσεις ποσών **1.000,00€**, **500,00€** και **500,00€** στις 11-04-2017, 30-05-2017 και 04-07-2017 πραγματοποιήθηκαν από την ίδια προς εξόφληση άτοκου δανείου που της χορήγησε ο προσφεύγων κι ως εκ τούτου συνιστούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ν. 4172/2013 και συνακόλουθα αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, για την κατάθεση ποσού **1.300,00€** την **31-10-2017** στον με αρ. GRλογαριασμό του προσφεύγοντος στην Εθνική τράπεζα ο προσφεύγων δεν συνυποβάλλει κανένα αποδεικτικό στοιχείο (όπως το με αριθμό τιμολόγιο, συμφωνητικό εργασιών, τραπεζικό έγγραφο κατάθεσης κλπ) κι ως εκ τούτου συνιστά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ν. 4172/2013 και συνακόλουθα αποτελεί φορολογητέα εκροή στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή συμπεριέλαβε στον πίνακα των αδικαιολόγητων πιστώσεων κατάθεση ποσού **1.000,00€** στις **09/10/2017** στην Εθνική τράπεζα από την εταιρία, που αφορά προκαταβολή για συμφωνημένη σύμβαση για μελέτη. Η συμφωνία λίγες μέρες αργότερα, όμως, ακυρώθηκε και επέστρεψε σε μετρητά το εν λόγω ποσό, όπως επιβεβαιώνεται και από την οικεία δήλωση της εταιρίας. Δυστυχώς δεν μπορεί να λάβει σχετικό έγγραφο γιατί η εταιρία έχει κλείσει οριστικά. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν συνυποβάλλει κανένα αποδεικτικό στοιχείο (όπως τη σύμβαση μελέτης που επικαλείται, ή στοιχείο ακύρωσης της συμφωνίας) κι ως εκ τούτου συνιστά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ν. 4172/2013 και συνακόλουθα αποτελεί φορολογητέα εκροή στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, καθόσον δεν αποδείχθηκε η προέλευση (και η φορολόγηση ή απαλλαγή από το φόρο) των μετρητών ύψους **370,00€** την **20-03-2018** και **1.209,40€** που κατατέθηκαν την **21-11-2018** στον λογαριασμό με αριθμό της τράπεζας **ALPHA BANK**, ορθώς τα εν λόγω ποσά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δικαιολογημένες πιστώσεις. Τα ποσά όμως αυτά συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον προσφεύγοντα όπως κρίθηκε από τον έλεγχο και συνακόλουθα δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, καταθέσεις μετρητών ποσού 50,00€, 750,00€, 1.300,00€, 300,00€, 900,00€, 500,00€, 550,00€ 1000,00€, 700,00€, 1750,00€, 200,00€, 650,00€, 2000,00€, συνολικού ύψους 10.650,00 €, στις 05-02-2018, 05-02-2018, 20-02-2018, 12-03-2018, 21-03-2018, 30-04-2018, 17-04-2018, 25/04/2018, 02-05-2018, 03-05-2018, 10-07-2018, 27-08-2018, 03-09-2018, 03-10-2018 αντίστοιχα, στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στην EUROBANK, που πραγματοποιήθηκαν μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) με την (χρεωστική) κάρτα του δεν θεωρούνται άγνωστης πηγής, ωστόσο ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσονται από τον φόρο και ορθώς αυτά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δικαιολογημένες πιστώσεις. Τα ποσά όμως αυτά συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, τα ποσά αυτά δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, καθόσον δεν αποδείχθηκε η προέλευση (και η φορολόγηση ή απαλλαγή από το φόρο) μετρητών ποσού 2.000,00€ και 1.000,00€ που κατατέθηκαν στις 03-10-2018 και 28-08-2018 στον με αρ. GR λογαριασμό του προσφεύγοντος στην τράπεζα EUROBANK από την σύζυγό του, ούτε προκύπτει από τα προσκομιζόμενα στοιχεία ότι είναι συνδικαιούχος αυτού του λογαριασμού, επιπλέον το ποσό κατάθεσης 2.000,00€ στις 03-10-2018 αναφέρεται για δεύτερη φορά (στην προηγούμενη παράγραφο με την διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης μέσω του ATM) και ούτε μετρητών ποσού 3.000,00€ και 500,00€ που κατατέθηκαν από τον ίδιο στις 05-07-2018 και 26-11-2018 αντίστοιχα στην ως άνω τράπεζα, τα εν λόγω ποσά ορθώς κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δικαιολογημένες πιστώσεις. Τα ποσά όμως αυτά συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον προσφεύγοντα όπως κρίθηκε από τον έλεγχο. Ως εκ τούτου, τα ποσά αυτά δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ.

Επειδή, ωστόσο από το εκ νέου υποβληθέν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αποδεικτικό τραπέζης προκύπτει ότι το ποσό 250,00€ την 22-10-2018 στον με αριθμό GR λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα ΠΕΙΡΑΙΩΣ δεν αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις, αλλά μεταφερόμενα ποσά από τον λογαριασμό με αρ.στην ίδια τράπεζα της συζύγου του, και ως εκ τούτου δεν συνιστούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ΚΦΕ. Συνακόλουθα, το ποσό αυτό δεν αποτελεί φορολογητέα εκροή στη φορολογία ΦΠΑ.

Ως προς τις πιστώσεις ύψους 2.000,00€, 70,00€, 127,00€ και 140,00€ την 05-02-2018, 15-10-2018, 17-10-2018 και 22-10-2018 αντίστοιχα, που κατατέθηκαν στον με αρ. GR λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα Πειραιώς αλυσιτελώς προβάλλεται ισχυρισμός με την ενδικοφανή προσφυγή, καθώς οι εν λόγω πιστώσεις κρίθηκαν απολογημένες από τη φορολογική αρχή.

Επειδή, καταθέσεις μετρητών ποσού 600,00€ και 1.000,00€, την 20-08-2018 και 12-11-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στην τράπεζα Πειραιώς, που πραγματοποιήθηκαν μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) με την (χρεωστική) κάρτα του δεν θεωρούνται άγνωστης πηγής, ωστόσο ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσονται από τον φόρο και ορθώς αυτά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δικαιολογημένες πιστώσεις. Τα ποσά όμως αυτά συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον προσφεύγοντα. Ως εκ τούτου, τα ποσά αυτά δεν συνιστούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία ΦΠΑ.

Επειδή, καταθέσεις μετρητών ποσού 300,00€, 1.000,00€, 1.000,00€, 400,00€, 1.700,00€, 1.550,00€, 1250,00€, 500,00€, συνολικού ύψους 7.700,00 €, την 18-01-2018, 01-05-2018, 09-05-2018, 21-05-2018, 10-06-2018, 24-07-2018, 25-07-2018, 26-07-2018 και 30-07-2018 αντίστοιχα, στον λογαριασμό του στην Εθνική Τράπεζα, μέσω του ATM (αυτόματο ταμείο μετρητών) με τη (χρεωστική) κάρτα του δεν θεωρούνται άγνωστης πηγής, ωστόσο ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσονται από τον φόρο και ορθώς αυτά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δικαιολογημένες πιστώσεις. Τα ποσά όμως αυτά συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον προσφεύγοντα. Ως εκ τούτου, τα ποσά αυτά δεν συνιστούν φορολογητέες εκροές στη φορολογία ΦΠΑ.

Επειδή, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα κατάθεση ύψους 1.500,00€ στον με αρ. GR λογαριασμό της EUROBANK που έγινε από την εταιρία «.....», την 27-02-2018 δεν περιλαμβάνεται στον οικείο πίνακα της έκθεσης ελέγχου του με τις αδικαιολόγητες πιστώσεις στην εν λόγω τράπεζα κι ως εκ τούτου είναι ανεπίδεκτη εξέτασης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατάθεση ποσού **800,00€** στις **19/12/2018** στον με αρ. **GR** λογαριασμό της **EUROBANK** από την κοινωνία κληρονόμων αφορά προκαταβολή για συμφωνημένη σύμβαση για μελέτη. Η συμφωνία λίγες μέρες αργότερα, όμως, ακυρώθηκε και επέστρεψε σε μετρητά το εν λόγω ποσό, όπως προκύπτει από την σχετική δήλωση της εκπροσώπου της κοινωνίας κληρονόμων. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον ισχυρισμό του (όπως ενδεικτικά θα αποτελούσε η σύμβαση μελέτης ή κάποιο στοιχείο ακύρωσης της συμφωνίας) και ως εκ τούτου συνιστά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητά του κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ.1 του ΚΦΕ. Συνακόλουθα, το ποσό αυτό θεωρείται φορολογητέα εκροή στη φορολογία ΦΠΑ.

Επειδή, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα κατάθεση ποσού **248,00€** την **19-12-2018** στον λογαριασμό του στην **EUROBANK** από την εταιρία «.....», προς εξόφληση του εκδοθέντος από αυτόν τιμολογίου με αρ. δεν περιλαμβάνεται στον οικείο πίνακα της έκθεσης ελέγχου του με τις αδικαιολόγητες πιστώσεις στην εν λόγω τράπεζα κι ως εκ τούτου είναι ανεπίδεκτη εξέτασης.

Επειδή, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα καταθέσεις ποσών **2.978,00€, 714,00€, 72,00€, 130,00€, 120,00€, 50,00€** στον λογαριασμό της **EUROBANK** στις **27-06-2018, 27-06-2018, 05-07-2018, 05-10-2018, 05-10-2018** και **26-11-2018** αντίστοιχα προς εξόφληση εκδοθέντων από αυτόν φορολογικών στοιχείων δεν περιλαμβάνονται στον οικείο πίνακα της έκθεσης ελέγχου του με τις αδικαιολόγητες πιστώσεις στην εν λόγω τράπεζα κι ως εκ τούτου είναι ανεπίδεκτες εξέτασης.

Επειδή, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα κατάθεση ποσού **500,00€** την **26-11-2018** στον λογαριασμό του στην **EUROBANK** δεν αποδεικνύεται από κάποιο στοιχείο που να επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό του και ως εκ τούτου το εν λόγω ποσό ορθώς κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστά δικαιολογημένη πίστωση. Το ποσό όμως αυτό συνιστά προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε. και όχι εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Συνακόλουθα, το ποσό αυτό δεν θεωρείται φορολογητέα εκροή στη φορολογία ΦΠΑ.

Κατόπιν των ανωτέρω για τις λοιπές πιστώσεις συνολικού ύψους **6.900,00€** στο φορολογικό έτος **2017** και συνολικού ύψους **7.239,72€** στο φορολογικό έτος **2018** που δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα, ορθώς κρίθηκαν από τη φορολογική αρχή ότι συνδέονται με την

ατομική επιχειρηματική του δραστηριότητα, ενώ περαιτέρω τα αποφορολογημένα ποσά αφορούν σε φορολογητέες εκροές υπαγόμενες σε ΦΠΑ και τα ποσά αυτά έχουν ως εξής:

ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	2017 (ποσά σε €)	2018 (ποσά σε €)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ)	17.922,00	36.019,12
ΜΕΙΟΝ: ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΠΟ ΤΗ ΔΕΔ ΚΡΙΝΕΤΑΙ ΟΤΙ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ)	<u>11.022,00</u>	<u>28.779,40</u>
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ (ΜΙΚΤΗ ΑΞΙΑ)	6.900,00	7.239,72
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΣΥΝΙΣΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (δια της μεθόδου της εσωτερικής αφαίρεσης με συντελεστή Φ.Π.Α. 24%)	5.564,52	5.838,48
ΑΝΑΛΟΓΩΝ Φ.Π.Α.	1.335,48	1.401,24

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση γίνεται αποδεκτή η αιτιολόγηση πιστώσεων συνολικού ύψους **11.022,00€** (1.570,00€, 500,00€, 2.000,00€, 3.000,00€, 2.000,00€, 582,00€, 550,00€, 320,00€, 500,00€) στο φορολογικό έτος 2017, και συνολικού ύψους **28.779,40€** (370,00€, 1.209,40€, 10.650,00€, 2000,00€, 1000,00€, 3000,00€, 500,00€, 250,00€, 600,00€, 1.000,00€, 7.700,00 € και 500,00€) στο φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, ότι δηλαδή δεν αφορούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν αποτελούν φορολογητέες εκροές (η αποφορολογημένη αξία αυτών). Οι υπόλοιπες πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν, κρίνεται ότι αφορούν σε εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, βάσει της παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, υπαγόμενες σε ΦΠΑ. Συνακόλουθα, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται εν μέρει βάσιμοι.

Επειδή, περαιτέρω, στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος στην τράπεζα EUROBANK και στη ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ εντοπίστηκαν πιστώσεις – εμβάσματα, ύψους 159.000,00€ στο φορολογικό έτος 2017 και 45.000,00€ στο φορολογικό έτος 2018 με την αιτιολογία συναλλαγής «.....», που όπως εξήγησε ο προσφεύγων στη φορολογική αρχή, αφορούσαν επαναπατρισμό κεφαλαίων που είχαν αποσταλεί σε προηγούμενα έτη στην Από τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος πράγματι προέκυψε ότι στάλθηκαν εμβάσματα στο εξωτερικό (.....) κατά το χρονικό διάστημα από τον Οκτώβριο του 2014 έως τον Απρίλιο του 2015 συνολικού ύψους 142.499,00€. Το εν λόγω ποσό έγινε αποδεκτό ως επαναπατριζόμενο κεφάλαιο, ενώ το υπόλοιπο ποσό των πιστώσεων ύψους 16.501,00€ για το φορολογικό έτος 2017 και

45.000,00€ για το φορολογικό έτος 2018 για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα αποδεικτικά στοιχεία και δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους κρίθηκαν από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013 και φορολογήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 4172/2014 στη φορολογία του εισοδήματος, ενώ επ'αυτών δεν καταλογίστηκε ο αναλογών Φ.Π.Α., καθώς δεν θεωρήθηκε ότι συνδέονται με την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά τις εν λόγω πιστώσεις προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματός του η φορολογική αρχή εφάρμοσε την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά κατά παράβαση του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, για την οποία απαιτείται να έχει προηγηθεί η έκδοση ειδικής εντολής (εισήγηση ελεγκτή, έκδοση αιτιολογημένης απόφασης μετά από την εισήγηση του Ελεγκτή).

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 αλυσιτελώς προβάλλεται, στο πλαίσιο προσβολής των πράξεων ΦΠΑ και τούτο γιατί κατά πρώτον δεν εφαρμόσθηκε από τη φορολογική αρχή έμμεση τεχνική ελέγχου άρθρου 27 του ν. 4174/2013 και κατά δεύτερον ακόμη και αν εφαρμοζόταν τέτοια (ρευστότητας) δεν θα είχε καμία επίδραση σε θέματα που άπτονται της φορολογίας ΦΠΑ.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Ο σχετικός προβαλλόμενος αφορά ζητήματα φορολογίας εισοδήματος και ως εκ τούτου αλυσιτελώς προβάλλεται στο στάδιο άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής για θέματα φορολογίας ΦΠΑ .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ:** και την τροποποίηση: α) της με αριθμό**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2017** και β) της με αριθμό**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου του

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

α) Η με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2017** του προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου ποσό σε €	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ποσό σε €
Υπόλοιπο φόρου	5.524,26	3.390,98
Πρόστιμο άρθρου 58Α	2.762,13	1.695,49
Σύνολο για καταβολή	8.286,39	5.086,47

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

β) Η με αριθμό**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2018**, του προϊσταμένου του

	Βάσει ελέγχου ποσό σε €	Βάσει απόφασης ΔΕΔ ποσό σε €
Υπόλοιπο φόρου	11.683,55	6.113,34
Πρόστιμο άρθρου 58Α	5.841,77	3.056,67
Σύνολο για καταβολή	17.525,32	9.170,01

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.