



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 23/11/2015
Αριθμός απόφασης: 4520

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του του ..., ΑΦΜ ... κατοίκου, οδός ... και ... κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, οικονομικού έτους 2009. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, οικονομικού έτους 2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την ... οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από ... εισήγηση του .. τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

. Με την υπ' αρ.... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 16.148,74 €, πλέον 19.378,49 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με την υπ' αριθμ..... εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Ν.2238/1994), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, συνεπεία του υπ' αριθ... πληροφοριακού δελτίου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/1994 του ΣΔΟΕ Αττικής.

Με την υπ. 'αρ.... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής (Β' Υποδιεύθυνση ελέγχων), διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα έλεγχος για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/1994 σε συνδυασμό με έλεγχο πόθεν έσχες και άρσης τραπεζικού απορρήτου για τις χρήσεις 2007 έως και 2010. Ο έλεγχος κατόπιν επεξεργασίας των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, διαπίστωσε πρωτογενείς καταθέσεις όπου για μεν τις ανώνυμες καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς, έκρινε ότι προέρχονται από την δραστηριότητα του προσφεύγοντα «Λιανικό Εμπόριο Φρούτων & Λαχανικών» ή αυτήν της συζύγου του και ότι αποτελούν έσοδα των οποίων το ύψος καλύπτεται από τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που έχει υποβάλει. Για τις περιπτώσεις των επώνυμων καταθέσεων που έγιναν στους τραπεζικούς λογαριασμούς και από το γεγονός ότι ο προσφεύγοντας δεν απέδειξε όπως ισχυρίστηκε ότι οι καταθέσεις αυτές αφορούν διάφορες διευκολύνσεις που πραγματοποιήθηκαν από ή προς τους καταθέτες αφού δεν προσκόμισε, ιδιωτικά συμφωνητικά του αρθρ. 8 § 16 του ν 1882/90 και σε ορισμένες περιπτώσεις οι εν λόγω καταθέτες, στις αντίστοιχες χρονικές περιόδους, είχαν προβεί στην περιοχή του όπου δραστηριοποιείται ως μεσίτης, σε αγοραπωλησίες ακινήτων, ο έλεγχος έκρινε ότι οι καταθέσεις αυτές προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας «Μεσιτικό Γραφείο» και για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά, δεν αποδόθηκε ο ΦΠΑ και δεν δηλώθηκαν ανά χρήση στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Για τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου συντάχθηκε το από Πληροφοριακό Δελτίο

(ΑΡΙΘ.ΕΚΘΕΣΗΣ..... του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής (Β' Υποδιεύθυνση ελέγχων), το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, συνεπεία του ως άνω πληροφοριακού δελτίου εξέδωσε την υπ' αρ. εντολή ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/1994 φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007-31/12/2010. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του το υπ' αρ. πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής και τις απόψεις του προσφεύγοντα, όπως αυτές διατυπώθηκαν με το υπ' αρ. πρωτ. ... Υπόμνημα, σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγωντας αναγνώρισε ότι κάποιες από τις καταθέσεις συνιστούν συναλλαγές για τις οποίες εκ παραδρομής δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο ενώ για τις υπόλοιπες καταθέσεις ισχυρίστηκε ότι αφορούν διευκολύνσεις – εξυπηρετήσεις που πραγματοποιήθηκαν από ή προς τους καταθέτες και ως εκ τούτου δεν αποτελούν αμοιβές από την άσκηση του επαγγέλματός του, έκανε εν μέρει δεκτούς του ισχυρισμούς του, εξαίρεσε ανώνυμες καταθέσεις οι οποίες αποτελούν έσοδα προερχόμενα από την δραστηριότητά του ή της συζύγου του, το ύψος των οποίων καλύπτεται με τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους και προσδιόρισε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που δεν δικαιολογείται και αποτελεί αποκρουσικά φορολογητέα ύλη προερχόμενη από τη την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του, «Μεσιτικό Γραφείο», για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά, δεν αποδόθηκε ο ΦΠΑ και δεν δηλώθηκαν ανά χρήση στις δηλώσεις φορολογία εισοδήματος.

Για τη χρήση 2008, το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας «Μεσιτικό Γραφείο» προσδιορίστηκε ως εξής:

Α/Α Εγγραφής Δελτίου Πληροφορί ων	Καταθέτης	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες ο έλεγχος ΔΕΝ ΔΕΧΕΤΑΙ της αιτιάσεις του Ελεγχόμενου και προέρχονται από Επαγγελματική Δραστηριότητα	Καθαρή Αξία
16			01/10/2008	3.000,00	2.521,01
3			30/09/2008	2.800,00	2.352,94
8			20/06/2008	9.000,00	7.563,03
10			29/03/2285	4.000,00	3.361,34
17			27/11/2008	36.430,00	30.613,45
18			15/12/2008	8.000,00	6.722,69
Σύνολο				63.230,00	53.134,45

Συνεπεία των ανωτέρω ο έλεγχος εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 30 του ΠΔ.186/1992 και των άρθρων 30,32 του Ν.2238/94, προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη της εν λόγω χρήσης καθώς τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και εξέδωσε την υπ' αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά της ακύρωση /τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Εσφαλμένη η διαπίστωση του ελέγχου ότι οι εν λόγω πρωτογενείς καταθέσεις συνιστούν προσαύξηση εισοδήματος από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας καθώς μόνο τρεις (3) εξ' αυτών, ήτοι κατάθεση ποσού 2.800,00 € με καταθέτη τον, ποσού 9.000,00 € με καταθέτη την ... και ποσού 8.000,00 € με καταθέτη την έχουν σχέση με την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας για τις οποίες εκ παραδρομής δεν εκδόθηκαν ο σχετικές ΑΠΥ, ενώ οι υπόλοιπες αποτελούν διευκολύνσεις-εξυπηρετήσεις από ή προς τους καταθέτες.
- Εσφαλμένα ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων για τη χρήση 2007.
- Αναιτιολόγητη κατλογιστική πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι «Εισόδημα και εξεύρεσή του 1.Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτηση του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό. 2.Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα. Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες. Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις. ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή. 3.Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α' έως Ζ' της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 και 7 του άρθρου 30 του 186/1992 ορίζεται ότι «. 4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, β), γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ), ε), στ).....ζ....., η), θ) 7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ β)

Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις :α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο. γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ. δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού. ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι « 2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α)β) γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι «2.Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο

οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.β)γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.δ)Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 του άρθρου 25 του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι «3..Κάθε δάνειο που συνομολογείται μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου. Ειδικά για συμβάσεις δανείου που συνάπτονται μεταξύ ημεδαπής επιχείρησης και επιχειρήσεων συνδεδεμένων με αυτή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 39 και 39Α».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 και 13 § 1 του Κ.Χ.Τ. ορίζεται ότι «Άρθρο 12.Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις ευρώ. Άρθρο 13 Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγουμένου άρθρου 12 τέλος υπόκεινται:1.α) Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Εξαιρούνται: Α.Β. Αι συμβάσεις, εξοφλήσεις και αποδείξεις, αίτινες.....».

Επειδή, όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τις απόψεις της φορολογικής αρχής, στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις που προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας «Μεσιτικό Γραφείο» και για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά, δεν αποδόθηκε ο ΦΠΑ και δεν δηλώθηκαν ανά χρήση στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, διαπίστωσε ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που προέρχεται από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα «Μεσιτικό Γραφείο», καθώς επρόκειτο για επώνυμες καταθέσεις, των οποίων οι καταθέτες, σε ορισμένες περιπτώσεις στις αντίστοιχες χρονικές περιόδους, είχαν προβεί στην περιοχή του Μαραθώνα όπου δραστηριοποιείται και ο προσφεύγων ως μεσίτης, σε αγοραπωλησίες ακινήτων.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγωντας ισχυρίζεται ότι μόνο τρεις (3) από τις επίδικες καταθέσεις, ήτοι κατάθεση ποσού 2.800,00 € με καταθέτη τον, ποσού 9.000,00 € με καταθέτη την και ποσού 8.000,00 € με καταθέτη την, έχουν σχέση με την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας για τις οποίες εκ παραδρομής δεν εκδόθηκαν ο σχετικές ΑΠΥ, ενώ οι υπόλοιπες αποτελούν διευκολύνσεις ή εξυπηρετήσεις που πραγματοποιήθηκαν από ή προς τους καταθέτες, χωρίς να προσκομίζει κάποιο ουσιαστικό στοιχείο για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού του. Ο ως άνω ισχυρισμός είχε ομοίως αναφερθεί στο υπ'αρ..... υπόμνημά του προς το ΣΔΟΕ και στο υπ' αρ..... υπόμνημά του προς τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, τον οποίο ορθώς ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό καθώς δεν εφαρμόστηκαν οι προαναφερθείσες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 25 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 12 και 13 § 1 του Κ.Χ.Τ., που προβλέπονται σε περίπτωση δανείου μεταξύ ιδιωτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 «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, ο έλεγχος στην χρήση 2008, διαπίστωσε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, ύψους 53.134,45 €, προερχόμενη από την επαγγελματική δραστηριότητα της μεσετίας του προσφεύγοντα , για την οποία ο προσφεύγωντας δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία και δεν εμφάνισε αυτή στα βιβλία του, ορθώς έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντα ανακριβή και προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της επιχείρησής του κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 του ΠΔ 186/92 και των άρθρων 30, 32 ν 2238/94 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα επί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

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

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

Διαφορά φόρου	16.148,74€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	19.378,49€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	35.527,23€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).