



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 10.11.2015

Αριθμός απόφασης: 4389

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 12.6.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12.6.2015 ενδικοφανή προσφυγή τουτου, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ./2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση και την από 7.5.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, η οποία παρέλαβε την ενδικοφανή προσφυγή.
7. Την από 10.11.2015 εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 12.6.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/12.6.2015 ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθμ./2015 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 21.499,08€, πλέον 15.049,35€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 ποσού 2.161,27 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.512,89 €, ήτοι συνολικό ποσό 40.222,59 €.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε διότι, κατόπιν ελέγχου, προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος διαφορά τεκμαρτής δαπάνης προερχόμενης από χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν ως εμβάσματα στο εξωτερικό στη χρήση 2011, ύψους 59.000,00 €, τα οποία δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα στις φορολογικές δηλώσεις του εισοδήματα τόσο κατά το οικείο οικ. έτος 2012, όσο και κατά τα προηγούμενα οικ. έτη 2002 -2011. Τα ποσά αυτά, επειδή προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν δικαιολογούνται, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

Η διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 προέκυψε διότι, κατόπιν ελέγχου, προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας διαφορά τεκμαρτής δαπάνης προερχόμενης από χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν ως εμβάσματα στο εξωτερικό στη χρήση 2011, ύψους 59.000,00€, τα οποία δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα στις φορολογικές δηλώσεις της εισοδήματα τόσο κατά το οικείο οικ. έτος 2012, όσο και κατά τα προηγούμενα οικ. έτη 2001-2011.

Όπως προκύπτει από την από 7.5.2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων της ελεγκτού του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., από στοιχεία μέσω του συστήματος ELENXIS και από τον έλεγχο των δικαιολογητικών που έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ο προσφεύγων, κατά τη χρήση 2011 (οικον. έτος 2012) απέστειλε χρηματικά ποσά στο εξωτερικό αναλυτικά ως κάτωθι:

• **ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012 (Χρήση 2011)**

- 1) Στις 03/01/2011 με εντολή του ο ελεγχόμενος μετέφερε από τον υπ' αριθμόν λογαριασμό της Τράπεζας, το ποσό των 35.000,00 € στην, με αποδέκτη τον ίδιο.
- 2) Στις 24/01/2011 με εντολή του ο ελεγχόμενος μετέφερε από τον υπ' αριθμόν λογαριασμό της Τράπεζας, το ποσό των 24.000,00 € στην, με αποδέκτη τον ίδιο.

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

Α) Κατείχε χρηματικά διαθέσιμα ύψους 300.000 δολαρίων προερχόμενα από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων και από τη δραστηριότητά του ως, πριν αναχωρήσει από τον, τα οποία τα είχε στην Το εν λόγω κεφάλαιο δραχμοποιήθηκε και παρέμεινε σε λογαριασμό του στην όπως αποδεικνύεται με το υπ' αριθμόν Έγγραφο της υποκαταστήματος

Β) Από το επάγγελμα που ασκούσε στην Ελλάδα από το 1992 ωςn σε υπαίθριους χώρους είχε τη δυνατότητα να αποταμιεύει εισόδημα ύψους 20.000-25.000 ευρώ περίπου το χρόνο, ήτοι σε μία δεκαετία περίπου είχε συγκεντρώσει κεφάλαιο της τάξεως των 270.000 ευρώ περίπου. πλὴν ὁμῶς βάσει νόμου δεν είχε υποχρέωση έκδοσης αποδείξεων και δηλώσεων των αντίστοιχων εισοδημάτων έως το έτος 2002, καθόσον εφορολογείτο με τεκμαρτό τρόπο.

Γ) Εξαπατήθηκε από τον παιδικό του φίλο από το, ο οποίος τελών εν γνώσει της οικονομικής ρευστότητας του προσφεύγοντος, τον έπεισε να του διαθέσει το αποταμιευθέν επί σειρά ετών και εκ κεφάλαιό του, ώστε να προβούν σε σχεδιαζόμενη από εκείνον προσοδοφόρα δήθεν επένδυση, δια της συστάσεως με εκείνον εμπορικής εταιρείας στην

Δ) Προσβολή των αρχών της αναλογικότητας και της ισότητας που θεσπίζονται από το Σύνταγμα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.κλήση σε ακρόαση προκειμένου «να εκθέσει τις απόψεις του με την υποβολή γραπτού υπομνήματος, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους λόγους επί της με αριθμ. πρωτ.ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας, προσκομίζοντας και κάθε επί πλέον αποδεικτικό στοιχείο για την απόδειξη των προβαλλόμενων με την ενδικοφανή προσφυγή λόγων». Επιπροσθέτως του γνωρίσαμε ότι «το υπ' αριθμ.έγγραφο της που επικαλείται και το οποίο προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή δεν δίνει σαφή πληροφόρηση και δεν δύναται να αποτελέσει αποδεικτικό στοιχείο».

Επί της κλήσης σε ακρόαση ο υπόχρεος εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις με το αριθ. πρωτ./14.9.2015 υπόμνημα που υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας, στο οποίο επαναλαμβάνει τους προβαλλόμενους με την αρχική προσφυγή λόγους και επί πλέον αιτείται «όπως η Υπηρεσία μας απευθυνθεί δι' εγγράφου της προς την υπ/μα, για να λάβει όλες τις σχετικές και αναγκαίες πληροφορίες περί της καταθέσεως του ποσού στο λογαριασμό του κατά (κεφάλαιο, κινήσεις και υπόλοιπο) δεδομένης εκ μέρους του της σχετικής συγκατάθεσης ως δικαιούχου».

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην, Υποδ/ση Διαχείρισης Ερευνών Αιτημάτων Εποπτικών Αρχών και Ιδιωτών το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.έγγραφο προκειμένου «να αποστείλει εντός **δέκα (10) ημερών** στην Υπηρεσία μας βεβαίωση με τα στοιχεία του εξοφλημένου λογαριασμού που εντοπίστηκε στο όνομα του προσφεύγοντος στο κατάστημα (σύμφωνα με το υπ' αριθμ.έγγραφο της που επικαλείται ο προσφεύγων) και συγκεκριμένα αριθμό, ημερομηνία ανοίγματος, στοιχεία συνδικαιούχων, εάν υπάρχουν, καθώς και το υπόλοιπο που εμφανίζει ο λογαριασμός αυτός την 31/12/1999, δεδομένου ότι τα ως άνω αναφερόμενα στοιχεία είναι αναγκαία για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος».

Η, Δ/ση Κανονιστικής Εποπτείας Συναλλαγών απέστειλε προς την Υπηρεσία μας την αριθμ. πρωτ.(Δ.Ε.Δ.) σχετική απάντηση, με την οποία μας ενημερώνει ότι «ο λογαριασμός που αναφέρεται στην υπ' αριθμ.απαντητική επιστολή ήταν ατομικός και εξοφλήθηκε στις 31.12.1993, σύμφωνα με στοιχεία που τηρούνται στα μηχανογραφικά συστήματα της Τράπεζας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 περί Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα των φυσικών προσώπων άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και τα οποία δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 – 2015.

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη χρήση 2011 (οικον. Έτος 2012) απέστειλε από λογαριασμό της Τράπεζας χρηματικά ποσά συνολικού ύψους 59.000,00 ευρώ στην με αποδέκτη τον ίδιο.

Επειδή, όπως αναφέρεται στις σελίδες 27-28 και 31-32 της Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της ελεγκτού του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., από τον προσδιορισμό του διαθέσιμου κεφαλαίου στον οποίο προέβη ο έλεγχος για τα οικ. έτη 2002 έως 2012, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94, ήτοι μετά την αφαίρεση από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από το φόρο, των δαπανών, που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Ν.2238/94, βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν διέθετε υπόλοιπο κεφαλαίου προς μεταφορά κατά το προηγούμενο των εμβασμάτων οικ. έτος 2011 (ήτοι στις 31.12.2010) .

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/2014 - Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογούμενων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011, παράγραφος παρ. 2 περίπτωση γ' «Για περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη κλπ) που έχουν αποκτηθεί και εκποιηθεί ως και το τέλος του 1999 λαμβάνεται υπόψη το ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή, εφόσον αποδεικνύεται από σχετικά παραστατικά και υπό την

προϋπόθεση ότι δεν έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος κάνει χρήση της βεβαίωσης χρηματικών ποσών σε Τράπεζες ως το τέλος του 1999, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 12 της [ΠΟΛ.1033/21.2.2013](#) δεν μπορεί να επικαλεσθεί και τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο».

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι υπήρχαν χρηματικά διαθέσιμα που προέκυψαν από την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων, τα οποία να έχουν κατατεθεί σε οποιαδήποτε τράπεζα κατά τα προηγούμενα του διενεργηθέντος ελέγχου έτη. Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ότι τα εν λόγω χρήματα ποσού 300.000 δολαρίων είχαν δραχμοποιηθεί και βρίσκονταν σε καταθέσεις της και το υπ' αριθμ.έγγραφο της υποκαταστήματος, το οποίο επικαλείται ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του, ο ισχυρισμός αυτός δεν αποδεικνύεται σε καμία περίπτωση από το ως άνω έγγραφο της τράπεζας, το οποίο αναφέρει ότι «σας γνωρίζουμε ότι εντοπίστηκε εξοφλημένος λογαριασμός καταθέσεων σε δραχμές, ο οποίος δεν κατέστη δυνατόν να ταυτοποιηθεί λόγω ελλιπών στοιχείων».

Επειδή σε συνέχεια του ως άνω εγγράφου της, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην, Υποδ/νση Διαχείρισης Ερευνών Αιτημάτων Εποπτικών Αρχών και Ιδιωτών το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.έγγραφο προκειμένου «να αποστείλει εντός **δέκα (10) ημερών** στην Υπηρεσία μας βεβαίωση με τα στοιχεία του εξοφλημένου λογαριασμού που εντοπίσθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος στο κατάστημα (σύμφωνα με το υπ' αριθμ.έγγραφο της που επικαλείται ο προσφεύγων) και συγκεκριμένα αριθμό, ημερομηνία ανοίγματος, στοιχεία συνδικαιούχων, εάν υπάρχουν, καθώς και το υπόλοιπο που εμφάνιζε ο λογαριασμός αυτός την 31/12/1999, δεδομένου ότι τα ως άνω αναφερόμενα στοιχεία είναι αναγκαία για την εξέταση των ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος».

Η, Δ/νση Κανονιστικής Εποπτείας Συναλλαγών απέστειλε προς την Υπηρεσία μας την αριθμ. πρωτ.(Δ.Ε.Δ.) σχετική απάντηση, με την οποία μας ενημερώνει ότι «ο λογαριασμός που αναφέρεται στην υπ' αριθμ.απαντητική επιστολή ήταν ατομικός και εξοφλήθηκε στις 31.12.1993, σύμφωνα με στοιχεία που τηρούνται στα μηχανογραφικά συστήματα της Τράπεζας».

Επομένως στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν διέθετε στις 31.12.1999 χρηματικά ποσά στην ως άνω Τράπεζα, ώστε να μπορεί να τα επικαλεσθεί για να δικαιολογήσει την προέλευση των χρημάτων που εστάλησαν ως

εμβάσματα στο εξωτερικό, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 12 της [ΠΟΛ.1033/21.2.2013](#) και στη παράγραφο 2 περίπτωση γ' της ΠΟΛ 1228/2014 της Γεν. Γραμματείας Δημ. Εσόδων.

Επειδή όσον αφορά στον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ότι από το επάγγελμα που ασκούσε στην Ελλάδα από το 1992 ως σε υπαίθριους χώρους είχε τη δυνατότητα να αποταμιεύει εισόδημα ύψους 20.000-25.000 ευρώ περίπου το χρόνο, ήτοι σε μία δεκαετία περίπου είχε συγκεντρώσει κεφάλαιο της τάξεως των 270.000 ευρώ περίπου, πλην όμως βάσει νόμου δεν είχε υποχρέωση έκδοσης αποδείξεων και δηλώσεων των αντίστοιχων εισοδημάτων έως το έτος 2002, καθόσον εφορολογείτο με τεκμαρτό τρόπο, ο ισχυρισμός αυτός δεν αποδεικνύεται διότι:

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/29-04-2011 με θέμα - **Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010** αν «...Συγκεκριμένα, απαιτείται να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στις υποθέσεις που ελέγχονται και για τις οποίες τα εισοδήματα παρελθόντων ετών ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών, ή εν γένει φορολογουμένων, έχουν προσδιοριστεί τεκμαρτά, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΧΙ), εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων των Κ.Τ.Ε.Λ., ή επιχειρήσεις για τις οποίες προβλεπόταν η επιβολή καταβαλλόμενου ετήσιου ποσού φόρου που αντιστοιχούσε σε ποσά εισοδήματος, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ., εκμετάλλευσης ενοικιαζομένων δωματίων και διαμερισμάτων, εκμετάλλευσης camping, πλανόδιων λιανοπωλητών και λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές κλπ., όπως προβλεπόταν με τις διατάξεις του [άρθρου 33](#) του Κ.Φ.Ε. Στις υποθέσεις αυτές άλλα ήταν τα πραγματικά εισοδήματα και άλλα τα δηλούμενα, γεγονός που μπορεί να διαπιστωθεί, σε όσες περιπτώσεις οι εν λόγω φορολογούμενοι ήταν υποχρεωμένοι στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., ή από άλλα στοιχεία, τιμολόγια κλπ., όταν δεν είναι υπόχρεοι τήρησης βιβλίων.» «...Διευκρινίζεται ότι, σε όσες από τις παραπάνω περιπτώσεις τηρούνται βιβλία του ΚΒΣ, από τα οποία προκύπτουν λογιστικά κέρδη, αλλά οι υπόψη επιχειρήσεις / ελεύθεροι επαγγελματίες φορολογούνται όχι με αυτά, αλλά είτε με τεκμαρτά ποσά, είτε με κατ' αποκοπή φόρο, τότε για την κάλυψη της προσαύξησης της περιουσίας, θα λαμβάνονται υπόψη αυτά τα λογιστικά κέρδη εφόσον είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών. 7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω

δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των [άρθρων 17 και 18](#) του Κ.Φ.Ε.»

Με την ίδια ως άνω εγκύκλιο ορίζεται 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».

Σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 15 § 3 του Ν. 3888/2010, «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.»

Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε τα απαραίτητα στοιχεία (τηρηθέντα βιβλία Β' Κατηγορίας, δηλώσεις εισοδήματος & έντυπα Ε3 της δήλωσης), ώστε να μπορέσει να επιβεβαιωθεί το εισόδημά του λογιστικά και τεκμαρτά, κατά τα έτη 1992-2002, που επικαλείται ότι είχε εισοδήματα από 20.000 € έως 25.000 € ετησίως.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που εφαρμόστηκαν στην προκειμένη περίπτωση αντίκεινται στις συνταγματικώς κατοχυρωμένες αρχές της ισότητας και της αναλογικότητας, όμως σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή ως προς τις έννομες βεβαιώσεις του Ειρηνοδικείου Αθηνών που προσκόμισε ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του, αυτές συνεκτιμώνται αλλά δεν αποτελούν ικανά και επαρκή αποδεικτικά μέσα, ώστε να ανατρέψουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου, καθόσον δεν συνοδεύονται από επί πλέον παραστατικά και αποδεικτικά στοιχεία.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτοκ./12.6.2015 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, 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 :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
Οικονομικό έτος 2012	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	21.499,08
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 70%	15.049,35
Εισφορά αλληλεγγύης	2.161,27
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 70% στην εισφορά αλληλεγγύης	1.512,89
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	40.222,59

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).