



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **08/05/2019**

Αριθμός απόφασης: **1389**

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου Αττικής, κατοίκου, κατά της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		21/12/2018	03/01/2019	Φόρος εισοδήματος	01/01/2012 - 31/12/2012	520.162,50 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /21.12.2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 256.242,95 €, πλέον 240.355,89 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ (άρθρο 72 παρ. 17 ν. 4174/2013) και 23.563,66 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 520.162,50 €.

Οι διαφορές ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ προέκυψαν επί τη βάσει της από 21.12.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο (έτος) 01.01.2012-31.12.2012 με την προσθήκη εισοδημάτων αγνώστου πηγής ή/και αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) ύψους 573.695,31 € στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του περιόδου 01.01.2012-31.12.2012, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό εισόδημα (πριν την έκπτωση δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994)	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2012-31.12.2012	61.600,49 €	635.295,80 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Δεν υφίσταται ουδεμία αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του.

Ενδεικτικά, οι υπό α/α και εγγραφές που περιλαμβάνονται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων συνολικού ποσού 30.839,80 € αφορούν σε μέρος των εισπράξεων του από πελάτες του για παρασχεθείσες υπηρεσίες στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας, για τις οποίες εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, τα δε σχετικά

ποσά συμπεριλήφθηκαν στην υποβληθείσα δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2013 και ως εκ τούτου φορολογήθηκαν.

2.) Δεν υφίσταται ουδεμία αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του.

Ενδεικτικά, οι υπό α/α,, και εγγραφές που περιλαμβάνονται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων αφορούν σε καταβολές που έγιναν από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς, δηλαδή σε χρεώσεις των λογαριασμών, και όχι σε πιστώσεις.

3.) Όλες οι κινήσεις που φαίνονται στους τραπεζικούς του λογαριασμούς αποτελούν χρηματικά ποσά που κατέθεταν πελάτες του, προκειμένου να εκπληρωθούν οι υποχρεώσεις τους προς τρίτους και προς το Δημόσιο, και σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 εδ. β' ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2012: «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 προέλευσης 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, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 7 και 8 της απόφασης), «7. ...σε αρκετές περιπτώσεις (λ.χ. όταν ο ίδιος ο δικαιούχος του λογαριασμού καταθέτει σε αυτόν μετρητά ή το ποσό επιταγής), η αληθής φύση και η ακριβής αιτία ή πηγή (γενεσιουργός οικονομικός λόγος) των οικείων σημαντικών αυξήσεων του ποσού του τραπεζικού λογαριασμού είναι αδύνατο ή, εν πάση περιπτώσει, ιδιαίτερα δύσχερες να διαγνωσθούν με άλλους τρόπους από τη φορολογική διοίκηση, η οποία διαπιστώνει μια κατάσταση, όσον αφορά την περιουσία του φορολογούμενου, που ευλόγως καλεί για εξηγήσεις εκ μέρους του. Εξάλλου, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και **υποχρεούται**, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι **πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο**, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης [...]. Επομένως, **οφείλει**, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντισταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη

αυτοενοχοποίησής του [...], αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής [...]. 8. ...η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων [...], το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη

έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). [...]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας. Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1175/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «1. [...]. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή

προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. [...]. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την από 05.02.2019 Έκθεση Ατόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 2 και 3): **«Από την επεξεργασία των βιβλίων και στοιχείων του ελεγχόμενου, σε συνδυασμό με τα δεδομένα των τραπεζικών του συναλλαγών, προκύπτει ότι η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, την οποία ο έλεγχος θεωρεί μη δηλωθέν εισόδημα, το οποίο συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου σύμφωνα με το άρθρο 48, παραγρ. 3 του Ν. 2238/1994 δεν προέρχεται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, συνεπώς δεν προκύπτει διάπραξη παράβασης των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου για το υπό έρευνα χρονικό διάστημα. [...]. ...σε απάντηση του κοινοποιηθέντος σημειώματος ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/13 κατατέθηκε από τον ελεγχόμενο το υπ. αριθ./20-12-2018 υπόμνημα. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τόσο με το κρινόμενο έγγραφο όσο και με το κατατεθέν προαναφερόμενο υπόμνημά του στην υπηρεσία μας δεν είναι δυνατόν να γίνουν δεκτοί καθώς δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά προκειμένου να γίνει ο σχετικός έλεγχος, και να αιτιολογηθούν οι καταθέσεις αυτές.»**

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι δεν υφίσταται ουδεμία αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του, δεδομένου ότι, ενδεικτικά, οι υπό α/α εγγραφές που περιλαμβάνονται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων συνολικού ποσού 30.839,80 € αφορούν σε μέρος των εισπράξεων του από πελάτες του για παρασχεθείσες υπηρεσίες στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας, για τις οποίες εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, τα δε σχετικά ποσά συμπεριλήφθηκαν στην υποβληθείσα δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2013 και ως εκ τούτου φορολογήθηκαν. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων **δεν προσκομίζει** (συνυποβάλλει) **κανένα αποδεικτικό στοιχείο**, από το οποίο να προκύπτει (πλήρης απόδειξη) ότι όντως οι ως άνω πιστώσεις που εμφανίζονται σε ορισμένους από τους ελεγχθέντες τραπεζικούς λογαριασμούς του συνιστούν τμήματα των αμοιβών του για υπηρεσίες που είχε παράσχει στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας, για τις οποίες εξέδωσε τα προβλεπόμενα από το νόμο φορολογικά στοιχεία και τις οποίες συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα δήλωσή του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2013, ειδικότερα δε δεν προσκομίζει ούτε τα επικαλούμενα

φορολογικά παραστατικά (όπως επισημαίνεται και στην από 21.12.2018 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής (σελ. 49)), αλλά ούτε και τυχόν έγγραφα συμφωνητικά βέβαιης χρονολογίας με θεώρηση του γνησίου των τεθειμένων επ' αυτών υπογραφών (άρθρο 171 παρ. 2 ν. 2717/1999, αναλογικά εφαρμοζόμενο) μεταξύ του ιδίου και των συγκεκριμένων πελατών του, στους οποίους παρείχε τις σχετικές υπηρεσίες και στους οποίους αφορούν τα εν λόγω παραστατικά. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι δεν υφίσταται ουδεμία αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του, δεδομένου ότι, ενδεικτικά, οι υπό α/α εγγραφές που περιλαμβάνονται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων αφορούν σε καταβολές που έγιναν από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς, δηλαδή σε χρεώσεις των λογαριασμών, και όχι σε πιστώσεις. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων **δεν προσκομίζει** (συνυποβάλλει), αλλά **ούτε και έστω επικαλείται** (αναφέρει), **κανένα αποδεικτικό στοιχείο**, από το οποίο να προκύπτει (πλήρης απόδειξη) ότι όντως τα ως άνω ποσά που εμφανίζονται σε ορισμένους από τους ελεγχθέντες τραπεζικούς λογαριασμούς του δεν αποτελούν πιστώσεις, αλλά χρεώσεις, δηλαδή αναλήψεις χρημάτων από τους λογαριασμούς. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι όλες οι κινήσεις που φαίνονται στους τραπεζικούς του λογαριασμούς αποτελούν χρηματικά ποσά που κατέθεταν πελάτες του, προκειμένου να εκπληρωθούν οι υποχρεώσεις τους προς τρίτους και προς το Δημόσιο, και σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος, πέρα από το ότι είναι αντιφατικός σε σχέση με τον πρώτο και το δεύτερο λόγο, πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων **δεν προσκομίζει** (συνυποβάλλει), αλλά **ούτε και έστω επικαλείται** (αναφέρει), **κανένα αποδεικτικό στοιχείο**, από το οποίο να προκύπτει (πλήρης απόδειξη) ότι όντως οι πιστώσεις που εμφανίζονται στους ελεγχθέντες τραπεζικούς λογαριασμούς του συνιστούν, όλες, χρηματικά ποσά που του κατέθεταν πελάτες του με σκοπό την εκπλήρωση, προφανώς εκ μέρους του ιδίου, των υποχρεώσεών τους προς τρίτους (άρα, όχι προς τον ίδιο) και προς το Δημόσιο, ειδικότερα δε δεν προσκομίζει τυχόν έγγραφα συμφωνητικά βέβαιης χρονολογίας με θεώρηση του γνησίου των τεθειμένων επ' αυτών υπογραφών (άρθρο 171 παρ. 2 ν. 2717/1999, αναλογικά εφαρμοζόμενο) μεταξύ του ιδίου και των συγκεκριμένων πελατών του, από τα οποία να προκύπτει ότι πράγματι είχε αναλάβει να τους παράσχει τέτοιου είδους υπηρεσίες, καθώς και έγγραφα, από τα οποία να προκύπτουν με ακρίβεια (ήτοι κατ' είδος και, κυρίως, κατά ποσό) οι σχετικές υποχρεώσεις που είχαν οι εν λόγω πελάτες του προς το Δημόσιο και προς τρίτους. Για το λόγο

αυτό, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (08.05.2019): «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, **ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου**, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. [...]»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 15 ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (08.05.2019): «Μέχρι και τις 31.12.2019 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη **για ολόκληρο το μήνα**.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από 17.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		21/12/2018	03/01/2019	Φόρος εισοδήματος	01/01/2012 - 31/12/2012	520.162,50 €

και την επικύρωση της πράξης αυτής.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Διαφορά κύριου φόρου	256.242,95 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013	128.121,48 €
ΠΛΕΟΝ τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ΦΕφπ και της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2013	112.234,41 €
ΠΛΕΟΝ Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011	23.563,66 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>520.162,50 €</u>

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.