



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1407

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 10.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, κατοίκου οδός αρ..... με ΑΦΜ, κατά α) της υπ.αρ...../2018 Οριστικής

Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2013 (Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), **β)** της υπ.αρ...../2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** (άρθρου 28 & 62 ν.4172/2013 (Διαχ. περίοδος 01/01/2012-31/12/2012), **γ)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2010 **δ)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2011, **ε)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση τους. και τις από 30.11.2018 οικείες εκθέσεις έλεγχου φορολογίας εισοδήματος, φόρου ακίνητης περιουσίας του ν.3842/2010, Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/92) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του, με ΑΦΜ 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...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013** (Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), καταλογίστηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος ποσόν 84.675,49 €, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ΚΦΔ ποσόν 42.337,14 €, Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ ποσόν 36.469,73 €, εισφορά αλληλεγγύης ποσόν 8.413,74 € ήτοι **συνολικό ποσόν ύψους 171.896,70 ευρώ.**
- Με την υπ.αρ...../2018 οριστική πράξη επιβολής **προστίμου ΚΒΣ** (άρθρο 28 και 62 ν.4174/2013) περιόδου 01/01/2012-31/12/2012), επιβλήθηκε πρόστιμο **ποσού 800,00 ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.8 περ. δ' του ν.2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 7 παρ.3 περ. ζ' του ν.4337/2015, γιατί υπέπεσε σε τέσσερις (4) αυτοτελείς παραβάσεις της μη καταχώρησης στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων του τμήματος πώλησης με βάσει τα συμβόλαια πώλησης αντίστοιχα τεσσάρων (4) ακινήτων.
- Με την υπ.αρ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την **01.01.2010**, καταλογίστηκε φόρος ποσόν 10.045,62 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσόν 6.838,06 €, ήτοι **συνολικό ποσόν ύψους**

16.883,68 ευρώ.

- Με την υπ.αρ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2011, καταλογίστηκε φόρος ποσόν 9.096,19 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσόν 6.192,21 €, ήτοι **συνολικό ποσόν ύψους 15.288,40 ευρώ.**
- Με την υπ.αρ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2012, καταλογίστηκε φόρος ποσόν 9.096,19 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσόν 6.192,21 €, ήτοι **συνολικό ποσόν ύψους 15.288,40 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την κατασκευή οικιστικών κτιρίων και πώληση αυτών καθώς και την αγορά και πώληση ακινήτων και για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρούσε βιβλίο εσόδων-εξόδων (Β' Κατηγορίας) του ΚΒΣ και υπέβαλε από κοινού δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με την σύζυγο του του ΑΦΜ, δραστηριότητα ανεπάγγελτη.

Από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) εκδόθηκαν οι υπ. αρ.,/2017 εντολές έλεγχου για τον προσφεύγοντα και την σύζυγο του αντίστοιχα. Ο έλεγχος προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις σύμφωνα με την πολ.1037/2005 που αφορούσαν την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, βιβλία Β κατηγορίας, καθώς και στην επεξεργασία των κινήσεων τραπεζικών λογ/σμων και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για το χρονικό διάστημα από 01/01/2010 μέχρι και 31/12/2012 και αφορούσαν είτε τους ατομικούς λογ/σμούς είτε λογ/σμούς με συνδικαιούχους και τους δυο ελεγχόμενους.

Ο έλεγχος, προσδιόρισε για τον προσφεύγοντα εισοδήματα ως εξής:

1) Από την ατομική επιχείρηση:

- Καθαρά κέρδη που πραγματοποίησε ως τεχνική οικοδομική επιχείρηση (πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών) του άρθρου 34 ν.2238/1994 ποσόν 22.598,44 €.
- Καθαρά κέρδη που πραγματοποίησε από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων (πωλήσεις οικοπέδων-αγροτεμαχίων του άρθρου 28 ν.2238/1994) ποσόν 8.737,00 €.
- Λοιπά έσοδα ποσόν 2.000,00 €,

ήτοι **συνολικό ποσόν από την ατομική επιχείρηση 33.335,44 ευρώ**, αντί δηλωθέντος ποσού ύψους 24.598,44 ευρώ.(σελ.22 έκθεσης έλεγχου)

2) Προσαύξηση περιουσίας(τραπεζικές καταθέσεις από άγνωστη πηγή η αιτία) του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, **συνολικό ποσόν 181.818,14 €.**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Ανυπαρξία οιασδήποτε αιτιολογίας και νόμιμου ερείσματος για το σκεπτικό του πορίσματος έλεγχου της ελεγκτικής αρχής.
- 2) Μη νόμιμη εφαρμογή του άρθρου 48 του ν.2238/1994 για τις προκείμενες καταθέσεις.
- 3) Μη νόμιμη ελεγκτική μεθοδολογία στο βαθμό που ο έλεγχος επέρριψε σ' εκείνον το βάρος να αποδείξει κάθε μια μεμονωμένη κατάθεση.
- 4) Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

A) Ως προς την Φορολογία Εισοδήματος Ν.2238/1994.

Προσαύξηση περιουσίας - Άρθρο 48 παρ.3 ν.2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 όπως ισχύουν κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«3. 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 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, σύμφωνα με την πολ.1175/2017 ορίζεται ότι:

«1. **Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας** κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, **στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού**, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.λπ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.[...]

5.3. Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί. Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως ενδεικτικά η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών).

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη 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 του ν. [2238/1994](#) (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. [4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 κρίθηκε ότι:

«12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης συμπεριλαμβανόμενης ιδίως της κλήσης του

φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους...»

Επειδή, στην από 30-11-2018 έκθεση έλεγχου αναφέρονται (σελ.35-39) αναλυτικά οι πιστώσεις τις οποίες ο έλεγχος, ύστερα από τα με αρ. πρωτ....., υπομνήματα που προσκόμισε ο προσφεύγων και η σύζυγος του, θεώρησε ότι είναι πιστώσεις με άγνωστη πηγή η αιτία προέλευσης, καθώς ο προσφεύγων δεν υπέβαλε σχετικά δικαιολογητικά, και πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/1994.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται τις παρακάτω πιστώσεις και ισχυρίζεται ότι :

1) Η Πίστωση (σελ.35 έκθεσης έλεγχου) με:

α/α	Ημ/νια Συν/γης	Περιγραφή Συν/γης	ποσόν
6	13-03-2012	Κατάθεση επιταγών	85.681,90 €

αφορά μέρος του τιμήματος που καταβλήθηκε από τον αγοραστή στο πλαίσιο του υπ.αρ...../2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβ/φου (σχετ.1).

Επειδή, το **τίμημα πώλησης** ανέρχεται στο ποσόν των **112.992,22 €**, και **καταβλήθηκε**, όπως αναφέρεται (φυλλο.6-7) του συμβολαίου, **ως εξής:**

Μετρητά	ποσόν	20.000,00 €
Τραπεζική επιταγή ΓΔ	ποσόν	70.393,78 €
Τραπεζική επιταγή ΓΔ	ποσόν	22.598,44 €
Τραπεζική επιταγή ΓΔ	ποσόν	8.280,34 €
<u>Σύνολο</u>	ποσόν	112.992,22 €,

Οι ανωτέρω τρεις(3) επιταγές συνολικής αξίας 101.272,56 €, έχουν εκδοθεί από τον αγοραστή εις διαταγή του ιδίου και αφού τις οπισθογράφησε τις παρέδωσε στους πωλητές(προσφεύγοντα και σύζυγο του).

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κανένα άλλο στοιχείο σχετικά με την ανωτέρω πίστωση των 85.681,90 €, από το οποίο να προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση (κατάθεση) αφορά την πώληση του ακινήτου που έγινε με το υπ. αρ./2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, όπως φωτοτυπία της επιταγής η των επιταγών με τα στοιχεία του εκδότη, την οπισθογράφηση κλπ.

Συνεπώς, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα** για το ποσόν των 85.681,90 €, δεν αποδεικνύεται και **δεν γίνεται δεκτός.**

2) Οι Πιστώσεις (σελ.36 έκθεσης έλεγχου) με:

α/α	Ημ/νια Συν/γης	Περιγραφή Συν/γης	ποσόν
9	10-05-2012	Κατάθεση	10.000,00 €
10	10-05-2012	Κατάθεση μετρητών	10.000,00 €
11	10-05-2012	Κατάθεση	10.000,00 €

αφορούν μέρος του τιμήματος που καταβλήθηκε από τον αγοραστή στο πλαίσιο των υπ.αρ..... &/2012 συμβολαίων αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβ/φου (σχετ.2 & 3), η κατάθεση των ποσών (σχετ.4,5,6) έγινε την ίδια ημέρα (10-05-2012) σύνταξης των συμβολαίων, όπως και η κατάθεση επιταγής (α/α 13 έκθεσης έλεγχου) που έγινε δεκτή από τον έλεγχο.

Επειδή, στο υπ. αρ./2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας το **τίμημα πώλησης** ανέρχεται στο **ποσόν των 27.573,00 €**, και **καταβλήθηκε** (όπως αναφέρεται στο συμβόλαιο), με την υπ.αρ...../2012 τραπεζική επιταγή της, ισόποση με το τίμημα, και ο έλεγχος αναγνώρισε ότι η κατάθεσή της εν λόγω επιταγής αφορά το ανωτέρω συμβόλαιο αγοραπωλησίας.

Επειδή, στο υπ. αρ./2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας το **τίμημα πώλησης** ανέρχεται στο **ποσόν των 27.974,00 €**, και **καταβλήθηκε**, (όπως αναφέρεται στο συμβόλαιο) με: α)

Τραπεζική επιταγή ποσόν 22.574,00 €, εκδοθείσης σε διαταγή ιδίου πληρεξουσίου της αγοράστριας.

β) Τραπεζική επιταγή ποσόν 5.400,00 €, εκδοθείσης υπερ. Δ.Ο.Υ. Πάρου, παρακρατήθηκε από την συμβολαιογράφο για το υπ.αρ.πρωτ...../2012 αποδεικτικό ενημερότητας της Δ.Ο.Υ. Πάρου.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει τα από 10.05.2012 αποδεικτικά κατάθεσης μετρητών (σχετ.4,5,6), των τραπεζών, ποσού εκάστης κατάθεσης 10.000,00 €, στα οποία δεν αναγράφεται η αιτιολογία κατάθεσης ούτε τα στοιχεία του καταθέτη, εκτός από το αποδεικτικό κατάθεσης της στο οποίο αναγράφεται μόνο ότι η καταθέσει έγινε από τον δικαιούχο του λογαριασμού, ως εκ τούτου δεν αποδεικνύεται ότι τα ποσά αυτά αποτελούν τίμημα πώλησης που κατέβαλαν οι αγοραστές, έστω και πέραν του ποσού τιμήματος που αναγράφεται στα ανωτέρω συμβόλαια αγοραπωλησίας

Συνεπώς, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα** για τα ποσά των καταθέσεων μετρητών 10.000,00 €, έκαστη, δεν αποδεικνύεται και **δεν γίνεται δεκτός**.

3) Οι Πιστώσεις (σελ.37 έκθεσης έλεγχου) με:

α/α	Ημ/νια Συν/γης	Περιγραφή Συν/γης	ποσόν
15	01/06/2012	Μετ/ρά από Λογ/μό -	5.000,00 €
16	06/06/2012	Κατάθεση	4.500,00 €
17	06/06/2012	Κατάθεση	8.700,00 €

αφορούν μέρος του τιμήματος που καταβλήθηκε από τον αγοραστή στο πλαίσιο του υπ.αρ...../2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβ/φου (σχετ.7).

Επειδή, το τίμημα πώλησης ανέρχεται στο **ποσόν των 40.000,00 €**, και **καταβλήθηκε** όπως αναφέρεται στο ανωτέρω συμβόλαιο, **ως εξής:**

α) Τραπεζική επιταγή ποσόν 35.100,00 €, εκδότης και οπισθογράφων ο αγοραστής, ποσόν το οποίο έχει αναγνωρίσει ο έλεγχος (α/α 18-σελ.37 έκθεσης έλεγχου).

β) Μετρητά ποσόν 4. 900,00 €, παρακρατήθηκε από την συμβολαιογράφο για το με αριθμό Σειρά Β/2012 αποδεικτικό ενημερότητας της Δ.Ο.Υ. Πάρου.

Σύνολο ποσόν 40.000,00 €,

Επειδή, η με α/α15 της έκθεσης έλεγχου(σελ.37) πίστωση του ποσού των 5.000,00 € που έγινε στις 01-06-2012, αφορά μεταφορά από λογαριασμό του (αγοραστής στο υπ.αρ...../2012 ανωτέρω συμβόλαιο), πρέπει να γίνει δεκτό ότι το εν λόγω ποσόν των 5.000,00 €, αφορά την συγκεκριμένη πώληση ακινήτου και για το ποσόν αυτό, πέραν του αναγραφόμενου ποσού στο συμβόλαιο τιμήματος, οφείλεται και πρέπει να καταβληθεί ο αναλογούν φόρος μεταβίβασης.

Συνεπώς, το ποσόν των 5.000,00 € δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή η αιτία και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

Επίσης, για την συγκεκριμένη πώληση δεν προκύπτει κέρδος(ωφέλεια) σύμφωνα με το άρθρο 28 ν.2238/1994 (τίμημα πώλησης με βάσει την παρούσα απόφαση 45.000,00 ευρώ μείον κόστος κτήσης 52.018,00 ευρώ).

Επειδή, ο προσφεύγων για τις καταθέσεις μετρητών των 4.500,00 € (α/α 16) και 8.700,00 € (α/α17) που έγιναν στις 06-06-2012 δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα ποσά αυτά αποτελούν τίμημα πώλησης που κατέβαλε ο αγοραστής (.....), έστω και πέραν του ποσού τιμήματος που αναγράφεται στο ανωτέρω συμβόλαιο αγοραπωλησίας

Συνεπώς, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα** για τα ποσά των καταθέσεων μετρητών 4.500,00 €, και 8.700,00 € έκαστη, δεν αποδεικνύεται και **δεν γίνεται δεκτός**.

4)Οι Πιστώσεις (σελ.35. έκθεσης έλεγχου) με:

α/α	Ημ/νια Συν/γης	Περιγραφή κωδικού Συν/γης- Αιτιολογία Συν/γης	ποσόν
7	19/03/2012	20 - Κατάθεση Λογ.....	1.200,00 €
14	14/05/2012	20 - Κατάθεση Λογ.....	1.200,00 €
20	20/06/2012	20 - Κατάθεση Λογ.....	1.2000,00 €

έχει την αιτιολογία «Πιστωτική Κάρτα - Καταναλωτικό» και είναι προφανές ότι αφορά δόση δανείου/καρτας οπότε θα πρέπει να αναγνωριστεί ως γνωστής πηγής και προέλευσης.

Επειδή, από την από 30-11-2018 έκθεση έλεγχου προκύπτει ότι οι ανωτέρω καταθέσεις των 1.200,00 € έκαστη ήτοι συνολικό ποσόν 3.600,00 € που έγιναν στον τραπεζικό Λογ....., Πιστωτική κάρτα-Καταναλωτικό αφορούν πληρωμή υποχρέωσης του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων υπέβαλλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (χρήσης 2012) και δήλωσε συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσόν 78.513,52 ευρώ όπως προκύπτει από την υπ.αρ...../2018 οριστική πράξη φόρου εισοδήματος. Επίσης από την έκθεση έλεγχου δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα από τα δηλωθέντα εισοδήματα να καλύψει την πληρωμή της ανωτέρω δαπάνης.

Επομένως, οι ανωτέρω **καταθέσεις των 1.200,00 €** **εκάστη** αποτελούν εξόφληση υποχρέωσης του προσφεύγοντα, **δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας**(εισόδημα από άγνωστη πηγή η αιτία) και **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για τα ανωτέρω ποσά γίνεται δεκτός**.

Ύστερα από τα ανωτέρω με βάσει την παρούσα απόφαση το ποσόν της προσαύξησης περιουσίας προσδιορίζεται στο ποσόν των 173.218,14 € ,αντί του ποσού των 181.818,14 € βάσει έλεγχου και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα με τον αναλογούντα φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης προσδιορίζονται ως εξής:

	Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	78.513,52	269.068,66	260.468,66	
Φόρος(Κύριος & Συμπλ/κος)	24.552,12	109.227,61	105.357,61	80.805,49
Εκπτώσεις από τον φόρο	17.345,29	17.345,29	17.345,29	0,00
Υπόλοιπο φόρου	7.206,83	91.882,32	88.012,32	80.805,49
Πρόστιμο άρθρο 58 ΚΦΔ	-----	42.337,74		40.402,75
Τόκοι άρθρο 53 ΚΦΔ (59 μήνες χ 0,73%)	-----	36.469,73		34.802,92
Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης		269.709,99	260.532,78 (4%)	
Εισφορά Αλληλεγγύης	2.374,66	10.788,40	10.421,31	8.046,65

Σύνολο με βάσει την παρούσα απόφαση				164.057,81 ευρώ.
-------------------------------------	--	--	--	---------------------

Συνεπώς, τροποποιούμε την υπ. αρ./2018 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (εισοδήματα 2012) και το οφειλόμενο ποσόν για καταβολή ανέρχεται στο ύψος των 164.057,81 ευρώ.

B) Ως προς το πρόστιμο Κ.Φ.Δ.

Επειδή, ο προσφεύγων διατηρούσε ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την κατασκευή οικιστικών κτιρίων και πώληση αυτών καθώς και την αγορά και πώληση ακινήτων και για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρούσε βιβλίο εσόδων-εξοδών (Β΄ Κατηγορίας) του ΚΒΣ.

Επειδή, από τον έλεγχο, που πραγματοποιήθηκε για την ορθή εφαρμογή του ΚΒΣ, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων σε τέσσερις(4) περιπτώσεις πώλησης ακινήτων, δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξοδών το τίμημα πώλησης(έσοδο) με βάσει τα συμβόλαια πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ.1 και του άρθρου 18 παρ.1,2 του Π.Δ. 186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.1 του ιδίου Π.Δ/τος.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προβάλλει ισχυρισμούς, ούτε αναφέρει λόγους σχετικά με τις εν λόγω παραβάσεις που καταλόγισε ο έλεγχος, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που αφορά την οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Γ) Ως προς τον Φόρο Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) του Ν.3842/2010.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **ν.3842/2010** (ΦΕΚ Α΄58/23.4.2010) ορίζεται ότι:

Άρθρο 27 Αντικείμενο του φόρου

«1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1 η Ιανουαρίου κάθε έτους»

Άρθρο 28 Υποκείμενο του φόρου

«Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1 η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού»

Άρθρο 30 Προσδιορισμός αξίας ακινήτων

«1. Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας».

Άρθρο 34 Δήλωση φυσικών προσώπων

« 1. Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη "Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας" έτους 2010.

2. Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Η δήλωση των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών, χωριστά ανά φυσικό πρόσωπο, από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων.

Επειδή, ο προσφεύγων, υπέβαλε τις Δηλώσεις Στοιχείων Ακινήτων (αρχικές και συμπληρωματικές) από το **έτος** 2005 μέχρι και το έτος 2012, όπως αναφέρονται (σελ.3-4) στην από 30-11-2018 έκθεση έλεγχου Φ.Α.Π.

Επειδή, ο έλεγχος, ύστερα από τις υποβληθείσες δηλώσεις Στοιχείων Ακινήτων, έλαβε υπόψη του τα ακίνητα που είχε στην κατοχή του ο προσφεύγων και η σύζυγος του, όπως αυτά προκύπτουν από τις μερίδες υποθηκοφυλακείων, τους τίτλους κτήσης τις άδειες οικοδομής, τις πράξεις σύστασης οριζόντιων ιδιοκτησιών, προσδιόρισε την φορολογητέα αξία του κάθε ακινήτου κατά την 01.01 των ελεγχόμενων ετών 2010, 2011, 2012, λαμβάνοντας υπόψη τους προσδιοριστικούς παράγοντες που ίσχυαν για κάθε ακίνητο (τιμή ζώνης, τους συντελεστές αυξομείωσης (παλαιότητα, ποσοστό κυριότητας κ.λπ.) όπως αναλυτικά αναφέρεται για κάθε ακίνητο στην από 30-11-2018 έκθεση έλεγχου Φ.Α.Π..

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν προβάλλει ισχυρισμούς, ούτε αναφέρει λόγους ούτε προσκομίζει έγγραφα σχετικά με την φορολογητέα αξία των ακινήτων που προσδιόρισε ο έλεγχος, κατά την 01.01.2010, 01.01.2011, 01.01.2012, όπως αναλυτικά αναφέρεται για κάθε ακίνητο στην από 30-11-2018 έκθεση έλεγχου Φ.Α.Π., συνεπώς και για τον φόρο ακίνητης περιουσίας που καταλόγισε ο έλεγχος με τις υπ. Αρ./2018 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η υπό κρίση προσφυγή, που αφορά τις οριστικές πράξεις Φ.Α.Π. πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, 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, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, και **α) την τροποποίηση** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2013 (Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), **β) την επικύρωση β1)** της υπ.αρ...../2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** (άρθρου 28 & 62 ν.4172/2013 (Διαχ. περίοδος 01/01/2012-31/12/2012), **β2)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2010, **β3)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2011, **β4)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (**Φ.Α.Π.**) για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Φόρος Εισοδήματος	Εισοδήματα 01/01-31/12/2012	Συν ποσόν 164.057,81 €
Πρόστιμο ΚΦΔ	Διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012	Συν ποσόν 800,00 €
Φ.Α.Π.	για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2010	Συν ποσόν 16.883,68 €
Φ.Α.Π.	για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2011	Συν ποσόν 15.288,40 €
Φ.Α.Π.	για ακίνητα που υπήρχαν την 01.01.2012	Συν ποσόν 15.288,40 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.