



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30 /09/2020

Αριθμός απόφασης: 2071

**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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)».

γ. 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».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), όπως κυρώθηκε με τον ν. 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 19.02.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά: **α)** της υπ.αρ...../24-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, **β)** της υπ.αρ...../24-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 (01.01.2014-31.12.2014), **γ)** της υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), **δ)** της υπ. αρ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.201-31.12.2014), **ε)** της υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 2013 (01.01.2013-31.12.2013), **στ)** της υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 2014(01.01.2014-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, και Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 & άρθρου 7 ν.4337/2015.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.02.2020 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:

1) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν. 4337/2015 διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, επιβλήθηκε πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' ν.4337/2015, γιατί δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6,7,8 του ν.4092/2013 (ΚΦΑΣ) και του άρθρου 13 παρ. 1 ν.4174/2013 (ΚΦΔ), συνολικής αξίας συναλλαγών ύψους 32.837,93 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν προστίμου για καταβολή 6.674,38 ευρώ.**(καθαρή αξία 26.697,50 ευρώx25%).

2) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολ. περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, επιβλήθηκε πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ, παρ. 2 περ. γ' ΚΦΔ, γιατί δεν εξέδωσε/εξεδωσε ανακριβώς οχτώ (8) φορολογικά στοιχεία ,κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6,7,8 του ν.4092/2013 (ΚΦΑΣ) και του άρθρου 13 παρ. 1 ν.4174/2013 (ΚΦΔ), συνολικής αξίας συναλλαγών ύψους 26.264,61 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν προστίμου για καταβολή 2.000,00 ευρώ.**(οχτώ (8) περιπτώσεις χ 250 ευρώ).

3) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 13.618,08 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 49 .4509/2017(επιεικέστερη κύρωση) ποσού 13.966,70 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.238,05 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 28.822,83 ευρώ.**

4) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 32.574,71 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ (προ ν. 4337/2015,ποσοστό 30%) ποσού 9.772,41 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 4.911,70 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 47.258,82 ευρώ.**

5) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, καταλογίστηκε, διαφορά Φ.Π.Α.(ΧΥ) ποσού 135,23 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 49 Ν.4509/2017 ποσού 138,69 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 273,92, ευρώ** και υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 1.485,62 ευρώ αντί ποσού ύψους 8.066,21 ευρώ, βάσει δήλωσης.

6) Με την υπ.αρ...../24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, καταλογίστηκε, διαφορά Φ.Π.Α. (ΧΥ) ποσού 11.376,06 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^α ν.4174/2013 ποσού 3.272,70 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 14.648,76 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα παροχή υπηρεσιών μηχανικών για οικοδομικά έργα, τα ελεγχόμενα έτη 2013-2014 τήρησε βιβλία β κατηγορίας - απλογραφικά.

Ο έλεγχος (αρ. εντολής/2019), ύστερα από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών του λογαριασμών και από τον έλεγχο που διενέργησε για την εξακρίβωση εφαρμογής των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων: α) δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς φορολογικά στοιχεία εσόδου για ποσά

πιστώσεων που κατατέθηκαν από πελάτες του στους λογαριασμούς του και β) δεν αιτιολόγησε την πηγή ή αίτια προέλευσης πιστώσεων οι οποίες συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, όπως παρακάτω:

Ανάλυση	Χρήση 2013	Χρήση 2014
Μη έκδοση/ανακριβής έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου (καθαρή αξία)	26.697,50	21.353,34
Προσαύξηση περιουσίας(Ποσόν αναιτιολόγητων πιστώσεων)	14.569,43	77.357,90
Διαφορά φορολογητέας βάσης	41.266,93	98.711,24

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, προβάλλοντας συνοπτικά τα παρακάτω:

1) Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015, για την επιβολή φόρου εισοδήματος αλλά και για την επιβολή ΦΠΑ, χρήσης 2013, έχει υποπέσει σε παραγραφή.

2) Δεν γεννάται, όπως ισχυρίζεται, υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου στις ελεγχόμενες χρήσεις 2013 & 2014 καθώς δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία οριστικοποίησης της ρύθμισης αυθαιρέτων πελατών του. Δεν παραβίασε, τις διατάξεις των άρθρων 6,7 και 8 του ΚΦΑΣ, καθώς ούτε συμφωνήθηκε προκαθορισμένη αμοιβή, ούτε αυτή αφορούσε σε συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών.

3) Η έκθεση φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2013 και φορολογικού έτους 2014,είναι αόριστη, αναιτιολόγητη, άλλως σε κάθε περίπτωση-πλημμελώς αιτιολογημένη. Οι επίμαχες καταθέσεις δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας αδικαιολόγητης ή άγνωστης πηγής. Εν προκειμένω, διάφορες πιστώσεις, ήτοι πρωτογενείς καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς πραγματοποιήθηκαν από σχηματισθέν κεφάλαιο, ήτοι από εισόδημα παρελθόντων ετών.

Α) Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι: α) υπ.αρ./2019 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2013, β) υπ. αρ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 2013, γ) υπ. αρ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εισοδημάτων 2013 τυγχάνουν ακυρωτές ,καθώς τούτες επιδόθηκαν με τα την 31.12.2019.(παραγραφή).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 36 και 72 του ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 36 Παραγραφή

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσ διορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

Άρθρο 72 Μεταβατικές διατάξεις

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», , προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

«Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.» .

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος εξέδωσε στις 24.12.2019 τις υπ. αρ./2019, υπ. αρ./2019 υπ. αρ./2019 προσβαλλόμενες πράξεις, επιβολής προστίμου, διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αντίστοιχα, διαχ. περιόδου 2013, ήτοι εντός της πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ως εκ τούτου η παραγραφή έχει διακοπεί με την έκδοση των εν λόγω πράξεων και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως νομω αβάσιμος.

Β) Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι οι πελάτες του κατέθεταν στους λογαριασμούς του, τα χρήματα εξ ελευθεριότητας και όχι κατόπιν συμφωνίας μεταξύ τους, ότι δεν παρέδωσε, ούτε ολοκλήρωσε το ανατεθέν σε εκείνον έργο της νομιμοποίησης των αυθαιρέτων τους και ότι δεν έχει κλείσει ο φάκελος, και προς τούτο, όπως ισχυρίζεται, δεν γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση.[.....]. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, το

τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.[.....].

15. Εάν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση από τις αρμόδιες αρχές της πώλησης συγγραμμάτων.

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών[...]

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

γ) Στην περίπτωση εκτέλεσης οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4174/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 13 Βιβλία και στοιχεία

1. «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρεται στην διαδικασία ρύθμισης των αυθαιρέτων και επικαλείται ότι οι πελάτες του, κατέθεταν χρήματα στους λογαριασμούς του τα οποία ήταν για την πληρωμή των προσωρινών προστίμων ή μερικές φορές αφορούσε ένα τμήμα/έναντι/προκαταβολή της αμοιβής του και ο φάκελος της υπόθεσης για την ρύθμιση αυθαιρέτων, δεν έχει κλείσει και προς τούτο, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τις Α.Π.Υ. Ο προσφεύγων προσκομίζει (**σχετ. 4**) τα έγγραφα, σχετικά με την ρύθμιση νομιμοποίησης αυθαίρετων των πελατών του (δήλωση ένταξης ν,4178/2013 αποδεικτικά κατάθεσης των ποσών για το τέλος υπαγωγής).στα οποία επικαλείται, το συνολικό ποσό το οποίο

έχει λάβει από τον πελάτη του, το ποσό το οποίο πλήρωσε για λογαριασμό του πελάτη του, το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η διαδικασία ρύθμισης και αναφέρει ότι θα εκδώσει Α.Π.Υ. όταν ολοκληρωθούν τα σχέδια εντός των προβλεπόμενων ημερομηνιών.

Επειδή, από τον έλεγχο που έγινε στους τραπεζικούς λογαριασμούς (.....), και ύστερα από το με αρ. πρωτ./17-12-2019 που κατέθεσε ο προσφεύγων, σε απάντηση του υπ. αρ.....2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Έλεγχου, διαπιστώθηκε ότι κατατεθήκαν χρηματικά ποσά από τρίτους, πελάτες του προσφεύγοντα, (σελ. 28-34 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε. αναφέρεται η κάθε μια πίστωση) στην χρήση 2013, συνολικού ποσού 32.837,93 και στην χρήση 2014 συνολικού ποσού 26.264,61, για υπηρεσίες που παρείχε ο προσφεύγων, σχετικά με την νομιμοποίηση των αυθαιρέτων τους, χωρίς να εκδώσει, ή εξέδωσε ανακριβώς, το αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο εσόδου, μέχρι το τέλος της κάθε ελεγχόμενης περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 & 01.01.2014-31.12.2014. Ο έλεγχος, όπως προκύπτει και από την έκθεση έλεγχου Φ.Ε. αναφέρεται αναλυτικά, στο ύψος του ποσού το οποίο ο προσφεύγων πλήρωσε για λογαριασμό του πελάτη (τέλος υπαγωγής στην ρύθμιση ν.4178/2013) και στο εναπομείναν ποσόν, της κάθε πίστωσης (κατάθεσης) για το οποίο έπρεπε να εκδώσει Α.Π.Υ., καθαρής αξίας 26.697,50 πλέον ΦΠΑ 6.140,43 ευρώ μέχρι το τέλος της χρήσης 2013 και καθαρής αξίας 21.353,34 πλέον ΦΠΑ 4.911,27 ευρώ), μέχρι το τέλος της χρήσης 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων, εισέπραξε τα ελεγχόμενα έτη 2013-2014, χρήματα από πελάτες του (πέραν από το ποσόν που κατέβαλε για λογαριασμό τους, τέλος υπαγωγής) για υπηρεσίες που πρόσφερε μέσα στα ελεγχόμενα έτη 2013-2014, σχετικά με την ρύθμιση των αυθαιρέτων τους, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του ΚΦΑΣ, έπρεπε να εκδώσει το φορολογικό στοιχείο έσοδο μέχρι το τέλος της κάθε ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέπεσε στις παραβάσεις των άρθρων 6, 7 του Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) και άρθρου 13 & 1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και ο έλεγχος επέβαλλε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του Ν.4337/2015 και του άρθρου 54 ΚΦΔ.

Ως εκ τούτου, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, ότι οι πελάτες του κατέθεταν τα χρήματα εξ ελευθεριότητας και όχι κατόπιν συμφωνίας μεταξύ τους, ότι δεν έχει κλείσει ο φάκελος, και δεν παρέδωσε, ούτε ολοκλήρωσε το ανατεθέν σε εκείνον έργο της νομιμοποίησης και προς τούτο, όπως ισχυρίζεται, δεν γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, **απορρίπτεται** ως αναπόδεικτος και νόμω αβάσιμος

Γ) Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι η έκθεση φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2013 και φορολογικού έτους 2014, είναι αόριστη, αναπληρωμένη, άλλως σε κάθε περίπτωση-πλημμελώς αιτιολογημένη, ότι οι επίμαχες καταθέσεις δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας αδικαιολόγητης

η άγνωστης πηγής και διάφορες πιστώσεις, ήτοι πρωτογενείς καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς πραγματοποιήθηκαν από σχηματισθέν κεφάλαιο, ήτοι από εισόδημα παρελθόντων ετών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)**, 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 τις διατάξεις του **άρθρου 21 Ν.4172/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

« 4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του Ν.4174/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

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.τλ.), 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.[...]

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, 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. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

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

«7.[.....] 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,[.....]

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 αναγκαίων, 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, ο έλεγχος, ύστερα από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών όπως στάλθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα και λαμβάνοντας υπ' όψιν τις διευκρινήσεις/επεξηγήσεις που δόθηκαν από τον προσφεύγοντα με το με αρ. πρωτ./22-11-2019 υπόμνημα του, προσδιόρισε καταθέσεις συνολικού ύψους 261.594,93 ευρώ στη χρήση 2013 και συνολικού ύψους 218.083,91 ευρώ στη χρήση 2014, χωρίς να προσδιοριστεί η πηγή η αιτία προέλευσης των. Στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε.,(σελ.38-50), αναφέρεται αναλυτικά για κάθε μια πίστωση, οι διευκρινήσεις που έδωσε ο προσφεύγων στον έλεγχο και ο λόγος για τον οποίο ο έλεγχος έκρινε τις πιστώσεις αυτές ως αναιτιολόγητες.

Επειδή, ο έλεγχος, περαιτέρω, λαμβάνοντας υπό όψιν του:

- α) το ύψος των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων,
- β) το ύψος των καταθέσεων που συνδέθηκαν /διασταυρώθηκαν με τιμολογημένες υπηρεσίες του προσφεύγοντα
- γ) τις καταθέσεις για τις οποίες δεν δόθηκαν διευκρινήσεις για την πηγή προέλευσης, αυτών, προσδιόρισε σε κάθε ελεγχόμενη χρήση, το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων το οποίο δύναται να έχει εισπραχτεί από τον προσφεύγοντα τοις μετρητοίς (δηλαδή είσπραξη όχι μέσω τραπεζικού συστήματος) και επομένως στην συνέχεια ο προσφεύγων έχει την δυνατότητα (μετρητά εις χείρας) να το καταθέσει στους τραπεζικούς του λογαριασμούς του. Ύστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος προσδιόρισε ως τελικό ποσό καταθέσεων που δεν αιτιολογείται (προσαύξηση περιουσίας) και δεν καλύπτεται από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων των ελεγχόμενων χρήσεων τα παρακάτω (σελ. 59 έκθεσης έλεγχου):

Ανάλυση	Χρήση 2013	Χρήση 2014
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα	505.483,66	616.826,02
Είσπραξη Ακαθαρίστων Εσόδων μέσω Τράπεζας	258.458,16	476.100,01
Ακαθάριστα Έσοδα που δύναται να εισπράχτηκαν μετρητοίς (εις χείρας) με περαιτέρω δυνατότητα να κατατεθούν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στους τραπεζικούς λογαριασμούς του.	247.025,50	140.726,01
Διαφορές καταθέσεων έλεγχου (καταθέσεις μη αιτιολογημένες)	261.594,93	218.083,91
Τελικό Ποσό Προσαύξησης περιουσίας (άρθρο 48 παρ. 3 ν.2238/1994 & άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	14.563,43 (261.594,93 μείον 247.025,50)	77.357,90 (218.083,91 μείον)

		140.726,01)
--	--	-------------

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι ο έλεγχος αποδέχτηκε ότι ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα ο ίδιος να προβεί σε καταθέσεις μετρητών, από μετρητά εις χείρας του τα οποία προέρχονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των ελεγχόμενων χρήσεων 2013-2014 και να καλύψει ποσόν καταθέσεων από το αρχικό ποσόν καταθέσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος ως αναιτιολόγητες, ύψους 247.025,50 ευρώ στη χρήση 2013 και 140.726,01 ευρώ στη χρήση 2014. Συνεπώς από το αρχικό ποσόν των μη αιτιολογημένων καταθέσεων, το ποσόν που δεν δύναται να αιτιολογηθεί από μετρητά εις χείρας του, ανέρχεται στο ποσόν ύψους 14.569,43 ευρώ στην χρήση 2013 και στο ποσόν ύψους 77.357,90 στην χρήση 2014 και συνιστά προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγή, επικαλείται και προσκομίζει (σχετ. 8) βεβαιώσεις με αναλογούντα καθαρά κέρδη διαχ. περιόδου 01.01.2012-31.12.2012 (εισπράξεις μερισμάτων 2013) από κοινοπραξίες (βιβλία β κατηγορίας) συνολικού ποσού 58.248,96 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων, στην με αρ. καταχ./2014 δήλωση Φ.Ε. οικ. έτους 2014 (χρήση 2013) δήλωσε μεταξύ άλλων, καθαρά κέρδη από εταιρείες κτλ (κωδ.431) ποσόν 37.554,13 ευρώ.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων στην ελεγχόμενη χρήση 2013 δήλωσε λιγότερα καθαρά κέρδη από εταιρείες, σε σχέση με το ποσόν των βεβαιώσεων που επικαλείται και προσκομίζει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ο έλεγχος για να προσδιορίσει το τελικό ποσόν προσαύξησης (μη αιτιολογημένες πιστώσεις), όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, έλαβε υπόψη του, ως δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα στη χρήση 2013 ποσόν ύψους 505.483,66 και στην χρήση ποσόν ύψους 616.826,02 ευρώ (σελ. 59 έκθεσης έλεγχου Φ.Ε.)

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι πιστώσεις του έτους 2013 και έτους 2014 (σελ. 17-18 ενδικοφανούς προσφυγής) είχε την δυνατότητα κάλυψης των από τα εναπομείναντα εισοδήματα προηγούμενων ετών. Ο προσφεύγων προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου (σχετ.5) προηγούμενων οικ. ετών 2003-2013 με διαθέσιμο υπόλοιπο (μη αναλωθεν) την 31.12.2012 ποσόν ύψους 761.818,61 ευρώ και ισχυρίζεται ότι είχε την δυνατότητα κάλυψης των διαφόρων από τα εναπομείναντα εισοδήματα προηγούμενων ετών με το γεγονός ότι την 01-01-2013 το σύνολο των τραπεζικών του καταθέσεων ανερχόταν σε 285.031,05 ευρώ, όπως αναφέρεται στην έκθεση έλεγχου Φ.Ε. Επίσης, προσκομίζει (σχει.9) δελτία κατάθεσης (ως νέο στοιχείο) συνολικού ποσού καταθέσεων στην χρήση 2013 ύψους 58.987,68 ευρώ και

συνολικού ποσού στη χρήση 2014 ύψους 94.267,27 ευρώ, με καταθέτη τον ίδιο τον προσφεύγοντα, την μητέρα του (.....) τον γιο του (.....) και την κα

Επειδή, σύμφωνα με την πολ.1270/24-12-2013: "Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου"

ορίζεται ότι:

4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Παρατήρηση Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές

Επειδή, ο προσφεύγων στον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων οικ. ετών 2003-2013 τον οποίο σχηματίζει ο ίδιος (και τον προσκομίζει ως νέο στοιχείο) έλαβε υπόψη στο σκέλος των εσόδων τα εισοδήματα/λοιπα στοιχεία εσόδων και στο σκέλος των δαπανών, το σύνολο των τεκμαρτών δαπανών (τεκμήρια ακινήτων, αυτοκινήτων, σκαφών) και των δαπανών για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, ανέγερση οικοδομών, για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων, ελάχιστο ποσό διαβίωσης.

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν προσκομίζει την κίνηση των τραπεζικών του λογαριασμών των αντίστοιχων ετών που επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου ώστε να διαπιστωθεί ότι το διαθέσιμο κεφάλαιο που σχηματίζει στον πίνακα ανάλωσης στο κάθε έτος δεν κατατίθεται στους λογαριασμούς του και παραμένει με την μορφή μετρητών εις χείρας του κάθε έτος, ώστε στις 31.12.2012 να διαθέτει εις χείρας του (εκτός τραπεζικού συστήματος) το συνολικό ποσόν ύψους 761.818,61 ευρώ, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται., και στην συνέχεια να έχει την δυνατότητα να προβεί στις καταθέσεις μετρητών (πιστώσεις) στα ελεγχόμενα έτη 2013-2014.

Ο προσφεύγων, προσκομίζει στην υπό κρίση ενδικ. προσφυγή (**σχ.6**) το υπ.αρ./2011 συμβόλαιο πώλησης ακινήτου έναντι 117.000,00 ευρώ σε μετρητά και ισχυρίζεται ότι κράτησε αυτά τα χρήματα να τα έχει σε περίπτωση ανάγκης. Δεν προσκομίζει κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών έτους 2011 για να διαπιστωθεί εάν τα χρήματα αυτά δεν κατατεθήκαν στον

λογαριασμό του και παρέμειναν μετρητά εις χείρας του μέχρι την 31.12.2012, ώστε να τα επικαλείται ως διαθέσιμα εις χείρας του. Επίσης, στις 06/04/2011 σύναψε στεγαστικό δάνειο ύψους 180.000,00 ευρώ και ισχυρίζεται ότι το έτος 2011 έκανε συνολικές αναλήψεις/εκταμίευση του στεγαστικού δανείου ύψους 164.300,00 ευρώ, για να έχει ρευστότητα σε μετρητά. Στην με αρ. πρωτ./27-02-2020 εισήγηση επί της ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Χανίων, αναφέρεται ότι ο προσφεύγων στις 31/01/2013 ξεκίνησε ανέγερση ενοικιαζόμενων δωματίων στη και ολοκληρώθηκε στις 20/06/2015, ως εκ τούτο δεν αποδεικνύεται ότι η εκταμίευση του ποσού δανείου που έγινε στο έτος 2011 παρέμεινε εις χείρας του με την μορφή μετρητών και δεν χρησιμοποιήθηκε για την ανέγερση των ενοικιαζόμενων δωματίων.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται το διαθέσιμο κεφάλαιο που σχηματίζεται με τον πίνακα ανάλωσης στις 31.12.2012, είναι εις χείρας του (διαθέσιμα μετρητά) εκτός τραπεζικού συστήματος.

Επειδή, ο έλεγχος όπως αναφέρατε και παραπάνω αποδέχτηκε ότι ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα ο ίδιος να προβεί σε καταθέσεις μετρητών, από μετρητά εις χείρας του τα οποία προέρχονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των ελεγχόμενων χρήσεων 2013-2014 και να καλύψει ποσόν καταθέσεων από το αρχικό ποσόν καταθέσεων που προσδιόρισε ως αναιτιολόγητες, ύψους 247.025,50 ευρώ στη χρήση 2013 και 140.726,01 ευρώ στη χρήση 2014 και προσδιόρισε τελικά ως ποσόν προσαύξησης ύψους 14.569,43 ευρώ στην χρήση 2013 και ύψους 77.357,90 ευρώ στην χρήση 2014..

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 24-12-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου προστίμου, ΦΠΑ, και εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) -Βάρος απόδειξης, 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».

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 19.02.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του και **την επικύρωση: α)** της υπ.αρ./24-12-2019 Πράξης Επιβολής

