



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 24/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1863

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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 το ν. 4684/2020 (Α' 86).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθμ. /30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οικονομικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. /30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2014, γ) της υπ' αριθμ. /30-12-2019 πράξης επιβολής

προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και δ) της υπ' αριθμ./30-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30/12/2019 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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:

α) Με την υπ' αριθμ./30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 55.860,48 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 57.290,51 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.195,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **120.346,21 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 63.582,54 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 31.791,27 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.787,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **103.161,44 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 30/12/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμ./07-05-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με το παραπάνω πόρισμα, ο έλεγχος διαπίστωσε παρατυπίες και παραλείψεις που καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και έκρινε τα βιβλία ανακριβή. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν τήρησε βιβλία και στοιχεία, όπως αναφέρεται και στην υπεύθυνη δήλωση που προσκόμισε μετά από αίτημα για παροχή πληροφοριών - στοιχείων από τον φορολογούμενο του άρθρου 14 παρ. 1,2 ν. 4174/2013, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη με βάση τα στοιχεία τρίτων (Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τιμολογίων Προμηθευτών Πελατών, Τιμολόγια αγορών κτλ).

Επιπλέον κατόπιν της επεξεργασίας των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντος, κοινοποιήθηκε σε αυτόν το με αριθμ. πρωτ./26-09-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών βάσει άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, με το οποίο ζητήθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις / επεξηγήσεις επί των συναλλαγών της ελεγχόμενης περιόδου 1/1/2013-31/12/2014 (πιστώσεων σε ατομικούς ή κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς). Από τις απαντήσεις που προσκομίστηκαν με το με αριθμ. πρωτ./04-11-2019 υπόμνημα, προέκυψαν πρωτογενείς πιστώσεις οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς από τον προσφεύγοντα, ο οποίος έφερε και το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με συγκεκριμένη διάταξη.

Με βάση τα παραπάνω, τα αποτελέσματα ανά διαχειριστική περίοδο προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ 2013

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά στο ποσό των 1.148.279,09 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/1994, και τα καθαρά κέρδη, εφαρμόζοντας στα πιο πάνω προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ προσαυξημένο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ν. 2238/1994, στο ποσό των 51.672,56 ευρώ.

Επιπλέον δεν αιτιολογήθηκε η προέλευση τραπεζικών πιστώσεων ποσού 128.207,69 ευρώ, το οποίο θεωρήθηκε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και τα αναφερόμενα στη ΠΟΛ.1095/29-04-2011 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Συνεπώς τα συνολικά εισοδήματα του διαμορφώθηκαν ως εξής:

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	51.672,56
Εισοδήματα από πρωτογενείς καταθέσεις που δεν μπορούν να ενταχθούν σε άλλη περίπτωση	128.207,69
Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος	179.880,25

ΧΡΗΣΗ 2014

Λόγω της μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των άρθρων 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8 και 9 της υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012, το εισόδημα του προσφεύγοντος, ο οποίος πρόέκυψε ότι ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, προσδιορίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο που ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του, όπως αναλυτικά αναφέρεται στις σελ. 28 και 29 της σχετικής έκθεσης ελέγχου, στο ποσό των 7.879,11 ευρώ.

Επιπλέον δεν αιτιολογήθηκε η προέλευση τραπεζικών πιστώσεων ποσού 186.811,49 ευρώ, το οποίο θεωρήθηκε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013. Συνεπώς τα συνολικά εισοδήματα του διαμορφώθηκαν ως εξής:

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	7.879,11
Εισοδήματα από πρωτογενείς καταθέσεις που δεν μπορούν να ενταχθούν σε άλλη περίπτωση	186.811,49
Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος	194.690,60

γ) Με την υπ' αριθμ./30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **5.000,00 ευρώ**, διότι κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο:

1) Δεν υπέβαλε «Δηλώσεις Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Προμηθευτών - Πελατών 2013», κατά παράβαση του άρθρου 10 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 600,00 ευρώ, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

2) Δεν τήρησε λογιστικά βιβλία Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των άρθρων 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8 και 9 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 400,00 ευρώ, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

3) Δεν εξέδωσε απροσδιόριστο αριθμό παραστατικών, κατά παράβαση των άρθρων 1, 5, 6, 7 και 8 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 4.000,00 ευρώ, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

δ) Με την υπ' αριθμ./30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **32.600,00 ευρώ**, διότι κατά την ως άνω φορολογική περίοδο:

1) Δεν υπέβαλε «Δηλώσεις Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Τιμολογίων Προμηθευτών - Πελατών 2013», κατά παράβαση του άρθρου 10 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 100,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1α του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

2) Δεν τήρησε λογιστικά βιβλία Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των άρθρων 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8 και 9 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012, για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 2.500,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2ε του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

3) Δεν εξέδωσε 249 τουλάχιστον παραστατικά, κατά παράβαση των άρθρων 1, 5, 6, 7 και 8 της Υποπαραγράφου 1 του ν. 4093/2012, για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 30.000,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ν.4174/2013.

Τα ως άνω πρόστιμα, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, κατόπιν των πορισμάτων των από 30/12/2019 εκθέσεων ελέγχου προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων υποπαραγράφος 1 του ν. 4093/2012 (περί Κ.Φ.Α.Σ.), άρθρο 7 ν. 4337/2015 και άρθρο 54 ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Από την ενασχόληση του με τις άυλες τηλεκάρτες της αποκόμισε κέρδος 2.000,00 ευρώ το 2013 και 1.000,00 ευρώ το 2014. Η αναγραφείσα στα τιμολόγια έκπτωση επ' ουδενί αποτέλεσε επιχειρηματικό του κέρδος, καθόσον η προμήθεια του περιορίστηκε στα παραπάνω ποσά. Η σκέψη της Φορολογικής Αρχής ότι δήθεν το ύψος της προμήθειας του αντιστοιχεί στην έκπτωση που αναφέρεται στα εκδοθέντα τιμολόγια της δεν έχει λογικό και αριθμητικό αντίκρισμα. Κατά συνέπεια όλως εσφαλμένως η Φορολογική Αρχή προχώρησε στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των δήθεν καθαρών κερδών του επί των ανωτέρω ποσών (ονομαστικών αξιών της άυλων τηλεκαρτών της).

- Η Φορολογική Αρχή δεν υιοθέτησε τους κανόνες της χρηστής Διοίκησης, ούτε απέφυγε τις ανεπιεικείς εκδοχές σε βάρος του, αφού αδικαιολόγητα δεν προέβη στην αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Από την εν λόγω αναζήτηση θα καθίστατο προδήλως σαφής η προέλευση των χρημάτων από την ίδια την αιτιολογία των πιστώσεων και θα καθίστατο αμέσως πρόδηλο ότι δεν σχετίζονται με εμπορική δραστηριότητα (και μάλιστα κατ' ορισμό αφού ο ίδιος ούτε κατά τον κρίσιμο χρόνο έως και σήμερα διατηρεί εμπορική δραστηριότητα). Από το σύνολο των αποδεικτικών (προσκομισθέντων και αιτούμενων) προκύπτουν οι καταθέτες των πρωτογενών καταθέσεων (με τους οποίους δεν είχε καμία εμπορική, επαγγελματική ή άλλη σχέση). Είναι χρήματα τρίτων στους οποίους και αποδόθηκαν, κατά τα ανωτέρω, αμελητί με την ιδιότητα τους ως πραγματικών δικαιούχων. Για αυτό άλλωστε σε όλες τις περιπτώσεις υπάρχει άμεση ανάληψη (την ίδια ημέρα ή την επομένη της κατάθεσης) σε συνδυασμό με τις προσκομιζόμενες υπεύθυνες δηλώσεις.

- Η Φορολογική αρχή ουδόλως εξέτασε την υποστηριχθείσα από αυτόν θέση ότι η κατάθεση των επίδικων ποσών (μετρητών και επιταγών) έγινε στα πλαίσια προφορικής εντολής δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο-δικαιούχο του λογαριασμού να διαχειρίζεται το επίμαχο ποσό, χρησιμοποιώντας το λογαριασμό του, προς όφελος ή και προς διευκόλυνση του εντολέα. Σε συνάφεια με τον δεύτερο λόγο της προσφυγής η Φορολογική Αρχή απέτυχε να αξιολογήσει το επιχείρημα που αντλείται από τις ένορκες βεβαιώσεις των εντολέων του, όπου με σαφήνεια καταθέτουν ενόρκως επ' αυτού.

- Η Φορολογική Αρχή κατά παράβαση των κανόνων της Χρηστής Διοίκησης παρέλειψε να αιτηθεί από τις εμπλεκόμενες Τράπεζες (.....και) για τη χορήγηση όλων των σωμάτων των αναφερόμενων στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου, τραπεζικών επιταγών της και της, ώστε να προκύψει η βασιμότητα των ισχυρισμών του, ήτοι ότι είχε παραχωρήσει τη χρήση των τραπεζικών του λογαριασμών, εν είδει εξυπηρέτησης, σε τρίτα πρόσωπα με τα οποία διατηρεί φιλική σχέση, με την έννοια της κατάθεσης διαφόρων ποσών ή ιδιωτικών τραπεζικών επιταγών σ' αυτούς (τους λογαριασμούς του), των οποίων όμως η αξία ανήκε σ' αυτούς τους τρίτους οι οποίοι ήταν και οι μοναδικοί πραγματικοί δικαιούχοι. Απόδειξη είναι ότι σε όλες τις περιπτώσεις υπάρχει άμεση ανάληψη από τον ίδιο (την ίδια ημέρα ή την επομένη

της κατάθεσης) και παράδοση των ποσών στους πραγματικούς δικαιούχους όπως προκύπτει παραχρήμα από τις προσκομιζόμενες υπεύθυνες δηλώσεις. Πρόκειται δηλαδή για σχέση άνευ ανταλλάγματος εντολής (προς εξυπηρέτηση άλλως διευκόλυνση) που συνίστατο σε χρήση των τραπεζικών λογαριασμών του και της, μέσω εμού, παροχής εξ' ολοκλήρου της ωφέλειας των εν λόγω πιστώσεων στους παραπάνω τρίτους.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται:

«Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ. 1 του ν. 4093/2012 ορίζεται:

«Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 4093/2012:

«Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.»

Επειδή, στα άρθρα 6 και 7 του ν. 4093/2012 ορίζεται:

«Άρθρο 6

Τιμολόγηση Συναλλαγών

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο πωλητής μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

.....

Άρθρο 7

Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

.....»

Επειδή, στο άρθρο 10 του ν. 4093/2012 ορίζεται:

«Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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, εν προκειμένω, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι ο προσφεύγων τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013-31/12/2013 δηλώθηκε ως πελάτης από την εταιρεία με την επωνυμία

(ΑΦΜ:) για έκδοση 55 παραστατικών συνολικής αξίας 1.106.915,96 ευρώ και τη φορολογική περίοδο 1/1/2014-31/12/2014 για έκδοση 17 παραστατικών συνολικής αξίας 274.500,89 ευρώ. Στη συνέχεια με το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο ζητήθηκαν επιπλέον στοιχεία από την παραπάνω εταιρεία. Από τα στοιχεία (καρτέλες, παραστατικά, ιδιωτικό συμφωνητικό - σύμβαση παραχωρήσεως της χρήσης τερματικής συσκευής κτλ) που απέστειλε η εταιρεία με την επωνυμία προέκυψε ότι ο προσφεύγων παρέλαβε τερματική συσκευή, μέσω της οποίας εξέδιδε κωδικούς αριθμούς ανανέωσης χρόνου ομιλίας κινητών και σταθερών τηλεφώνων, διαδικτύου κτλ. τους οποίους διέθετε προς πώληση. Στη συνέχεια η εταιρεία εξέδιδε παραστατικό, από το οποίο, αφού αφαιρούσε την προμήθεια του εμπόρου (προσφεύγοντος), προέκυπτε το ποσό που έπρεπε αυτός να καταβάλλει στην παραπάνω εταιρεία. Συγκεκριμένα στα παραστατικά αυτά που εξέδιδε η παραπάνω εταιρεία αναγράφεται η έκπτωση που του γινόταν για τις αγορές τηλεκαρτών από την εκάστοτε εταιρεία σταθερής, κινητής τηλεφωνίας κτλ. Η έκπτωση αυτή είναι και το ύψος της προμήθειας που ο προσφεύγων λάμβανε από την πώληση της κάθε τηλεκάρτας, καθώς κάθε τηλεκάρτα διατίθετο από τον προσφεύγοντα στην αξία που αναφέρεται στη στήλη της τιμής και αγοραζόταν από την παραπάνω εταιρεία (..... με έκπτωση, όπως αναφέρεται στη στήλη των εκπτώσεων. Συνεπώς η συνολική προμήθεια την οποία εισέπραξε ο προσφεύγων για κάθε έτος προκύπτει εύκολα αφού αθροιστούν οι αξίες των εκπτώσεων όλων των τιμολογίων που εξέδωσε η εταιρεία Με βάση τα ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος υπολόγισε την προμήθεια από την αγορά των τηλεκαρτών την οποία ο προσφεύγων έλαβε από την εταιρεία, ως μορφή έκπτωσης, στο ύψος των 37.989,49 ευρώ για τη χρήση 2013 και των 7.879,11 ευρώ για τη χρήση 2014 και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα σε 51.672,56 ευρώ και 7.879,11 ευρώ αντίστοιχα, ο δε ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έλαβε ως προμήθεια από την πώληση των τηλεκαρτών το ποσό των 2.000,00 ευρώ το 2013 και των 1.000,00 το 2014 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά, ορίζεται:

«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 στην εγκύκλιο του Υπ. Οικ. **ΠΟΛ. 1095/2011** ορίζεται, μεταξύ άλλων:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «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.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται 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.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

.....

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.

8. 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 ΚΦΕ.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 στο άρθρο 39 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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, 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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

.....

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

.....

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης 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.

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.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές** επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. 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 και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... 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, ...

Β. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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 ... Τούτο δεν συνιστά ανπιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ 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 και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.**

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της υπ' αριθμ./07-05-2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η οποία αφορά και έρευνα σχετικά με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα από την 01/01/2013-31/12/2014. Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τις τραπεζικές κινήσεις και προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις, κάλεσε τον προσφεύγοντα με το με αριθμ. πρωτ./26-09-2018 αίτημα για παροχή πληροφοριών να παράσχει επαρκείς διευκρινήσεις / επεξηγήσεις επί των πιστώσεων αυτών, από τις οποίες να προκύπτει η φύση της συναλλαγής των πιστώσεων (προέλευση και προορισμός των χρημάτων), ο πραγματικός δικαιούχος της κατάθεσης (επί κοινών τραπεζικών λογαριασμών), ότι τα διακινηθέντα χρηματικά ποσά για την πραγματοποίηση των καταθέσεων, έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί με ειδική διάταξη από το φόρο, προκειμένου να μην φορολογηθούν, κατά το τμήμα που του αναλογεί, ως εισόδημα

από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του νόμου 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013. Στη συνέχεια, αφού έλαβε υπόψη του το με αριθμ. πρωτ./04-11-2019 απαντητικό έγγραφο του προσφεύγοντος, αλλά και το με αριθμ. πρωτ./27-12-2019 υπόμνημα σε απάντηση του με αριθμ./06-12-2019 σημειώματος διαπιστώσεων και έκανε δεκτά και δικαιολόγησε τα ποσά για τα οποία δόθηκαν επαρκείς εξηγήσεις και προσκομίσθηκαν τα απαραίτητα στοιχεία, κατέληξε στις τις πρωτογενείς καταθέσεις από άγνωστη πηγή και αιτία, διαπιστώθηκε προσαύξηση του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/1203, λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης τραπεζικών πιστώσεων, ανά έτος ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΕΙΣ/ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	2013	2014
Εισόδημα άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994, άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013	128.207,69	186.811,49

Επειδή ο προσφεύγων, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυρίζεται ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις που ο έλεγχος θεώρησε ως προσαύξηση δεν αφορούν άγνωστης προέλευσης και αιτίας ποσά και δεν αποτελούν εισόδημά του κατά την έννοια του νόμου. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι είχε παραχωρήσει τη χρήση των τραπεζικών του λογαριασμών, σε τρίτα φιλικά πρόσωπα προς εξυπηρέτηση και διευκόλυνση τους, γεγονός που συνίστατο στη χρήση των τραπεζικών λογαριασμών του και της παροχής εξ' ολοκλήρου της ωφέλειας των εν λόγω πιστώσεων από τον ίδιο στους τρίτους.

Επειδή, οι τραπεζικοί του λογαριασμοί είναι προσωπικοί και δεν είναι δυνατόν να εξυπηρετούνται τρίτοι μέσω αυτών (τουλάχιστον τέσσερις διαφορετικές περιπτώσεις ατόμων και εταιρειών) και μάλιστα ανά τακτά χρονικά διαστήματα, ενώ ανάληψη των μετρητών από προσφεύγοντα, την ίδια μέρα της κατάθεσης, δεν αποτελεί απόδειξη ότι τα χρήματα πήγαν σε τρίτο και δεν καρπώθηκαν από τον ίδιο. Επιπλέον ο προσφεύγων είχε προβάλει τους ίδιους ισχυρισμούς και με το με αριθμ. πρωτ./04-11-2019 έγγραφό του, σε απάντηση στο αίτημα πληροφοριών του ελέγχου, αλλά και στο με αριθμ. πρωτ./27-12-2019 υπόμνημά του σε απάντηση του με αριθμ./06-12-2019 σημειώματος διαπιστώσεων, τους οποίους ο έλεγχος έχει αναλυτικά και τεκμηριωμένα αντικρούσει στις σελίδες 32-33 και 48-49 της σχετικής έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου. Ειδικότερα:

ΧΡΗΣΗ 2013

- Στις έξι (6) περιπτώσεις του κ. (α/α 3, 6, 8, 9, 14, 15 του πίνακα 1 της έκθεσης ελέγχου) από τα στοιχεία των τραπεζών προκύπτει ότι καταθέτει ο ίδιος ο χρηματικά ποσά και σε μία περίπτωση ο, από υποκαταστήματα τραπεζών της ηπειρωτικής Ελλάδος (εκτός του νησιού της Ρόδου) και ο ίδιος ισχυρίζεται στην υπεύθυνη του δήλωση ότι τα χρήματα τα παραλαμβάνει από τον ελεγχόμενο αυθημερόν. Οπότε ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ότι τα χρήματα αποδόθηκαν στον κ.

- Για τις δέκα (10) περιπτώσεις κατάθεσης ιδιωτικών επιταγών, όπως περιγράφεται στην αιτιολογία συναλλαγής από τα στοιχεία της Τράπεζας και Τράπεζας (α/α 24, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34, 35 και 36 του πίνακα 1 της έκθεσης ελέγχου), φαίνεται ότι γίνεται κατάθεση χρηματικών ποσών μέσω ιδιωτικών επιταγών στους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος. Η ανάληψη των συγκεκριμένων ποσών γίνεται την ίδια μέρα, αλλά ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο άλλο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι υπάρχει αντίστοιχη κατάθεση σε λογαριασμό της εταιρείας ή των εταίρων της επομένως δεν αποδεικνύεται ότι τα χρήματα αποδόθηκαν στον διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία

- Για τη μία (1) περίπτωση κατάθεσης ιδιωτικής επιταγής, όπως περιγράφεται στην αιτιολογία συναλλαγής από τα στοιχεία της Τράπεζας(α/α 19 του πίνακα 1 της έκθεσης ελέγχου) φαίνεται ότι γίνεται κατάθεση χρηματικού ποσού μέσω ιδιωτικής επιταγής στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντος συνολικής αξίας 92.550,00 ευρώ. Η ανάληψη του συγκεκριμένου ποσού γίνεται την ίδια μέρα, αλλά δεν υπάρχει αντίστοιχη κατάθεση σε κάποιο άλλο λογαριασμό από τον προσφεύγοντα. Δεν μπορεί λοιπόν να αποδειχτεί ότι τα χρήματα τα αποδίδει σε κάποιον τρίτο, και συγκεκριμένα ότι τα χρήματα αποδόθηκαν στον διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία

ΧΡΗΣΗ 2014

- Για τις σαράντα εννέα (49) περιπτώσεις κατάθεσης ιδιωτικών επιταγών, όπως περιγράφεται στην αιτιολογία συναλλαγής από τα στοιχεία της Τράπεζας και της Τράπεζας(α/α 38,39,40,42,43, 44,45,46, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 57, 58, 60, 61, 63, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 75, 76, 77, 78, 80, 81, 84, 85, 92, 93, 94, 95, 96, 107, 108, 109, 110 του πίνακα 3 της έκθεσης ελέγχου), φαίνεται ότι γίνεται κατάθεση χρηματικών ποσών μέσω ιδιωτικών επιταγών στους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, συνολικού ποσού 11.987,79 ευρώ. Η ανάληψη των συγκεκριμένων ποσών γίνεται την ίδια μέρα, αλλά δεν υπάρχει αντίστοιχη κατάθεση σε κάποιο άλλο λογαριασμό από τον προσφεύγοντα. Επομένως δεν μπορεί να αποδειχτεί ότι τα χρήματα αποδίδονταν σε κάποιον τρίτο και συγκεκριμένα ότι τα χρήματα αποδόθηκαν στον διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία

- Για τις έξι (6) περιπτώσεις κατάθεσης ιδιωτικών επιταγών, όπως περιγράφεται στην αιτιολογία συναλλαγής από τα στοιχεία της Τράπεζας και της Τράπεζας(α/α 41, 74, 82, 89, 91 και 100 του πίνακα 3 της έκθεσης ελέγχου), φαίνεται ότι γίνεται κατάθεση χρηματικών ποσών μέσω ιδιωτικών επιταγών στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντος συνολικής αξίας 155.274,50 ευρώ. Η ανάληψη των συγκεκριμένων ποσών γίνεται την ίδια μέρα, αλλά δεν υπάρχουν αντίστοιχες καταθέσεις σε κάποιο άλλο λογαριασμό από τον προσφεύγοντα. Οπότε δεν μπορεί να αποδειχτεί ότι τα χρήματα αποδίδονταν σε κάποιον τρίτο και συγκεκριμένα ότι τα χρήματα αποδόθηκαν στον διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή δεν προσκομίζει κάποιο νέο στοιχείο που να μεταβάλει το πόρισμα του ελέγχου, παρά εμμένει στους ίδιους ισχυρισμούς τους οποίους είχε προβάλει στα με αριθμ. πρωτ./04-11-2019 και/27-12-2019 υπομνήματά του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 30/12/2019 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ελέγχου προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των υπ' αριθμ./30-12-2019,/30-12-2019,/30-12-2019 και/30-12-2019 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Α) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	7.738,26	179.880,25	179.880,25	172.141,99
	της συζύγου	19.601,69	19.601,69	19.601,69	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	133,29			133,29
	Χρεωστικό ποσό		55.727,19	55.727,19	55.727,19
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας			57.290,51	57.290,51	57.290,51
Εισφορά Αλληλεγγύης			7.195,21	7.195,21	7.195,21
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		514,67	120.860,88	120.860,88	120.346,21

- Κ.Φ.Α.Σ.

Σύνολο Προστίμου άρθρου 7 ν. 43372015:

5.000,00 ευρώ

Β) Φορολογική Περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	437,83	194.690,88	194.690,88	194.253,05
	της συζύγου	20.622,02	20.622,02	20.622,02	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	193,17	63.775,71	63.775,71	63.582,54
Προκαταβολή φόρου		62,59	62,59	62,59	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			31.791,27	31.791,27	31.791,27
Εισφορά Αλληλεγγύης		215,14	8.002,77	8.002,77	7.787,63
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.120,90	104.282,34	104.282,34	103.161,44

- Κ.Φ.Α.Σ.

Σύνολο Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013:

32.600,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.