



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 10.09.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1712

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 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 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, αρ., κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ./**2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περίοδος 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** της υπ' αριθ./**2019** Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περίοδος 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 239.291,27 €, πλέον 245.417,13 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 29.968,35 €, ήτοι συνολικά 514.676,75 €.

2) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 44.806,50 €, πλέον 22.403,25 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.078,25 €, ήτοι συνολικά 72.288,00 €.

3) Με την υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περίοδος 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, συνολικό ποσό προστίμου 86.191,30 €, επειδή: **α)** δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία εσόδων κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 17 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), οι οποίες θεωρούνται αυτοτελείς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/97, επισύρουν δε τις κυρώσεις σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, όπως ίσχυαν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι $4 * 800,00 * 1/3 = 1.066,67$ €, **β)** δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων τουλάχιστον τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία εσόδων αξίας κάθε στοιχείου μικρότερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 των άρθρων 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), οι οποίες θεωρούνται αυτοτελείς, επισύρουν δε τις κυρώσεις σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, όπως ίσχυαν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι $4 * 800,00 * 1/3 = 1.066,67$ €, **γ)** δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων τουλάχιστον δέκα εννιά (19) φορολογικά στοιχεία εσόδων αξίας κάθε στοιχείου μεγαλύτερης των 1.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 των άρθρων 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής που αποκρύφθηκε, ήτοι: αξία συναλλαγών $40.899,99 + 294.531,86 * 25\% = 83.857,96$ €, **δ)** δεν προέβη σε είσπραξη πωλήσεων αξίας άνω των 3.000,00 € προς λοιπούς ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα και άνω των 1.500,00 € προς ιδιώτες μέσω τραπεζικών μέσων πληρωμής, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), και του άρθρου 20 ν. 3842/2010, Η ανωτέρω παράβαση σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 5 του ν. 2523/97, θεωρείται γενική και επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι επιβάλλεται ένα πρόστιμο κατά χρήση ανεξαρτήτως του πλήθους των παραβάσεων, ήτοι $600,00 * 1 * 1/3 = 200,00$ €

4) Με την υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περιόδου 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, συνολικό ποσό προστίμου 29.644,5730 €, επειδή: **α)** δεν καταχώρησε και καταχώρησε εκ παραδρομής στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων έξι (6) φορολογικά στοιχεία εσόδων και μία (1) εξαγωγή που πραγματοποιήθηκε για λογαριασμό τρίτων αντίστοιχα κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 17 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012) και δεν προέβη σε είσπραξη πωλήσεων αξίας άνω των 3.000,00 € προς λοιπούς ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα και άνω των 1.500,00 € προς ιδιώτες μέσω τραπεζικών μέσων πληρωμής, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 20 ν. 3842/2010, οι οποίες αντιμετωπίζονται ως μία ενιαία παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις της περ. η της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με 2.500,00 €, **β)** δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων τουλάχιστον τρία (3) φορολογικά στοιχεία εσόδων αξίας κάθε στοιχείου μικρότερης των 5.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 των άρθρων 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), οι οποίες θεωρούνται αυτοτελείς, επισύρουν δε τις κυρώσεις της περ. θ' της παρ. 1, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως 16.10.2015, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο $3 * 250,00 = 750,00$ €, **γ)** δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων τουλάχιστον οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία εσόδων αξίας κάθε στοιχείου μεγαλύτερης των 5.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 των άρθρων 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαρ. Ε1 ν. 4093/2012), οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής που αποκρύφθηκε, ήτοι: αξία συναλλαγών $105.578,29 * 25\% = 26.394,57$ €,

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αρ./...../...../2019 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου της διαχειριστικής χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014 **διαπιστώθηκε** βάσει της από 24.12.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη,

1. Για μεν τη διαχειριστική χρήση 2013, θεωρείται προσαύξηση περιουσίας, για την οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94, και β) υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις,
2. για δε το φορολογικό έτος 2014, α) θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13, και β) υπάγεται στην κατηγορία εισοδήματος από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./20149 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Α. Καθαρά Κέρδη από την άσκηση ατομικής δραστηριότητα

ΟΙΚ./Φ ΟΡ. ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ				ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (ΚΕΡΔΗ ή ΖΗΜΙΕΣ)			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ (ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ)	ΕΛΕΓΧΟΥ (ΠΡΟΣΑΥΞΗΣ Η ΑΚΑΘΑΡΙΣΤ ΩΝ)	ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΕΛΙΚΑ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ (ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ)	ΕΛΕΓΧΟΥ (ΠΡΟΣΑΥΞ ΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛ/Τ ΩΝ)	ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΕΛΙΚΑ

2014	1.016.514,04	1.063.764,03	298.024,66	1.361.788,69	34.814,85	82.064,84	298.024,66	380.089,50
2014	735.553,18	742.453,18	106.518,34	848.971,52	111.175,64	- 104.275,64	106.518,34	2.242,70
ΣΥΝ	1.752.067,22	1.806.217,21	404.543,00	2.210.760,21	- 76.360,79	- 22.210,80	404.543,00	382.332,20

Β) Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994 και 21 § 4 Ν. 4172/2013

ΟΙΚ./ ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΤΑΓΩΝ, ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΩΝ & ΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ		ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ & ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		ΔΑΝΕΙΑ/ΛΟΙΠΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ		ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 48§3 ή 21§4 Κ.Φ.Ε.)	
	ΚΙΝΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ	ΚΙΝΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ	ΚΙΝΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ	ΚΙΝΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ	ΚΙΝΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
2014	-	-	12	74.077,65	24	308.993,86	-	-	36	383.071,51
2014	-	-	7	62.493,62	10	71.516,72	-	-	17	134.010,34
ΣΥΝΟΛΑ	0	0,00	19	136.571,27	34	380.510,58	0	0,00	53	517.081,85

Η δε προσαύξηση περιουσίας αναλύεται, ως κατωτέρω:

Α. καταθέσεις & μεταφορές μετρητών (πίνακας 2 Αιτήματος Πληροφοριών)

A/A	ΧΡΗΜ/Κ Ο ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΡΙΘΜ. ΔΙΚΑΙΟ ΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 48§3 ή 21§4 Κ.Φ.Ε.)	2013	2014
1			10/1/2013 0:00	3.090,00	1	3.090,00	3.090,00	
2			10/1/2013 0:00	10.000,00	1	10.000,00	10.000,00	
3			14/1/2013 0:00	980	1	980	980,00	
4			17/1/2013 0:00	7.976,00	1	7.976,00	7.976,00	
6			14/2/2013 0:00	9.500,00	1	9.500,00	9.500,00	
8			15/2/2013 0:00	10.000,00	1	10.000,00	10.000,00	
10			12/3/2013 0:00	2.000,00	1	2.000,00	2.000,00	
16			11/6/2013 0:00	2.361,65	1	2.361,65	2.361,65	
21			16/7/2013 0:00	10.000,00	1	10.000,00	10.000,00	
28			2/9/2013 0:00	6.700,00	1	6.700,00	6.700,00	
30			22/10/2013 0:00	10.000,00	1	10.000,00	10.000,00	
35			27/11/2013 0:00	1.470,00	1	1.470,00	1.470,00	
40			28/1/2014 0:00	3.300,00	1	3.300,00		3.300,00

50	.....	.....	24/6/2014 0:00	2.940,00	1	2.940,00		2.940,00
52	.....	.....	7/7/2014 0:00	4.410,00	1	4.410,00		4.410,00
58	.....	.....	18/8/2014 0:00	2.891,00	1	2.891,00		2.891,00
65	.....	.....	7/10/2014 0:00	5.000,00	1	5.000,00		5.000,00
68	.....	.....	10/10/2014 0:00	4.500,00	1	4.500,00		4.500,00
72	.....	.....	17/11/2014 0:00	<u>39.452,62</u>	1	39.452,62		39.452,62
ΣΥΝΟΛΑ			136.571,27				74.077,65	62.493,62

Β. ονομαστικές καταθέσεις & μεταφορές μετρητών (πίνακας 3 Αιτήματος Πληροφοριών)

A/A	ΧΡΗΜ /ΚΟ ΙΔΡΥ ΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗ- ΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΡΙΘ. ΔΙΚΑΙΟ ΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞ ΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙ ΑΣ (ΑΡΘΡΟ 48§3 ή 21§4 Κ.Φ.Ε.)	2013	2014
1			14/1/2013 0:00	<u>37.470,20</u>	1	37.470,20	37.470,20	
5			24/1/2013 0:00	30.000,00	1	30.000,00	30.000,00	
6			5/2/2013 0:00	9.911.072,62	1	11.072,62	11.072,62	
10			20/3/2013 0:00	99772,5	1	772,5	772,50	
11			21/3/2013 0:00	2.000,00	1	2.000,00	2.000,00	
13			26/3/2013 0:00	9.911.663,17	1	11.663,17	11.663,17	
14			28/3/2013 0:00	997.800,86	1	7.800,86	7.800,86	
18			8/5/2013 0:00	2.000,00	1	2.000,00	2.000,00	
20			23/5/2013 0:00	998.216,17	1	8.216,17	8.216,17	
28			8/7/2013 0:00	9.927.228,79	1	27.228,79	27.228,79	
35			19/9/2013 0:00	550	2	275	275,00	
37			30/9/2013 0:00	9.911.765,27	1	11.765,27	11.765,27	
40			7/10/2013 0:00	500	2	250	250,00	
46			16/10/2013 0:00	9.912.896,54	1	12.896,54	12.896,54	
55			7/11/2013 0:00	9.914.956,23	1	14.956,23	14.956,23	
61			27/11/2013 0:00	9.914.702,12	1	14.702,12	14.702,12	

62	.....	.....	4/12/2013 0:00	950	2	475	475,00	
66	.....	.....	11/12/2013 0:00	9.921.783,25	1	21.783,25	21.783,25	
69	.....	.....	19/12/2013 0:00	9.914.625,74	1	14.625,74	14.625,74	
70	.....	.....	24/12/2013 0:00	500	2	250	250,00	
71	.....	.....	24/12/2013 0:00	9.929.223,18	1	29.223,18	29.223,18	
72	.....	.....	27/12/2013 0:00	35.000,00	1	35.000,00	35.000,00	
73	.....	.....	30/12/2013 0:00	7.247,33	1	7.247,33	7.247,33	
74	.....	.....	30/12/2013 0:00	7.319,89	1	7.319,89	7.319,89	
76	.....	.....	21/1/2014 0:00	14.786,34	1	14.786,34		14.786,34
77	.....	.....	4/3/2014 0:00	993.988,96	1	3.988,96		3.988,96
78	.....	.....	6/3/2014 0:00	994.728,99	1	4.728,99		4.728,99
83	.....	.....	16/4/2014 0:00	1.000,00	2	500		500,00
86	.....	.....	15/5/2014 0:00	994.963,03	1	4.963,03		4.963,03
90	.....	.....	6/6/2014 0:00	950	2	475		475,00
101	.....	.....	14/8/2014 0:00	998.714,57	1	8.714,57		8.714,57
103	.....	.....	27/8/2014 0:00	980	1	980		980,00
120	.....	.....	24/11/2014 0:00	9.924.165,19	1	24.165,19		24.165,19
124	.....	.....	30/12/2014 0:00	998.214,64	1	8.214,64		8.214,64
ΣΥΝΟΛΑ				382.735,58			308.993,86	71.516,72

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 24.12.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστική πράξεις, διαχειριστικής χρήσης 2013 και φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Οι ελεγχόμενες πιστώσεις δικαιολογούνται με βάση τις υπεύθυνες δηλώσεις που προσκομίζω και αποδεικνύεται η συσχέτιση μεταξύ των στοιχείων της συναλλαγής και των στοιχείων της εξαγωγής.
2.εσφαλμένη ουσιαστική εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων που προσκόμισα, καθόσον αποδεικνύεται η συσχέτιση μεταξύ των στοιχείων της συναλλαγής και των στοιχείων της εξαγωγής που επικαλούμαι.”

Λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων τα οποία προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, στις 05.03.2020 αποστείλαμε στον προσφεύγοντα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/05.03.2020 “ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ

ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ”, με την οποία, καλούσαμε τον προσφεύγοντα, “προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων”.

Επειδή, επί της ως άνω Κλήσης σε Ακρόαση, ο προσφεύγων δεν απάντησε, μέχρι και την έκδοση της παρούσης.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι “Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση”.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

***** Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου.

“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”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.....”

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

“1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου

“1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

α)β) γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ).....”.

Άρθρο 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

“Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου”.

Άρθρο 39. 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 στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “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 εισοδήματος 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 χρεόγραφα, (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....

6...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.”

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται 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, αναγκαιών, 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.

Επειδή, σύμφωνα με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.**: «**(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 άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, 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".

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4174/2013, "Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος,....."

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου ως άνω Νόμου, "η προσαύξηση κατ' άρθρο 21 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.”

Εξάλλου ίδιο είναι και το πνεύμα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, με το οποίο “ 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”.

Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης περί της πραγματικής πηγής της προσαύξησης περιουσίας καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο, και επομένως αποτελούν προσαύξηση περιουσίας οι πρωτογενείς καταθέσεις των οποίων δεν έχει αποδειχθεί η πηγή ή η φορολόγηση ή η απαλλαγή τους.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 2, 6, 8, 21, 28, 30, 39, του πίνακα 2 και 1, 4, 5, 6, 7, 8, 12, 13, 14, 15, 20, 24, 26, 28, 30, 36, 37, 38, 46, 55, 61, 65, 66, 69, 71, 72, 73, 76, 78, 88, 96, 102, 109, 118, 120, 123, 124 του πίνακα 3.

Επειδή, με την με την υποβολή της παρούσης ενδικοφανούς προσφυγής, δεν διαφοροποιούνται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα σχετικά με όσα παρατέθηκαν τόσο με τα υπομνήματα όσο και με τις έγγραφες απόψεις του προς την αρμόδια ελεγκτική αρχή, ούτε γίνεται επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών.

Ο προσφεύγων δεν προσκομίζει νέα αποδεικτικά στοιχεία πλην τριάντα δύο (32) υπεύθυνων δηλώσεων από Ρώσους υπηκόους, επικυρωμένες από Ρώσο συμβολαιογράφο και μεταφρασμένες στη ελληνική γλώσσα και επικυρωμένες από Έλληνα δικηγόρο (σχετικό με αρίθμηση Υ/Δ με α/α 1-32), η προσκόμιση των οποίων ωστόσο δεν διαφοροποιεί τις διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου καθώς: Α) Οι Υπεύθυνες Δηλώσεις δεν αποτελούν αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία μπορούν να γίνουν αποδεκτά προκειμένου να αποδειχθεί η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των υπό κρίση πιστώσεων. Άλλωστε, οι προσκομισθείσες υπεύθυνες δηλώσεις Ρώσων υπηκόων, δεν επαρκούν για την τεκμηρίωση των ισχυρισμών του προσφεύγοντα σε σχέση με τις υπό κρίση πιστώσεις, αλλά με περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία. Β) Αρμόδιος και αποκλειστικός φορέας για την πιστοποίηση των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) μιας εταιρίας είναι η εκάστοτε δημόσια αρχή του κράτους έδρας της και όχι κάποιος αλλοδαπός ιδιώτης. Αυτό άλλωστε γίνεται αποδεκτό και από τη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με την ΠΟΛ.1056/2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Φ.Ε.Κ. Β' 1325), όπως τροποποιήθηκε με την Α.1193/2019 Απόφασή του, τα αναφερόμενα στην παράγραφο 6 του άρθρου 1 της οποίας περί πιστοποίησης των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) μιας αλλοδαπής εταιρίας δύναται να τυγχάνουν ανάλογης εφαρμογής. Συνεπώς, οι βεβαιώσεις - Υπεύθυνες Δηλώσεις από αλλοδαπούς ιδιώτες που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα δεν έχουν αποδεικτική ισχύ, καθώς δεν δύναται με βάση αυτές να πιστοποιηθεί η σχέση των βεβαιούντων ιδιωτών φυσικών προσώπων με τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται κατά περίπτωση λόγω μη χορήγησής τους από την εκάστοτε δημόσια αρχή του κράτους έδρας τους. Εξάλλου δεν καθίσταται δυνατό να επαληθευτούν από τη Φορολογική Διοίκηση η ακρίβεια και η ορθότητα των αναγραφόμενων στις επίμαχες βεβαιώσεις - Υπεύθυνες Δηλώσεις που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα.

Σημειώνεται ότι για τις με α/α 39 του πίνακα 2 και 4, 7, 8, 12, 15, 24, 26, 30, 36, 38, 65, 88, 96, 109, 118, και 123 του πίνακα 3 πιστώσεις που επικαλείται ο προσφεύγων δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 1, 4, 10, 16, 40, 65, 68, του πίνακα 2 και 10, 40, 62, 74, 77, 86, 90, 101, 103, 111 του πίνακα 3.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ως προς τις ως άνω πιστώσεις δεν διαφοροποιούνται σχετικά με όσα παρέθεσε με το υπόμνημά του, καθώς δεν προσκομίζει κανένα νέο αποδεικτικό στοιχείο ούτε και γίνεται επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών προς επίρρωση αυτών.

Σημειώνεται ότι για την με α/α 111 του πίνακα 3 πίστωση που επικαλείται ο προσφεύγων δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας από αιτία που δεν δικαιολογείται.

Εξάλλου, ο φορολογικός έλεγχος, κατά τη διερεύνηση των πραγματικών περιστατικών για την αποδιδόμενη παράβαση, έλλειψη οποιασδήποτε εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης εξήγησης εκ μέρους του προσφεύγοντα, δύναται να εξάγει συμπεράσματα λαμβάνοντας υπόψη όχι μόνο τις άμεσες αποδείξεις αλλά και τις έμμεσες αποδείξεις ή άλλως τεκμήρια, τα οποία συνιστούν αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις.

Ο φορολογικός έλεγχος επεξεργάστηκε το σύνολο των δεδομένων που είχε στη διάθεση του και χρησιμοποίησε κάθε πρόσφορο μέσο προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμά του, λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στην οικεία Έκθεση Ελέγχου,

Απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας, λαμβάνοντας υπόψη, προκειμένου να προσδιορισθεί η αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη, το σύνολο των εισοδημάτων του προσφεύγοντα (ακαθάριστα έσοδα ατομικής δραστηριότητας, κτλ), **ο δε προσφεύγων φέρων το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας** της πράξης προσδιορισμού του φόρου, την οποία επικαλείται, δεν αιτιολογεί αυτή, για τους λόγους που αναλυτικά εκτίθενται στην ως άνω έκθεση ελέγχου, καθόσον ζητήθηκαν πληροφορίες για τις πιστώσεις που δεν μπορούσαν να διασταυρωθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα, για την υπό κρίση χρήση.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι. Σχετική και η μνημονευθείσα ανωτέρω 884/2016 απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του φορολογικού ελέγχου ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013, καθώς οι εξηγήσεις του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανεπαρκείς, αναπόδεικτες και μη ικανές.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./29.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική χρήση 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 514.676,75 €.

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 72.288,00 €.

3) της υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περίοδου 2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 86.191,30 €

4) της υπ' αριθ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστική περίοδου 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 29.644,57 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.