



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 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 24.07.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1561

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 οδός αρ..... (πρώην), κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, **2)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, **3)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φπα και προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 43913,67 €, πλέον 45.037,86 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.066,69 €, ήτοι συνολικά 95.018,22 €.

2) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 13.525,53 €, πλέον 13.871,79 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), ήτοι συνολικά 27.397,32 €.

3) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο 16.268,58 €, λόγω μη έκδοσης τριάντα δύο (32) φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 58.806,64 € πλέον φπα 13.525,53 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 της υποπαραγράφου Ε ν. 4093/2012, που επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρου 7 § 3 περ. στ' και ζ' του ν. 4337/2015.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αρ./...../2019 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ για την διενέργεια μερικού ελέγχου της διαχειριστικής χρήσης 2013 **διαπιστώθηκε** βάσει της από 27.12.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία, α) 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 ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επίσης για τη διαχειριστική χρήση 2013, διαπιστώθηκε διαφορά ως προς τις φορολογητέες εκροές ύψους 58.806,63 €, καθώς και επιβολή προστίμου λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, ήτοι συγκεντρωτικά:

Α) Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994

REC ID	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
8261			4/1/2013	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	..... .....	100.00

8264	.....	.....	7/1/2013	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 - ΜΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	150.00
8287	.....	.....	4/2/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1,500.00
8303	.....	.....	14/2/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	7,400.00
8328	.....	.....	26/2/2013	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 - ΜΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	2,800.00
8362	.....	.....	20/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	170.00
8425	.....	.....	2/4/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	8,350.00
8446	.....	.....	4/4/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1,225.00
8523	.....	.....	17/4/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	713.40
8524	.....	.....	17/4/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	800.00
8615	.....	.....	2/5/2013	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	..... .....	15,000.00
8635	.....	.....	9/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	250.00
8646	.....	.....	10/5/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1,600.00
8676	.....	.....	16/5/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	2,460.00
8723	.....	.....	28/5/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	447.00
8767	.....	.....	5/6/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	2,000.00

8768	.....	.....	5/6/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	3,690.00
8890	.....	.....	26/6/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	2,000.00
8944	.....	.....	1/7/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	2,750.00
8963	.....	.....	3/7/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3,300.00
9113	.....	.....	30/7/2013	Πιστώσεις εμπόρων επιχειρήσεων	.....	3,117.31
9129	.....	.....	2/8/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500.00
9227	.....	.....	26/8/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	5,278.50
9262	.....	.....	29/8/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ APS	..... .....	3,000.00
9371	.....	.....	17/9/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	1,250.00
9418	.....	.....	23/9/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	750.00
9509	.....	.....	14/10/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	2,000.00
9529	.....	.....	17/10/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	400.00
9531	.....	.....	17/10/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3,300.00
9536	.....	.....	18/10/2013	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	1,360.00
9786	.....	.....	16/12/2013	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	2,500.00

ΣΥΝΟΛΟ

80.161,21

Β) Καθαρά Κέρδη από την άσκηση ατομικής δραστηριότητας

ΧΡΗΣΗ 1/1 - 31/12/2013	ΠΟΣΑ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	275.314,93
ΠΛΕΟΝ: ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	58.806,63
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	334.121,56
ΜΕΙΟΝ: ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	99.869,20
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	132.285,79
ΠΛΕΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	6.019,95
ΠΛΕΟΝ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	2.558,89
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	110.545,41

Γ) Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τριάντα δύο (32) περιπτώσεις,

α/α	Τραπ. Λογ/σμός	Ημ/νία	Κίνηση	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό κατάθεσης	Καθαρή Αξία
1		07/01/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	4.000,00	3.252,03
2		24/07/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	8.000,00	6.504,07
3		22/08/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	6.730,00	5.471,54
4		07/11/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	5.300,00	4.308,94
5		14/02/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	5.000,00	4.065,04
6		12/07/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	4.620,00	3.756,10
7		15/04/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	4.351,50	3.537,80
8		02/07/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	3.600,00	2.926,83
9		14/03/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	3.270,00	2.658,54
10		22/03/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	3.000,00	2.439,02
11		03/12/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	2.152,50	1.750,00
12		15/03/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	2.000,00	1.626,02

13	..... ..... .....	11/10/201 3 13:02	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	..... .....	2.000,00	1.626,02
14	..... ..... .....	11/10/201 3 13:01	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	..... .....	1.936,00	1.573,98
15	..... ..... .....	10/01/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	..... .....	1.589,16	1.292,00
16	..... ..... .....	16/05/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	..... .....	1.500,00	1.219,51
17	..... ..... .....	19/12/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	..... .....	1.420,00	1.154,47
18	..... ..... .....	23/12/201 3 11:51	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	..... .....	1.300,00	1.056,91
19	..... ..... .....	25/06/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	..... .....	1.265,67	1.029,00
20	..... ..... .....	17/04/201 3 11:15	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	1.240,00	1.008,13
21	..... ..... .....	31/12/201 3 0:00	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	..... .....	1.230,00	1.000,00
22	..... ..... .....	13/11/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	..... .....	1.200,00	975,61
23	..... ..... .....	24/04/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	..... .....	920,00	747,97
24	..... ..... .....	11/06/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	700,00	569,11
25	..... ..... .....	30/12/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	683,00	555,28
26	..... ..... .....	24/01/201 3 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	..... .....	650,00	528,46
27	..... ..... .....	16/09/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	638,37	519,00
28	..... ..... .....	18/12/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	..... .....	576,40	468,62
29	..... ..... .....	27/08/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	457,56	372,00
30	..... ..... .....	05/08/201 3 0:00	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	431,00	350,41
31	.....	27/08/201	Αμεση μεταφορά	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ	431,00	350,41

	..... .....	3 0:00	μέσω εναλλακτικ	ΜΕΣΩ ALINE		
32	..... ..... .....	06/06/201 3 14:28	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	140,00	113,82
	ΣΥΝΟΛΟ				72.332,16	58.806,64

Δ) διαφορά ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	327.506,31	386.312,94	58.806,63
Αξία φορολογητέων εισροών	210.478,76	210.478,76	
Φόρος εκροών	75.326,45	88.851,98	13.525,53
Υπόλοιπο φόρου εισροών	75.326,45	75.326,45	

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν οι από 27.12.2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, Κ.Φ.Α.Σ. και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- “1. Αναρμοδιότητα του οργάνου το οποίο διενήργησε τον έλεγχο και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.
2. παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης-έλλειψη ακροάσεως.
- 3.η αντίθεση του ένδικου καταλογισμού “προσαύξησης της περιουσίας μου”, στη βάση της επεξεργασίας των ανοιγέντων τραπεζικών λογαριασμών μου, στη συνταγματική αρχή της νομιμότητας του φόρου.
- 4.η παντελής αοριστία των ένδικων εκθέσεων ελέγχου.
- 5.επικουρικά: η παραβίαση, εν προκειμένω, των ρητών διατάξεων περί φορολόγησης του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “...τον εις βάρος μου φορολογικό έλεγχο διενήργησε αναρμόδιο όργανο και συγκεκριμένα ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς,...., κατά νόμο αρμόδιο όργανο για την διενέργεια φορολογικού ελέγχου, είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών, η οποία είναι η Δ.Ο.Υ. της έδρας της επιχειρήσεώς μου..”

Επειδή, σύμφωνα με την Αριθμ. Δ6Α 1092694 ΕΞ 6.6.2013 απόφαση του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε., με Θέμα: Τροποποίηση της αριθ. Δ6Α 1133106ΕΞ2011/21-9-2011 (Β' 2187) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και Κατάργηση των Τμημάτων Ελέγχου Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως και των Γραφείων Ελέγχου Δ.Ο.Υ. Β' Τάξεως, αναστολή λειτουργίας των Τμημάτων Δικαστικού Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως και ανακαθορισμός καθ' ύλην αρμοδιότητας Τμημάτων και Γραφείων των Δ.Ο.Υ Α' και Β' Τάξεως “ΙΙ. Α. Καταργούμε, από 01-07-2013:

α) Τα Τμήματα «Ελέγχου» των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) Α' Τάξεως, που αναφέρονται στην στήλη 2 του κατωτέρω πίνακα και μεταφέρουμε τις αρμοδιότητές τους, όπως διαμορφώθηκαν με την εφαρμογή της αριθ. Δ6Α 1133106 ΕΞ 21.9.2011 (Β' 2187) Υπουργικής απόφασης και ύστερα από την αναστολή λειτουργίας ορισμένων Δ.Ο.Υ., στα Τμήματα «Ελέγχου», αντίστοιχα, άλλων Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως, όπως καταγράφονται στην στήλη 4 του πίνακα.

β) Τα Γραφεία «Ελέγχου» των Δ.Ο.Υ. Β' Τάξεως, που αναφέρονται στην στήλη 2 του κατωτέρω πίνακα και μεταφέρουμε τις αρμοδιότητές τους στα Τμήματα «Ελέγχου» των Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως, όπως καταγράφονται στην στήλη 4 του ίδιου πίνακα.

α/α	Νομός - 1-	Δ.Ο.Υ. (τάξη) -2-	Τμήματα/Γραφεία που καταργούνται, αναστέλλεται η λειτουργία τους ή μεταφέρεται μέρος των αρμοδιοτήτων -3-	Δ.Ο.Υ στην οποία περιέρχονται οι αρμοδιότητες των Τμημάτων/Γραφείων, που καταργούνται, αναστέλλεται η λειτουργία τους ή μεταφέρεται μέρος των αρμοδιοτήτων -4-
1.	Αττικής	ΑΧΑΡΝΩΝ(Α), (Άρθρο 28 ΠΔ 551/1988 - Α'259)	Τμήμα Ελέγχου Τμήμα Δικαστικό	Τμήμα Ελέγχου Δ.Ο.Υ Κηφισιάς - Τμήμα Δικαστικό Δ.Ο.Υ Κηφισιάς

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος, ορθώς δε εξεδόθησαν από την Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “... Ουδέποτε έλαβε χώρα νόμιμη επίδοση των ανωτέρω αναφερομένων εγγράφων εις εμέ δια θυροκολλήσεως εις την τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης μου, επί της οδού αρ. στην, ή επί της οδού αρ. εις τις, ουδέποτε, δε, επίσης, έλαβε χώρα νομίμως θυροκόλληση των ανωτέρω εγγράφων εις την θύρα της κατοικίας ή της επαγγελματικής εγκατάστασης μου,....., Ουδέποτε, δε, ως εκ τούτου, εκλήθην να διατυπώσω τις απόψεις μου σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του σχετικού σημειώματος ελέγχου, εστερήθην, δε, ως εκ τούτου του θεμελιώδους δικαιώματος ακροάσεως, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας”.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι:

“Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....”

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 5. Κοινοποίηση πράξεων του Ν. 4174/2013 , ορίζουν, ότι:

“1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου”.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1249/1.12.2014** με θέμα: Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης α) των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, β) της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής - υπερημερίας των άρθρων 47 του ν. 4174/2013 και 7 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), γ) της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.)

“**Α.** Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), ΦΕΚ Α170/26- 7-2013), ήτοι από 1-1-2014, η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 5](#) του Κώδικα αυτού εγγράφως ή ηλεκτρονικά.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 3, 5 και 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι:

«2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής:

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας.

13. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση, η οποία πρέπει να μνημονεύει: τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη (επίδοση ή θυροκόλληση), το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη καθώς και εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, την παραγγελία προς επίδοση, σαφή προσδιορισμό, από απόψεως χρόνου εκδόσεως και περιεχομένου, του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα (π.χ. αντίκλητος) με την οποία το παρέλαβε, καθώς και τους λόγους που προκάλεσαν τη Θυροκόλληση”.

Επειδή, στη παράγραφο 1 του άρθρου 5 ν. 4174/2013 προβλέπονται διαζευκτικά οι δυνατοί τρόποι κοινοποίησης σε φυσικό πρόσωπο, ανάμεσα σε αυτούς και η κοινοποίηση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999), ορίζουν, ότι:

“**Άρθρο 47. Γενικές διατάξεις**

1. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παρ. 3, η επίδοση επιτρέπεται οπουδήποτε και οποτεδήποτε βρεθεί το πρόσωπο προς το οποίο αυτή μπορεί να γίνει.....

Άρθρο 48. Όργανα - Παραγγελία

2. Οι επιδόσεις από μέρους του Δημοσίου και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γίνονται είτε με δικαστικό επιμελητή είτε με υπάλληλο των υπηρεσιών τους.

4. Οι επιδόσεις γίνονται ύστερα από έγγραφη παραγγελία του διαδίκου, του νόμιμου αντιπροσώπου, του εκπροσώπου ή του δικαστικού πληρεξουσίου του.

Άρθρο 50. Προς ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίου ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.

Άρθρο 56. Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:

α) την παραγγελία προς επίδοση,

β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.

3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.

Άρθρο 57. Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση”.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα εξής:

Α) στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε με συστημένη αλληλογραφία, η οποία επέστρεψε ως ΑΖΗΤΗΤΟ και στη συνέχεια του επιδόθηκε την 19.07.2019 η με αρ. πρωτ./2019 “Κοινοποίηση εντολής ελέγχου και Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού”. Περαιτέρω δε επιδόθηκε την 19.07.2019 σε εξουσιοδοτημένο προς τούτο πρόσωπο Αίτημα Παροχής Πληροφοριών άρθρου 14 Ν.4174/2013, με το CD των τραπεζικών λογαριασμών ετών 2013-2014, επί των οποίων ο προσφεύγων υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το με αρ. πρωτ./2019 υπόμνημά του προσκομίζοντας παραστατικά, το οποίο συμπλήρωσε αργότερα με το με αρ. πρωτ./2019 δεύτερο υπόμνημά του με συμπληρωματικά στοιχεία.

Β) εν συνεχεία, στις 04.12.2019 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον με αριθμ./.....,/.....,/..... προσωρινό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Κ.Φ.Α.Σ.

Η επίδοση των ως άνω, έγινε με θυροκόλληση Δικαστικής Επιμελήτριας του Εφετείου νομίμως στην κατοικία του προσφεύγοντα στην οδό στο σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Την ως άνω διεύθυνση κατοικίας του, έχει ο ίδιος δηλώσει ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και μάλιστα προσφάτως, εμφανίζεται δε στην με αρ. πρωτ./2019 αίτησή του και στην από 28.06.2019 Υπεύθυνη Δήλωση-Εξουσιοδότησή του. Επιπλέον είναι η δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της μέχρι σήμερα συζύγου του προσφεύγοντα με ΑΦΜ σύμφωνα με το σύστημα TAXIS.

Τέλος, μετά την πάροδο άπρακτης προθεσμίας των 20 ημερών από την επίδοση του Σ.Δ.Ε. μετά των προσωρινών πράξεων, εκδόθηκαν οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις οι οποίες ομοίως επιδόθηκαν με θυροκόλληση στην ίδια ως άνω διεύθυνση την 31.12.2019, ως εκθέσεις επίδοσης.

Επειδή, το άρθρο 20§2 (Έννομη προστασία, δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης) του Συντάγματος, αναφέρει: “2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι:

§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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.

§2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, οι επιδόσεις δια θυροκολλήσεως τόσο του Σ.Δ.Ε. μετά των προσωρινών πράξεων, όσο και των υπό κρίση προσβαλλόμενων πράξεων με συνημμένες τις εκθέσεις ελέγχου, έγιναν νομίμως σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, στην κατοικία του προσφεύγοντα. Οι ως άνω επιδόσεις έγιναν από τη δικαστική επιμελήτρια του Εφετείου κα. ‘.....’, κατόπιν έγγραφης παραγγελίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, τηρήθηκε δε ο τύπος της έκθεσης επίδοσης. Οι προσβαλλόμενες πράξεις θυροκολλήθηκαν “.... Σε σφραγισμένο φάκελο παρουσία του μάρτυρα”. Οι δε εκθέσεις επίδοσης, παρεδόθησαν και στον Αξιωματικό Υπηρεσίας του Α.Τ. και στα ΕΛ.ΤΑ. όπως προβλέπεται.

Επειδή, αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣτΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010).

Μάλιστα, το Ανώτατο Ακυρωτικό έχει δεχθεί, ότι, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη διοίκηση (έτσι και ΣτΕ 4918/2012). Η νομολογιακή κατασκευή της αλυσιτέλειας εφαρμόζεται πλέον και στις διαφορές ουσίας, ενώ φαίνεται ότι η παραπάνω αναφερθείσα αντίληψη του ΣτΕ παγιώνεται ως νομολογιακή τάση (βλ. ΣτΕ 2180/2013).

Ρητά λοιπόν το Συμβούλιο της Επικρατείας απαιτεί προκειμένου να προβεί σε ακύρωση της πράξης για παράβαση ουσιαστού τύπου όχι μόνο την προβολή σχετικού λόγου περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (γεγονός που στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν ισχύει) αλλά και αναφορά των όσων θα μπορούσαν να προβληθούν ενώπιον της Διοίκησης και δεν προβλήθηκαν και τα οποία θα μπορούσαν να είχαν ανατρέψει την τελική κρίση της τελευταίας (ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα επιπλέον στοιχείο, πέραν αυτών που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος, που να μπορεί να ανατρέψει το αποτέλεσμα του φορολογικού ελέγχου, με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής). Εξάλλου στην έκθεση ελέγχου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έλαβε υπόψη της, αφενός μεν τα επί μέρους πραγματικά περιστατικά και αφετέρου και στο σύνολό τους, όπως αυτά προέκυψαν από την

επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων, και από τον έλεγχο που πραγματοποίησε η ίδια η αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν το τελικό της πόρισμα.

Πέραν των ανωτέρω, διαπιστώνεται, ότι, η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εντός της οριζόμενης ημερομηνίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων. Τούτο δε, αποδεικνύει, ότι ο προσφεύγων έδειξε την δέουσα επιμέλεια, έλαβε γνώση των οριστικών αποτελεσμάτων που του επιδόθηκαν με θυροκόλληση στην ίδια διεύθυνση κατοικίας, στο, όπως και τις προσωρινές πράξεις, και επομένως αβασίμως προσβάλλει τη νομιμότητα επίδοσης αυτών.

Επειδή, η κοινοποίησή των ανωτέρω πράξεων και εκθέσεων, θεωρείται ότι έχουν νομίμως συντελεστεί, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί μη νόμιμης κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων και παραβίασης του δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, *“η διάταξη του άρθρου 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ως έχει, παραβιάζει κατάφορα τη συνταγματική αρχή της νομιμότητας του φόρου εισοδήματος ως άγουσα σε φορολόγηση και προσαυξήσεις περιουσίας μη εισοδηματικής αιτίας”*.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 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 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. 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. 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. 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. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, 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 Κ.Φ.Ε.

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, 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”.

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, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “ η φορολογική διοίκηση δεν αιτιολόγησε με τρόπο σαφή, ειδικό και επαρκή την καταλογιζόμενη “προσαύξηση της περιουσίας μου”, καθώς, δεν μου αποδίδεται η παραμικρή συγκεκριμένη, σαφής, εξατομικευμένη και αιτιολογημένη παράβαση, παρά μόνον - κατά παράνομη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης - οι πλέον αόριστες και όλως υποθετικές κατηγορίες, Η

αιτιολογία των προσβαλλομένων πράξεων, ως αυτή αποτυπώνεται εις τις από 27.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Έκθεση Ελέγχου Επιβολής Προστίμων, στερείται σαφήνειας, ειδικότητας και πληρότητας, είναι, δε, παντελώς γενική και αόριστη”.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε κατ’ εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, έπειτα από την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων των φορολογικών δηλώσεων, του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) το οποίο περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών συναλλαγών του ελεγχόμενου το 2013 τις οποίες επεξεργάστηκε ο έλεγχος προκειμένου να αντληθούν στοιχεία για τραπεζικούς λογαριασμούς για την ελεγχόμενη χρήση.

Η μεθοδολογία του εν λόγω ελέγχου, βασίζεται αρχικώς στα επεξεργασμένα αρχεία του ως άνω Λογισμικού και εν συνεχεία για όσες τραπεζικές πιστώσεις της ελεγχόμενης περιόδου δεν υπάρχει συσχέτιση με δηλωθέν εισόδημα ή με κίνηση γνωστής προέλευσης ζητείται από τον φορολογούμενο όπως αιτιολογήσει την προέλευση αυτών. Η εν λόγω αιτιολόγηση θα πρέπει να βασίζεται σε έγγραφα και παραστατικά από τα οποία να προκύπτει και η ροή του χρήματος στους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς δεδομένου ότι ο έλεγχος αφορά αποκλειστικά σε κρίση επί τραπεζικών κινήσεων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 αποκρυβείσα 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 α) πληροφορίες για τις πιστώσεις που δεν μπορούσαν να διασταυρωθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα, και β) τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για την υπό κρίση χρήση.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ανεπίτρεπτης αντιστροφής του βάρους της απόδειξης δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται. Σχετική και η μνημονευθείσα ανωτέρω 884/2016 απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίζεται, ότι, “... παραβιάστηκαν οι ρητές διατάξεις περί φορολόγησης του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα”.

Επειδή, ο προσφεύγων ασκεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο το λιανικό εμπόριο ειδών διακόσμησης εσωτερικών χώρων.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, κατόπιν της επεξεργασίας και ανάλυσης της κίνησης, των τραπεζικών λογαριασμών για το υπό κρίση διαχειριστικό έτος, διαπίστωσε την ύπαρξη αδιευκρίνιστων πρωτογενών

καταθέσεων (δηλ. καθαρές τραπεζικές καταθέσεις, που προσδιορίζουν το πραγματικό εισόδημα και οι οποίες προκύπτουν μετά την αφαίρεση κατατεθειμένων ποσών που αφορούν μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα όπως τόκοι, μερίσματα μετοχών, κέρδη επενδυτικών προϊόντων, εκταμιεύσεις δανείων, μεταφορές μεταξύ λογαριασμών, αντιλογιστικές/συμψηφιστικές κινήσεις και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις), στους τραπεζικούς λογαριασμούς, στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, θεωρήθηκε δε ως 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 τις ισχύουσες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 ν. 2238/1994, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο.

Επιπλέον δε, κατά την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, ο φορολογικός έλεγχος εντόπισε 32 ονομαστικές καταθέσεις συνολικού καθαρού ποσού 58.806,63 € για τις οποίες, από την αντιπαραβολή των δεδομένων που είχε στη διάθεσή του, έκρινε ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητά του.

Οι ονομαστικές αυτές καταθέσεις γίνονται στους ατομικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα (όπως και όλες οι υπόλοιπες καταθέσεις που αφορούν την ατομική του επιχείρηση), στην πλειοψηφία τους οι καταθέσεις αυτές είναι περισσότερες από μία για κάθε όνομα και επιπλέον για αυτές τις καταθέσεις ο προσφεύγων τόσο στο υπόμνημά του όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, δεν έδωσε καμία αιτιολόγηση ως προς την πηγή ή την αιτία προέλευσής τους (πλην μίας με rec id 8772, την οποία αιτιολόγησε, ο φορολογικός έλεγχος απέρριψε λόγω έλλειψης δικαιολογητικών). Οι παραπάνω ονομαστικές καταθέσεις δεν ταυτοποιήθηκαν από τον αντιπαραβολικό έλεγχο με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αξίας του προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου, το ανωτέρω ποσό προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 30 ν. 2238/1994. Τα δε καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ίδιου ως άνω Νόμου.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, ορθώς καταλόγισε στον προσφεύγοντα ποσά από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 καθώς και τα τελικώς προσδιορισθέντα Καθαρά Κέρδη από την άσκηση της ατομικής του δραστηριότητας σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 30 και 31 του ως άνω νόμου, οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, τα συναλλακτικά ήθη (καταθέσεις μικροποσών κλπ) καθώς και την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντα, κρίνοντας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της **λογικής και της κοινής πείρας**, ότι τα μικροποσά για τον προσφεύγοντα, που κατατίθενται στους λογαριασμούς του και δεν αποδεικνύεται ότι προέρχονται από τρίτα πρόσωπα, δεν αποτελούν **προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 και επομένως πρέπει να **διαγραφούν, ως κάτωθι:**

REC ID	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
8362			20/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	170.00
8635			9/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	250.00
9129			2/8/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500.00
9529			17/10/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	400.00
ΣΥΝΟΛΟ						1.320,00

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194, καθώς και από εμπορικές επιχειρήσεις, προσδιορίζεται για τη διαχειριστική χρήση 2013, ως κάτωθι:

A) προσαύξηση περιουσίας

	2013	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	80.161,21	
μείον εγγραφή με α/α 8362	170,00	
μείον εγγραφή με α/α 8635	250,00	
μείον εγγραφή με α/α 9129	500,00	
μείον εγγραφή με α/α 9529	400,00	
	1.320,00	78.841,21

B) εμπορικές επιχειρήσεις

1. Διαχειριστική χρήση 2013, προσδιορίζεται στο ποσό των 110.545,41 €

Συνολικά δε, τα εισοδήματά του προσδιορίζονται, ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	Δήλωσης	Ελέγχου	ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
		Υπόχρ.	
1. Φορολογητέο Εισόδημα ανά πηγή			
Καθαρά Κέρδη (άρθ. 28 ή 34 ή άλλα, από εμπορ. επιχ/ση)	49.179,89	110.545,41	110.545,41
Ζημιές προηγ. οικ. ετών από ατομική επιχείρηση	39.039,26	39.039,26	39.039,26
Εισόδημα άρθρου 48§3 ν.2238/94 (Προσαύξηση περιουσίας)		80.161,21	78.841,21
Σύνολο Φορολογητέου Εισοδήματος	10.140,63	151.667,36	150.347,36

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./29.12.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

A) την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ,

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

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 27.397,32 €

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ

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

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 16.268,58 €

B) την μερική αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης, ως προς το εισόδημα του άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
A-B. ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
Δ. ΑΠΌ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	10.140,63		151.667,36		150.347,36	
Ε. ΑΠΌ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠΌ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ						

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	10.140,63		151.667,36		150.347,36	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	10.140,63		151.667,36		150.347,36	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ						
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	10.140,63		151.667,36		150.347,36	
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	10.140,63		151.667,36		150.347,36	

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

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

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	10.140,63	2.636,56	151.667,36	46.550,23	150.347,36	46.114,63	
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου Υπόλοιπο φόρου		2.636,56		46.550,23		46.114,63	
(α) κλίμακας Εισόδημα-φόρος							
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου Υπόλοιπο φόρου							
(β) Επιδόματα φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		2.636,56		46.550,23		46.114,63	43.478,07
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες							
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες							
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου		2.636,56		46.550,23		46.114,63	43.478,07
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				0,00		0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%				21.956,84		21.739,04	21.739,04

7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13 (72 μηνες*0,73%=52,56%)			23.081,02		22.852,07	22.852,07
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%					
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης			6.066,69		6.013,89	6.013,89
μείον παρακρατηθείσα εισφορά						
πρόστιμο εισφοράς αλλ						
12. Τέλος Επιτηδεύματος						
Σύνολο			2.636,56	97.654,78	96.719,63	94.083,07
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης						
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		5.273,12	97.654,78		96.719,63	94.083,07
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε		0,00			0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		5.273,12	97.654,78		96.719,63	94.083,07

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.