



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: 1562

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 30.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 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** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** του υπ' αριθ./**2019** Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 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, φπα και προστίμου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση 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 30.01.2020 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 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 1.261,23 €, πλέον 1.293,52 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 114,66 €, ήτοι συνολικά 2.669,40 €.

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 13.203,88 €, πλέον 6.601,94 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.402,79 €, ήτοι συνολικά 22.208,61 €.

3) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 5.752,71 €, πλέον 2.876,35 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), ήτοι συνολικά 8.629,06 €.

4) Με τον υπ' αριθ./2019 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο 4.815,04 €, λόγω: α) μη έκδοσης τριών (3) φορολογικών στοιχείων εσόδων – Α.Π.Υ. (αποκρυσταλλισμένη αξία 20.325,00 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 4 § 17 & 18 και 7 της υποπαραγράφου Ε ν. 4093/2012, β) ανακριβούς έκδοσης δύο (2) φορολογικών στοιχείων {αποκρυσταλλισμένη αξία 4.686,55 €}, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 4 § 17 & 18 και 7 της υποπαραγράφου Ε ν. 4093/2012, που επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 54 § 1θ και 2γ, 55 § 2 του ν. 4174/2013.

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 των χρήσεων 01.01.2013 έως 31.12.2014 **διαπιστώθηκε** βάσει της από 31.12.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυσταλλισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία,

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

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.

Επίσης για το φορολογικό έτος 2014, διαπιστώθηκε διαφορά ως προς τις φορολογητέες εκροές ύψους 25.011,75 €, 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 και το με αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων 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 Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Θέση του ελέγχου	Ποσό που καταλογίζεται ως προσαύξηση
17026	24/05/2013 07:15	.....	4.500,00	Προσκομίσθηκαν αποδεικτικά έγγραφα ότι η μεταφορά πραγματοποιήθηκε από τον κο καθώς επίσης και παραστατικά για τα έξοδα επισκευής για το ποσό των 2.716,00.	1.784,00
17415	17/07/2013 08:24	.....	2.037,90	Δεν προκύπτει σύνδεση της κατάθεσης με την πίστωση αυτή καθόσον δεν συμφωνεί ούτε το ποσό της πίστωσης των 2.037,90 με το υπ αριθμ ...../2013 Τιμολόγιο του κου ποσού 1.712,00 κι ούτε και η ημερομηνία που κατατέθηκε, ήτοι 6 μήνες μετέπειτα κι ούτε προκύπτει ή επιστροφή του μετέπειτα στον κ.	2.037,90
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013 προσαύξησης άρθρο 48 παρ 3							3.821,90

Β) Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 § 4 Ν. 4172/2013

Rec id	Τράπεζα	ΛΟΓ/ΜΟΣ		ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΠΟΣΟ	Ποσό που καταλογίζεται ως προσαύξηση
20867	08/12/2014 00:00	.....	7.500,00	7.500,00
20868	08/12/2014 15:03	.....	7.500,00	7.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014 προσαύξησης άρθρου 21 παρ 4					15.000,00	15.000,00

Γ) Καθαρά Κέρδη από την άσκηση ατομικής δραστηριότητας

	Χρήση 2014
Καθαρά κέρδη δήλωσης	60.677,39
Πλέον :	0,00
Λογιστικές διαφορές ελέγχου	
Αποκρυσταλλωμένη αξία (παρ. 8. Α & Β)	25.011,75
Μη καταχώρηση ΑΠΥ	0,00
Τελικά καθαρά κέρδη	85.689,14

Δ) Μη έκδοση Α.Π.Υ. σε τρεις (3) περιπτώσεις,

Rec id	Τράπεζα	ΛΟΓ/ΜΟΣ	Ημερομηνία	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΠΟΣΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ ΠΟΥ ΕΜΠΕΡΙΕΧΕΤΑΙ
18540	17/01/2014 15:18	.....	10.000,00	8.130,08	1.869,92
18904	14/03/2014 11:44	.....	10.000,00	8.130,08	1.869,92
19775	11/07/2014 10:31	.....	5.000,00	4.065,04	934,96

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ		20.325,20	4.674,80
----------------------------------	--	------------------	-----------------

Έκδοση ανακριβούς Α.Π.Υ. σε δύο (2) περιπτώσεις

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Παρατηρήσεις ελέγχου	Καθαρή αποκρυβείσα αξία	ΦΠΑ πού εμπεριέχεται
18981	27/03/2014 08:58	.....	7.300,00	ΑΠΥ ...../2014 καθαρό ποσό 160,44 € ΑΠΥ ...../2014 καθαρό ποσό <u>3.300,10 €</u> Σύνολο 3.460,54 Ενώ εισπράξατε 7.300,00€, συνεπώς η αποκρυβείσα αξία είναι 3.839,46 (7.300,00-3460,54)/1,23	3.121,51	717,95
20648	06/11/2014 00:00	.....	5.000,00	Για τον πελάτη αυτό εκδώσατε την ΑΠΥ ...../14 ποσού 3.075,00€ ενώ εισπράττετε ποσό 5.000€ . Η εκδοθείσα ΑΠΥ εκδόθηκε ανακριβώς, κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4093/12, και με αποκρυβείσα αξία 1.565,04 (1.925/1,23)	1.565,04	359,96
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ							4.686,55	1.077,91

Ε) διαφορά ΦΠΑ

ΠΕΡΙΟΔΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ
	ΕΚΡΟΕΣ	ΕΙΣΡΟΕΣ	ΕΚΡΟΕΣ	ΕΙΣΡΟΕΣ			
Α' ΤΡΙΜΗΝΟ	16.745,80	2.589,62	36.127,47	2.589,62	3.306,60	7.764,38	4.457,78
Β' ΤΡΙΜΗΝΟ	19.577,62	4.616,14	19.577,62	4.616,14	3.496,07	3.496,07	0,00
Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ	15.728,42	4.816,03	19.793,46	4.816,03	2.618,06	3.553,02	934,96
Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ	48.565,22	12.090,03	50.130,26	12.090,03	8.909,08	9.269,04	359,96
ΣΥΝΟΛΟ	100.617,06	24.111,82	125.628,81	24.111,82	18.329,81	24.082,51	5.752,70

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν οι από 31.12.2019 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 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

"1. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και 21 του ν. 4174/2013

Α. η με rec id πίστωση αφορά σε μεταφορά ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του οικογενειακού μου φίλου (.....) κάτοικο εξωτερικού....

Β. η με rec id 17415 πίστωση αφορά την εξόφληση τιμολογίου προς την εταιρεία πλέον εξόδων που έγιναν για λογαριασμό του πελάτη.

Γ. Όσον αφορά τις πιστώσεις με REC ID 20867 και 20868 προσκομίζονται ενώπιόν σας κίνηση του υπ. Αριθμ (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Α) λογαριασμού και παραστατικά εμβασμάτων (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Β) (στοιχεία τα οποία δεν ήταν στην διάθεση μου κατά την διάρκεια του έλεγχου) από τα οποία αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από τον ανωτέρω λογαριασμό μου, από τον οποίον είχαν πραγματοποιηθεί εμβάσματα και στο παρελθόν, και ως εκ τούτου, ο εν λόγω λογαριασμός, ήταν γνωστό στοιχείο στην φορολογική αρχή τουλάχιστον από το 2011 (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Γ-3Δ)...

Δ. Όσον αφορά τις πιστώσεις με rec id 18981 και 20648 ο έλεγχος δεν κάνει δεκτούς τους ισχυρισμούς μας ότι δηλαδή πρόκειται για προκαταβολή για την ολοκλήρωση της υπηρεσίας, με τον ισχυρισμό ότι η κατάθεση των χρημάτων στον τραπεζικό μου λογαριασμό, από μόνη της τεκμαίρει και την απαίτηση της αμοιβής μου!

Ε. Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό μου ότι οι με REC ID 18540, 18904, 19775 πιστώσεις αποτελούν προϊόν δανείου που έλαβα από την κα και εμμένει να χαρακτηρίζει αυτές ως προσαύξηση περιουσίας με εντελώς έωλους και αδιάφορους με τις υπό κρίση πιστώσεις ισχυρισμούς αγνοώντας τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν ενώπιον του και αποδεικνύουν την λήψη δανείου από την ανωτέρω.

2. εσφαλμένος καταλογισμός προστίμου ΚΦΑΣ στο φορολογικό έτος 2014”.

Λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων τα οποία προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή, στις 05.03.2020 αποστείλαμε στην προσφεύγουσα 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 υπέβαλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/16.03.2020 “ΥΠΟΜΝΗΜΑ”, με το οποίο ισχυρίζεται τα κάτωθι:

Ως προς τον α' ισχυρισμό της φορολογικής αρχής (σελ. 4 του από 5.2.2020 εγγράφου)

Όπως ανέπτυξα και στο δικόγραφο της προσφυγής μου, ο ίδιος δεν ήμουν λήπτης της ελεγχόμενης υπηρεσίας για να ζητήσω και να λάβω σχετικό παραστατικό. Την ύπαρξη παραστατικού άλλωστε μπορούσε να γνωρίζει ή φορολογική αρχή, ζητώντας από τον εκδότη κατ' εφαρμογή του άρθρου 15 του Ν.4174/2013. Το γεγονός δε ότι το ελεγχόμενο ποσό δεν συνιστά εισόδημα μου αλλά αποτελεί καταβολή εξόδων για λογαριασμό του συνάγεται ευθέως καθώς το σύνολο της αρχικά ελεγχόμενης πίστωσης ποσού 4.500€ συμπίπτει με το ποσό των προσφορών του επισκευαστή του σκάφους “.....” ΚΑΙ Τα ίδια ποσά αναγράφονται και στα email επικοινωνίας και ενημέρωσης του, και στα οποία πουθενά δεν τίθεται θέμα αμοιβής μου. Τέλος, όπως ανέπτυξα στο δικόγραφο της ενδικοφανούς μου προσφυγής η εν λόγω συναλλαγή πραγματοποιήθηκε με σκοπό την εξυπηρέτηση του Συνεπώς, για την συγκεκριμένη συναλλαγή, η οποία δεν συνίσταντο σε πράξη επιτηδεύματος δεν είχα υποχρέωση έκδοσης παραστατικού καθόσον δεν ζήτησα και δεν έλαβα καμία αμοιβή.

Ως προς τον β' ισχυρισμό της φορολογική αρχής σε λ. 4 του από 5.2.2020 εγγράφου)

Κατά την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής μας προσκομίσαμε ενώπιον σας καρτέλα κίνησης και επιστολή της εταιρείας «.....» από την οποία προκύπτει η καταβολή των αμοιβών στο

Ήδη δε με το παρόν προσκομίζεται η από 12.3.2020 υπεύθυνη δήλωση του, ο οποίος βεβαιώνει ότι του απέδωσα το ποσό των 2.037,90 € ως εξόφληση του υπ. αριθμ. Νο/2013 τιμολογίου του για παροχή υπηρεσιών στην ανωτέρω εταιρεία.

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 φορολογουμένου 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 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 δηλώσεων 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) εργασιμών 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.

A. ως προς την πίστωση με rec id 17026

Επειδή, ο προσφεύγων για την υπό κρίση πίστωση των 4.500,00 € στον λογαριασμό της τράπεζας με ημερομηνία συναλλαγής την 24.05.2013, για τη διαχειριστική χρήση 2013 η οποία αφορά προσαύξηση περιουσίας, με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται, ότι το ως άνω ποσό *“αφορά μεταφορά ποσού από τον τραπεζικό λογαριασμό του οικογενειακού φίλου (.....) κάτοικο εξωτερικού, για την κάλυψη εξόδων επισκευής μικρού σκάφους που διατηρεί αυτός στην Ελλάδα”*. Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών του προσκομίζει τα σχετικά 1^A – 1B.

Επειδή, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα, γίνεται εν μέρει δεκτός, καθόσον, από τα προσκομισθέντα αποδεικτικά έγγραφα, αποδεικνύεται η μεταφορά του ποσού των 4.500,00€ από τον κ., και γίνονται δεκτά μέρος των παραστατικών εξόδων, ήτοι για ποσό 2.716,00 €. Για το υπόλοιπο ποσό των 1.784,00 € {4.500,00-2.716,00} ο προσφεύγων επικαλείται μία απόδειξη είσπραξης ποσού 1.450,00 € από τον με ημερομηνία 23.05.2013, πλην όμως δεν γίνεται δεκτή, καθόσον δεν προσκομίστηκε φορολογικό στοιχείο για το ποσό αυτό από την επιχείρηση, και δεν αποδεικνύεται ότι το ποσό αυτό εξοφλήθηκε με ισόποσο έμβασμα από τον λογαριασμό του προσφεύγοντα σε λογαριασμό της ως άνω επιχείρησης. **Συνεπώς το ποσό των 1.784,00 € αποτελεί ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 48 Ν. 2238/1994.**

B. ως προς την πίστωση με rec id 17415

Επειδή, ο προσφεύγων για την υπό κρίση πίστωση των 2.037,90 € στον λογαριασμό της τράπεζας με ημερομηνία συναλλαγής την 17.07..2013, για τη διαχειριστική χρήση 2013 η οποία αφορά προσαύξηση περιουσίας, με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται, ότι το ως άνω ποσό *“αφορά την εξόφληση τιμολογίου προς την εταιρεία πλέον εξόδων που έγιναν για λογαριασμό του πελάτη. Το τιμολόγιο έχει εκδοθεί από τον συνεργάτη (συστεγαζόμενο) του γραφείου που χειρίστηκε την υπόθεση Εκ παραδρομής τα χρήματα κατατέθηκαν στον λογαριασμό μου, και στην συνέχεια τα απέδωσα σε αυτόν”*. Επί πλέον δε, με το υπόμνημά του προσκομίζει και την από 12.3.2020 υπεύθυνη δήλωση του σύμφωνα με την οποία *“δηλώνω ότι το ποσό των 2.037,90 από την εταιρεία που κατατέθηκε στο λογαριασμό με IBAN του κ. με τον οποίο συστεγαζόμουν στο ίδιο γραφείο αφορά εξόφληση του τιμολογίου μου Νο/2013 προς την εν λόγω εταιρεία, πλέον εξόδων που έγιναν για λογαριασμό της εταιρείας. Τα χρήματα αυτά εκ παραδρομής κατατέθηκαν στον λογαριασμό του κ. ο οποίος στη συνέχεια μου τα απέδωσε τοις μετρητοίς”*.

Επειδή, ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα, δεν γίνεται δεκτός, καθόσον το ποσό της κατάθεσης δεν συμφωνεί με την αξία των 1.712,00 € του υπ’ αρ./2013 Τιμολογίου που εξέδωσε ο κ., αλλά και από τη προσκομισθείσα με ημερομηνία 12.03.2020 Υπεύθυνη Δήλωση του κ., δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία επιστροφής του ως άνω ποσού. Επίσης δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά εξόδων τα οποία πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό της εταιρείας. **Συνεπώς το ποσό των 2.037,90 € αποτελεί ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 48 Ν. 2238/1994.**

Επειδή σε κάθε περίπτωση περαιώσης (ν.3259/2004, ν. 3296/2004, ν.3697/2008 και ν.3888/2010) περαιώνονται τα δηλωθέντα εισοδήματα από την δραστηριότητα του επιτηδευματία-ελεύθερου επαγγελματία, εν προκειμένω ο προσφεύγων έχει περαιώσει για την επαγγελματική του δραστηριότητα ως δικηγόρος, συνεπώς θέματα και αντικείμενα φορολογίας εισοδήματος που δεν αφορούν και δεν

σχετίζονται με αυτή καθ' αυτήν την επαγγελματική του δραστηριότητα δεν αποτελούν αντικείμενο της περαίωσης, αλλά συνεχίζουν να υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες κάθε φορά διατάξεις. Ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα και μη δηλωθείσα προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία δεν αποτελεί αντικείμενο της περαίωσης και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Γ. ως προς τις πιστώσεις με rec id 20867 και 20868

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπό κρίση πιστώσεις των 7.500,00 € στον λογαριασμό της Τράπεζας & 7.500,00 € στον λογαριασμότης με ημερομηνία συναλλαγής την ίδια ημερομηνία 08.12.2014, για το φορολογικό έτος 2014 οποίες αφορούν προσαύξηση περιουσίας, με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται και προσκομίζει “κίνηση του υπ. Αριθμ (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Α) λογαριασμού και παραστατικά εμβασμάτων (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Β) (στοιχεία τα οποία δεν ήταν στην διάθεση μου κατά την διάρκεια του έλεγχου) από τα οποία αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από τον ανωτέρω λογαριασμό μου, από τον οποίον είχαν πραγματοποιηθεί εμβάσματα και στο παρελθόν, και ως εκ τούτου, ο εν λόγω λογαριασμός, ήταν γνωστό στοιχείο στην φορολογική αρχή τουλάχιστον από το 2011 (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Γ-3Δ). Οι ελεγχόμενες πιστώσεις συνιστούν μεταφορά μεταξύ λογαριασμών μου και προέρχονται από κεφάλαιο τοποθετημένο στην αλλοδαπή σε ήδη παραγεγραμμένα έτη, το οποίο δικαιολογούνταν από τα εισοδήματα των ετών πραγματοποίησης των σχετικών σε αυτόν καταθέσεων χρηματικών ποσών”.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, επί των ως άνω προσκομισθέντων νέων στοιχείων, στην από 05.02.2020 “ΕΚΘΕΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΕΠΙ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ”, αναφέρει τα ακόλουθα:

“Προσκομίσθηκαν νέα στοιχεία στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα: Κίνηση από 01-01-2014 έως 31-12-2014 του υπ. αριθμ IBAN λογαριασμού της τράπεζας (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Α). Παραστατικά δύο (2) ειδοποιήσεων χρεώσεων-εμβασμάτων προερχόμενα από τον ανωτέρω λογαριασμό (ΣΧΕΤΙΚΟ 3Β).

Από τα ανωτέρω έγγραφα προκύπτει ότι δύο πιστώσεις έκαστη των 7.500,00€ κατά την 08-12-2014 προέρχονται από τον υπ. αριθμ IBAN λογαριασμό της τράπεζας, με δικαιούχους τον προσφεύγοντα και την σύζυγο το

Αν τα ανωτέρω σχετικά έγγραφα ήταν στη διάθεση του ελέγχου ως την σύνταξη της έκθεσης εισοδήματος 31-12-2019, θα είχαν ληφθεί υπόψη και δεν θα καταλογίζονταν ως προσαύξηση περιουσίας, διότι αποτελούν μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό του στην Ελβετία.

Θα θέλαμε να επισημάνουμε πως παρόλο που στο υπ' αριθμ/2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών είχαν ζητηθεί από τον προσφεύγοντα τα παρακάτω:

Κατάσταση με το σύνολο των χρηματοοικονομικών προϊόντων (ομόλογα, μετοχές, ρέπος κλπ) και των τραπεζικών λογαριασμών (ταμειευτηρίου, προθεσμίας, όψεως κλπ) που τηρούσε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, στην αλλοδαπή, ατομικά ή ως συνδικαιούχος με οποιαδήποτε τρίτα πρόσωπα, στην οποία να αναγράφονται: α) το Πιστωτικό Ίδρυμα, β) το είδος προϊόντος (π.χ. λογαριασμός ταμειευτηρίου, ομόλογο κλπ), γ) ο αριθμός ταυτοποίησης του προϊόντος, δ) τα στοιχεία (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, Α.Φ.Μ.) των τυχόν συνδικαιούχων, ε) το νόμισμα και στ) το υπόλοιπο που εμφανίζει το κάθε προϊόν στις 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014 και 31/12/2015 όπως προκύπτει από σχετικές βεβαιώσεις των Πιστωτικών Ίδρυμάτων (χρηματικό ή αποτιμημένο υπόλοιπο, κατά περίπτωση) που θα μας συνυποβάλλετε. Τις αναλυτικές κινήσεις των παραπάνω χρηματοοικονομικών προϊόντων και τραπεζικών λογαριασμών κατά τις χρήσεις που αφορά το παρόν αίτημα παροχής πληροφοριών.

Κι ενώ στη σελ. 54 της οικείας έκθεσης αναφέρουμε «..... ενώ από την χρήση 2010 μέχρι και το 2019, δηλώνει ανελλιπώς ότι διαθέτει περιουσία στο εξωτερικό, σε σχετικό ερώτημά μας προσκόμισε αντίγραφο κινήσεων του υπ ' αριθμ λογ/μού που τηρείται στην Λονδίνου για το διάστημα 2013 και 2014, με ποσό 201,58€».

Παρόλα αυτά, η ύπαρξη του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί στην αλλοδαπή ο προσφεύγων γνωστοποιήθηκε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, διότι στα υπομνήματά του

αναφέρθηκε μόνο στον λογαριασμό που τηρεί στο Λονδίνο με υπόλοιπο 201,58€. Τα ανωτέρω προσκομίστηκαν διότι στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου (σελ.50) αναφέρουμε ότι ζητήσαμε στοιχεία από την για το έμβασμα από την Ελβετία, προκειμένου να ζητηθεί διοικητική συνδρομή σε περίπτωση που είναι δικαιούχος του λογαριασμού.

Αποδοχή του νο 3 προβαλλόμενου λόγου καθόσον θα διερευνηθεί από την υπηρεσία μας ο υπ' αριθμ IBAN λογαριασμός της τράπεζας ο οποίος γνωστοποιήθηκε στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής".

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται αποδεκτοί, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή τους αποδέχεται κατά τρόπο σαφή και εμπειροστατωμένο, ως αναλυτικά εκτίθενται ανωτέρω, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως, και συνεπώς τα ποσά των 7.500,00 και 7.500,00 € δεν αποτελούν ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν. 4172/2013.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12-11-2012), ορίζουν, ότι:

"Άρθρο 1 Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

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

Άρθρο 4 Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.

17. Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

- α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.
- β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.
- γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.
- δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.
- ε) Ο Φ. Π. Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.....

Το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β' , γ' , δ' και στ' αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης, σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του Φ.Π.Α..

18. Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ. Π. Α..

Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

14. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε.

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

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

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

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

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

Δ. ως προς τις πιστώσεις με rec id 18981 και 20648

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπό κρίση πιστώσεις των 7.300,00 € στον λογαριασμό της & 5.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής 27.03.2014 και 06.11.2014 αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2014 οποίες αφορούν ανακριβή έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι: “... πρόκειται για προκαταβολή για την ολοκλήρωση της υπηρεσίας, Και στις δυο περιπτώσεις προκύπτει πως για τις υπό κρίση υποθέσεις του γραφείου μου έχουν εκδοθεί πλήθος αποδείξεων για μεγάλα ποσά. Από την κοινή πείρα αλλά και από την κοινή λογική ο φορολογούμενος που θέλει να φοροδιαφύγει δεν εκδίδει σε ΙΔΙΩΤΗ για μια υπόθεση κληρονομιάς αποδείξεις για το συνολικό ποσό των 14.145,00 ευρώ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ αντί του ορθού κατά το σκεπτικό του έλεγχου το ποσό των 16.145,00 ευρώ. Επίσης δεν εκδίδει σε ΙΔΙΩΤΗ κάτοικο εξωτερικού αποδείξεις για παροχή νομικών υπηρεσιών συνολικού ποσού 15.806,04 ευρώ αντί 19.645,50 ευρώ με βάση το σκεπτικό του ελέγχου. Κάτι τέτοιο δεν θα είχε καμία λογική. (ΣΧΕΤΙΚΟ 4Α – 4Β)”.

Επειδή, οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις “όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο η Α.Π.Υ. κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε”. Σύμφωνα δε με τα ανωτέρω, η κατάθεση χρημάτων στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα για τις με rec id 18981 και 20648 πιστώσεις αξίας 7.300,00 € και 5.000,00 € αντίστοιχα, τεκμαίρει και την απαίτηση της αμοιβής του προσφεύγοντα κατά το μέρος που παρασχέθηκε η παροχή υπηρεσιών, και ως εκ τούτου ο προσφεύγων είχε υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. για το ποσό των πιστώσεων.

Επειδή, για μεν τη με rec id 18981 πίστωση, εκδόθηκαν οι Α.Π.Υ. Νο/2014 αξίας 160,44 € και Νο/2014 αξίας 3.300,10 €, και συνολικά 3.460,54 € προς τον πελάτη ενώ η είσπραξη ήταν 7.300,00 € ήτοι διαφορά 3.839,46 € {7.300,00-3.460,54}, για δε τη με rec id 20648 πίστωση, εκδόθηκε η Α.Π.Υ. Νο/2014 αξίας 3.075,00 € προς την οικογένεια ενώ η είσπραξη ήταν 5.000,00 € ήτοι διαφορά 1.925,00 € { 5.000,00-3.075,00}, δηλ., πρόκειται για ανακριβή έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

Συνεπώς ορθώς καταλογίσθηκαν παραβάσεις για ανακριβή έκδοση Α.Π.Υ..

Ε. ως προς τις πιστώσεις με rec id 18540, 18904 και 19775

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπό κρίση πιστώσεις των 10.000,00 €, 10.000,00 € και 5.000,00 € στον λογαριασμό της με ημερομηνία συναλλαγής την 17.01.2014, 14.03.2014 και 11.07.2014 αντίστοιχα, για το φορολογικό έτος 2014 οποίες αφορούν μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι: “... οι πιστώσεις αποτελούν προϊόν δανείου που έλαβα από την κα , η λήψη δανείου αποδεικνύεται από έγγραφα τα οποία φέρουν βέβαιη χρονολογία, τα έτη 2016 και 2017 επέστρεψα σε κοινό λογαριασμό του κ. και της κας με την κατάθεση επιταγών, (και με συμψηφισμό των αμοιβών που μου οφείλονταν ως μέλος ΔΣ της εταιρείας συμφερόντων της οικογένειας) τα ακόλουθα ποσά σε αποπληρωμή μέρους του δανείου μουως σχετικά 8^Α, 8Β, 8Γ, 9^Α, 9Β, 10^Α, 10Β, 10Γ, 11^Α, 11Β”.

Επειδή, οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον, ως αναφέρεται ρητά στην από 31.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ.

1. Με την οικογένεια ο προσφεύγων είχε επιχειρηματική σχέση μέσω διαφόρων εταιρειών. Στις εταιρείες αυτές είτε είναι μέλος του Δ.Σ., είτε φορολογικός εκπρόσωπος και με όλες είχε επιχειρηματική συναλλαγή σε διάφορα νομικά θέματα, όπως αυτά προκύπτουν σε κάθε περίπτωση από την περιγραφή των εκδοθέντων Τ.Π.Υ.

2. Από την επεξεργασία του ΕΛΑΕΠΠ προκύπτει ότι ο προσφεύγων τηρεί κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς με το ή την σύζυγό του ή και με τους δύο. Στους λογαριασμούς αυτούς κατατίθενται χρήματα μέσω εισερχόμενων εμβασμάτων τα οποία προέρχονται από λογαριασμούς των ανωτέρω στην Ελβετία, όπως προκύπτουν από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά έγγραφα –swift ή και με αναφερόμενο σε πλείστες περιπτώσεις το όνομα στην αιτιολογία της τράπεζας. Μετά την κατάθεση αυτών αρχίζει η εκταμίευση, η οποία αφορά την πληρωμή διαφόρων υποχρεώσεων μεταξύ των ανωτέρω εταιρειών, η εξόφληση διαφόρων λογαριασμών, η καταβολή δωρεών, η πληρωμή φόρων κ.λπ., και όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στο 2014 ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει ουδεμία Α.Π.Υ. για τις υπηρεσίες αυτές.

3. Μεταξύ των λογαριασμών αυτών είναι και ο λογαριασμός της/ με δικαιούχο την –..... και τον προσφεύγοντα. Στον λογαριασμό αυτό πιστώνονται εμβάσματα αξίας 1.160.000,00 € και ετήσια γίνονται περίπου 250 χρεώσεις, οι οποίες άλλοτε αφορούν πληρωμές για διάφορες υποχρεώσεις αλλά και πολλές αναλήψεις μετρητών. Από τον λογαριασμό αυτό γίνεται και η μεταφορά των υπό κρίση πιστώσεων στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην/....., και τα οποία θεωρούνται αμοιβή για την οποία ο προσφεύγων δεν έχει εκδώσει φορολογικό στοιχείο-Α.Π.Υ. προς την για λογαριασμό της οποίας είχε την διαχείριση του κοινού λογαριασμού και την επίβλεψη όλων των υποχρεώσεων – πληρωμών από αυτόν.

4. Για τα ποσά αυτά ο προσφεύγων ισχυρίστηκε, ότι αφορούν δάνειο ποσού 200.000,00€ το οποίο χορηγήθηκε το έτος 2013 από την κα. Το έτος 2013 υπάρχουν μεταφορές από τον εν λόγω λογαριασμό στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντα αξίας 138.012,00 €. Για το ποσό αυτό δεν έχει συνταχθεί δανειακή σύμβαση με βεβαία ημερομηνία κατατιθέμενη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ούτε και έχει καταβληθεί τέλος χαρτοσήμου.

Αντί δανειακής σύμβασης ο προσφεύγων προσκόμισε α) δική του επιστολή αναγνώρισης χρέους προς την (θεωρήθηκε το γνήσιο της υπογραφής από αστυνομικό τμήμα την 14.12.2013) και στην οποία αναφέρετε ότι: *“η παρούσα επέχει θέση αφηρημένης – αναιτιώδους αναγνωρίσεως του ανωτέρω χρέους μου προς εσάς σύμφωνα με το άρθρο 873 ΑΚ”* και β) βεβαίωση της στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: *“... στον παρείχα ταμειακή διευκόλυνση κατά τα έτη 2013 και 2014 μέχρι του ποσού των 200.000 Ευρώ δια της παροχής σε αυτόν εξουσίας να αναλάβει σχετικά ποσά από τον ως άνω λογαριασμό μου αποπληρωτέα εντός εξαμήνου από την αποστολή σε αυτόν σχετικής όχλησης”* χωρίς να ορίζεται ημερομηνία επιστροφής, και που επίσης θεωρήθηκε για το γνήσιο της υπογραφής σε αστυνομικό τμήμα στις 25.09.2019.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα όσον αφορά την επιστροφή ποσού των 79.610,00€ στα έτη 2016-2017 με την κατάθεση επιταγών και με συμψηφισμό των αμοιβών που του οφείλονταν ως μέλος ΔΣ της εταιρείας, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον α) η κα. στην από 25.09.2019 “βεβαίωσή της” δεν κάνει ουδεμία αναφορά για την μερική αποπληρωμή του χρέους,

β) στην ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι επιταγές οι οποίες αναφέρονται στα σχετικά με αριθμό 8^Α, 8Β, 8Γ, 9^Α, 9Β, 10^Α, 10Β, 10Γ, 11^Α, 11Β έχουν οπισθογραφηθεί από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, πλην όμως δεν έχει προσκομισθεί η οπίσθια όψη των επιταγών και γ) τα ως άνω είναι θέμα πραγματικό άλλου ελέγχου, καθόσον αφορούν μη ελεγχόμενα έτη.

Συνεπώς ορθώς καταλογίσθηκαν παραβάσεις για μη έκδοση Α.Π.Υ..

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι *“για να επιβληθεί πρόστιμο ΚΦΑΣ, η φορολογική αρχή φέρει το βάρος να αποδείξει ότι η ελεγχόμενη πίστωση, εξαιτίας της οποίας επιβάλλεται το πρόστιμο έχει πηγή προέλευσης την επαγγελματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου”*.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 31.12.2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά, ότι οι υπό κρίση πιστώσεις για τις οποίες καταλογίσθηκαν παραβάσεις είναι ονομαστικές και σχετίζονται όλες με πελάτες του προσφεύγοντα, ήτοι από επαγγελματικές του συναλλαγές, και ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται.

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 και του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, καθώς και από την άσκηση ατομικής δραστηριότητας, προσδιορίζεται για τη διαχειριστική χρήση 2013 και για το φορολογικό έτος 2014, ως κάτωθι:

A) προσαύξηση περιουσίας

1. Διαχειριστική χρήση 2013, προσδιορίζεται στο ποσό των 3.821,90 €
2. Φορολογικό έτος 2014, προσδιορίζεται στο ποσό των 0,00 €

B) ατομική δραστηριότητα

3. Φορολογικό έτος 2014, προσδιορίζεται στο ποσό των 25.011,75 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./30.01.2020 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./**31.12.2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 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 του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.669,40 €

2) της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 58 Κ.Φ.Δ.),

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: 8.629,06 €

3) του υπ' αριθ./**2019** Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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: 4.815,04 €

Β) την μερική αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης, ως προς το εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν. 4172/2013:

1) της υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

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

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	9.360,68		9.360,68		9.360,68	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	193,81	96,97	193,81	96,97	193,81	96,97
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	60.677,39		85.689,14		85.689,14	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14			15.000,00			
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	10.000,00	76.413,75	10.000,00	76.413,75	10.000,00	76.413,75
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.231,88	76.510,72	120.243,63	76.510,72	105.243,63	76.510,72
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	80.231,88	76.510,72	120.243,63	76.510,72	105.243,63	76.510,72
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.231,88	76.510,72	120.243,63	76.510,72	105.243,63	76.510,72
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.231,88	76.510,72	120.243,63	76.510,72	105.243,63	76.510,72
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	80.231,88	76.510,72	120.243,63	76.510,72	105.243,63	76.510,72

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 :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
--

		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	80.231,88	19.782,28	120.243,63	32.986,16	105.243,63	28.036,10
Μείωση φόρου			2.100,00		2.100,00		2.100,00	
Υπόλοιπο φόρου (α)			17.682,28		30.886,16		25.936,10	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	76.510,72	25.408,33	76.510,72	25.408,33	76.510,72	25.408,33	
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		25.408,33		25.408,33		25.408,33	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			43.090,61		56.294,49		51.344,43	8.253,82
Β. Μείον								
1. φόρος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα								
β. επιχειρηματική δραστηριότητα			21.379,34		21.379,34		21.379,34	
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις			24.909,04		24.909,04		24.909,04	
ε. εισφορά αλληλεγγύης			2.556,99		2.556,99		2.556,99	
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος								
β. ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			-5.754,76		7.449,12		2.499,06	8.253,82
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			28,80		28,80		28,80	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ			5,76		5,76		5,76	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			4.702,28		7.105,07		6.505,07	1.802,79
Τέλος επιτηδεύματος			650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			1.365,00		1.365,00		1.365,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			0,00		6.601,94		4.126,91	4.126,91
Γενικό Σύνολο			997,08		23.205,69		15.180,60	14.183,52

Διαφορά συμψηφισμ ού	75,45		75,45		75,45	
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	921,63		23.130,24		15.105,15	14.183,52

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.