



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30-09-2020

Αριθμός Απόφασης: 1519

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.
5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του - **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου επί της οδού, κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2013 – 31/12/2013**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** , ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του , - **Α.Φ.Μ.** , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο της **Δ.Ο.Υ.** σύμφωνα με το οποίο κατά τον έλεγχο του ανοίγματος τραπεζικών λογαριασμών φορολογούμενου αρμοδιότητας τους, προέκυψε ότι σε έναν κοινό λογαριασμό με τον προσφεύγοντα, οι συναλλαγές που έγιναν από 01/01/2013 και εντεύθεν αφορούν εξ ολοκλήρου τον προσφεύγοντα (σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση που προσκόμισε στη **Δ.Ο.Υ.** ο προσφεύγων.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη **Δ.Ο.Υ.** , για τη διαχειριστική περίοδο **01/01/2013 – 31/12/2013**, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΟΛ.1037/2005 & Α1293/2019). Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης έκθεσης ελέγχου ήταν η έκδοση της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2013 – 31/12/2013**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** , με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό ύψους 57.307,92 ΕΥΡΩ (26.336,72 φόρος + 27.010,94 ΕΥΡΩ πρόσθετος φόρος / πρόστιμο ανακρίβειας + 3960,26 ΕΥΡΩ εισφορά αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο ότι ο έλεγχος διαπίστωσε μη καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων – εξόδων του προσφεύγοντος μία Α.Π.Υ. καθαρής αξίας 24,39 ΕΥΡΩ πλέον Φ.Π.Α 5,61 ΕΥΡΩ, καθώς και προσαύξηση περιουσίας ύψους 87.091,32 ΕΥΡΩ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, για τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η διαφορά εισοδήματος και ελέγχου που προέκυψε για το έτος 2013 λόγω αδυναμίας προσκόμισης αντιγράφων τραπεζικών επιταγών που αφορούν πληρωμές πελατών του σε Δ.Ο.Υ. καθώς επίσης και πληρωμές στο Ι.Κ.Α., για τις οποίες τραπεζικές επιταγές θα λάβει αντίγραφα από τις τράπεζες και τις οποίες θα προσκομίσει.

- 2) Για την ανάλωση κεφαλαίου για το έτος 2013 θα προσκομίσει κατάσταση με τις πραγματικές δαπάνες.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας αυτοί πρέπει να απορριφθούν για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «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.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 4 του ν. 2238/94** ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και 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, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕφΑΘ 3983/2015).

Σύμφωνα με πάγια νομολογία, ως «εισόδημα» κατά τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο (βλ. ΣΤΕ 3872/2013, 420/1999 επταμ., 1663/1994, 3342/1985, 1453/1982, 3514/1975, 2417/1965 κ.ά.).

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε, μέχρι την ημερομηνία εξέτασης της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, τα στοιχεία που επικαλείται ότι θα προσκομίσει, προκειμένου να ανατρέψει τα πορίσματα του ελέγχου, η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή είναι κατ' ουσία αστήρικτη και αδικαιολόγητη και στερείται οποιουδήποτε αποδεικτικού στοιχείου, προκειμένου να στοιχειοθετηθεί πλημμέλεια / ανακρίβεια της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής - **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2013 – 31/12/2013**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, διαχειριστικής περιόδου **01/01/2013 – 31/12/2013**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογική Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013

Ανάλυση	
Διαφορά Φόρου	26.336,72
Πρόσθετος Φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας	27.010,94
Εισφορά Αλληλεγγύης	3.960,26
Συνολικό ποσό για καταβολή	57.307,92

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.