



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/03/2022

Αριθμός απόφασης: 925

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από **26/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά : α) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 και β) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, γ) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, δ) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, ε) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 και στ) της υπ' αριθμ. /22-10-2021 Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιώς καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω πράξεις καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 249.241,03 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 124.620,52 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου ποσού 1.386,00 ευρώ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας τελών χαρτοσήμου ποσού 693,00 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 62.491,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **438.432,16 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 144.860,02 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 72.430,01 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 31.027,39 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **248.317,42 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 31.626,93 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 11.843,15 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **43.470,08 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /22-10-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 28.722,30 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 14.361,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **43.083,46 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /22-10-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **1.250,00 ευρώ** επειδή υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις: α) ανακριβής έκδοση τριών (3) φορολογικών στοιχείων, αξίας μικρότερης των 5.000,00 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 37, 38, 39, 40 και 44 του Ν. 4308/2014, όπως ισχύει και ειδικότερα του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' του Ν. 4174/2013 και β) έκδοση τεσσάρων (4) αθεώρητων Τιμολογίων Πώλησης σε ιδιώτες, όταν από τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. προβλέπεται η έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του άρθρου 10 του

Ν. 1809/1988 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 § 8 του Ν. 4308/2014 καθώς και των διατάξεων του άρθρου 54 § 1 περ .ια΄ του Ν .4174/2013.

Με την υπ' αριθμ./22-10-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ** επειδή υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση: δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου εντός πέντε εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του αιτήματος χορήγησης βιβλίων και στοιχείων, το ειδικό βιβλίο μεταχειρισμένο οχημάτων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 καθώς και το βιβλίο απογραφών. Επίσης δεν ανταποκρίθηκε εντός πέντε εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του, στο αίτημα του άρθρου 14 του Ν. .4174/2013, όπου του ζητήθηκαν τα ημερολόγια μεταφοράς Φ.Δ.Χ., οι συμβάσεις μεταφοράς πετρελαϊκών προϊόντων, όλα τα πρωτότυπα δικαιολογητικά των φορολογικών δηλώσεων, ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου για το φορολογικό έτος 2015, μισθωτήρια και αντίγραφα συμβολαίων.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής εφαρμογής των διατάξεων των ΕΛΠ και του ΚΦΔ που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς, για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01-31/12/2013 έως 01/01-31/12/2016 και σύμφωνα με την υπ' αριθμό/05-06-2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς. Αιτία του ελέγχου ήταν το γεγονός εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ./11.12.2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά, με βάση το οποίο και κατόπιν εκδόσεως των υπ' αριθ./2016 και/2020 εντολών ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά για την επιχείρηση(Α.Φ.Μ.:) με αντικείμενο εμπόριο καυσίμων (πρατήριο), διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση αυτή, καθώς διαπιστώθηκε ότι σε τηρούμενο λογαριασμό της εν λόγω εταιρείας στην τράπεζα EUROBANK, είχαν κατατεθεί κατά το έτος 2015 συνολικά 15 τραπεζικές επιταγές είτε με οπισθογράφο είτε με τελευταίο κομιστή αυτών τον προσφεύγοντα, ο οποίος υπήρξε ετερόρρυθμος εταίρος στην ως άνω εταιρεία εκμετάλλευσης πρατηρίου, η οποία κατά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, τηρούσε απλογραφικά-μηχανογραφικά βιβλία, έκανε έναρξη εργασιών στις 30.10.2013 με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου κίνησης, με έδρα επί της και με ημερομηνία διακοπής εργασιών την 16.10.2019.

Από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκαν πλήθος παραβάσεων και φορολογικών διαφορών και προς τούτο εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι:

- Αναφορικά με τις επιταγές, που αναφέρονται στις σελίδες 12 – 13 της Εκθέσεως Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, τα οικεία ποσά έχουν ήδη καταλογισθεί, κατόπιν φορολογικού ελέγχου διεξαχθέντος από την ίδια της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς δυνάμει της υπ' αριθμ./11-06-2016 εντολής ελέγχου, εις βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ., ως δήθεν αποκρυβείσες πωλήσεις αυτής. Οι εν λόγω επιταγές κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό της προαναφερθείσας εταιρείας. Συνακόλουθα, δεν καταλείπεται νόμιμο έδαφος εκ νέου καταλογισμού των ιδίων ποσών σε βάρος ετέρου προσώπου.

- Η ενδιάμεση δική του οπισθογράφηση μόνο σκοπό είχε τη διευκόλυνση της

κυκλοφορίας εκάστης επιταγής, χωρίς καμιά εκ των επιταγών αυτών τυχόν να αντανakλά σε εμπορική συναλλαγή του με τους εκδότες τους και χωρίς να έχει κατατεθεί σε ατομικό λογαριασμό του καμιά εξ αυτών.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται: «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.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013, ορίζεται: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.....».

Επειδή επιταγή είναι έγγραφο συγκεκριμένου τύπου, το οποίο προβλέπεται από το νόμο και με το οποίο ο εκδότης της επιταγής δίνει εντολή στην τράπεζά του να καταβληθεί στον κομιστή της επιταγής το αναγραφόμενο ποσό, με ανάληψη από τον τραπεζικό λογαριασμό του εκδότη. Ο κομιστής μπορεί να μεταβιβάσει σε τρίτο πρόσωπο την απαίτησή του από την επιταγή, συχνότερα με οπισθογράφηση. Ο καθ' ου η οπισθογράφηση γίνεται νέος κομιστής της επιταγής. Η επιταγή είναι πληρωτέα κατά την εμφάνισή της. Νόμιμος κομιστής της επιταγής και δικαιούχος της είναι αυτός που στηρίζει το δικαίωμά του σε αδιάκοπη σειρά οπισθογραφήσεων.

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 5960/1933 (Α' 401), ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5

Η επιταγή δύναται να ορισθή πληρωτέα:

Εις πρόσωπον κατονομαζόμενον, μετά η άνευ ρητής ρήτηρας «εις διαταγήν».

Εις πρόσωπον κατονομαζόμενον μετά της ρήτηρας «ουχί εις διαταγήν» ή μετά ρήτηρας ισοδυνάμου.

Εις τον κομιστήν....

Άρθρο 14

Η επιταγή, ήτις εξεδόθη ως πληρωτέα υπέρ κατονομαζομένου προσώπου μετά ή άνευ ρητής ρήτηρας εις διαταγήν δύναται να μεταβιβασθή δι' οπισθογραφήσεως.

Η επιταγή, ήτις εξεδόθη πληρωτέα υπέρ κατονομαζομένου προσώπου μετά της ρήτηρας «ουχί εις διαταγήν» ή ισοδυνάμου ρήτηρας είναι μεταβιβάσιμος μόνον κατά τον τύπον και μετά των αποτελεσμάτων κοινής εκχωρήσεως.

Η οπισθογράφησις δύναται να γίνη και υπέρ αυτού του εκδότη ή παντός άλλου υποχρέου. Τα πρόσωπα ταύτα δύνανται να οπισθογραφήσωσι την επιταγήν εκ νέου.

Άρθρο 17

Η οπισθογράφησης μεταβιβάζει πάντα τα απορρέοντα εκ της επιταγής δικαιώματα...

Άρθρο 18

Ο οπισθογράφος εκτός εναντίας ρήτρας ευθύνεται διά την πληρωμήν.

Δύναται να απαγορεύση νέαν οπισθογράφησην εν τη περιπτώσει ταύτη δεν ευθύνεται έναντι των προσώπων, προς την οποία η επιταγή ωπισθογραφήθη μεταγενέστερον.

Άρθρο 19

Ο κάτοχος οπισθογραφησίμου επιταγής θεωρείται νόμιμος κομιστής, εάν στηρίξη το δικαίωμα του επί αδιακόπου σειράς οπισθογραφήσεων, και εάν έτι η τελευταία οπισθογράφησης είναι εν λευκώ...

Άρθρο 20

Οπισθογράφησης επί επιταγής εις τον κομιστήν καθιστά τον οπισθογράφων υπεύθυνον κατά τους όρους των διατάξεων των διεπουσών την αναγωγήν· εν τούτοις δεν μετατρέπει τον τίτλον εις επιταγήν εις διαταγήν.»

Επειδή απτία του υπό κρίση ελέγχου ήταν το γεγονός εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ./11.12.2020 Πληροφοριακό Δελτίο της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, με βάση το οποίο και κατόπιν εκδόσεως των υπ' αριθ./2016 και/2020 εντολών ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για την επιχείρηση(Α.Φ.Μ.:) με αντικείμενο εμπόριο καυσίμων (πρατήριο), διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση αυτή, καθώς διαπιστώθηκε ότι σε τηρούμενο λογαριασμό της εν λόγω εταιρείας στην τράπεζα EUROBANK, είχαν κατατεθεί κατά το έτος 2015 συνολικά 15 τραπεζικές επιταγές είτε με οπισθογράφο είτε με τελευταίο κομιστή αυτών τον προσφεύγοντα, ο οποίος υπήρξε ετερόρρυθμος εταίρος στην ως άνω εταιρεία εκμετάλλευσης πρατηρίου, η οποία κατά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, τηρούσε απλογραφικά-μηχανογραφικά βιβλία, έκανε έναρξη εργασιών στις 30.10.2013 με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου κίνησης, με έδρα επί της και με ημερομηνία διακοπής εργασιών την 16.10.2019.

Επειδή αρχικά είχε περιήλθε στη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά το με αριθ. πρωτ./16.03.2016 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκε σημαντική αύξηση της συναλλακτικής δραστηριότητας στον τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε η εν λόγω ετερόρρυθμη εταιρεία, στην τράπεζα EUROBANK από το διάστημα του Σεπτεμβρίου 2015 έως και το Μάρτιο 2016, σε σχέση με την προηγούμενη χρονική περίοδο. Συγκεκριμένα, ενώ για ένα έτος, από το άνοιγμα του λογαριασμού τον Σεπτέμβριο του 2014 έως και τις αρχές Σεπτεμβρίου του 2015, οι συνολικές εισροές ανέρχονταν στις 177.000,00 Ευρώ περίπου, προερχόμενες στο μεγαλύτερο μέρος τους από πιστώσεις μέσω Ρ.Ο.Σ., αντιθέτως, στους επόμενους τέσσερις μήνες (Σεπτέμβριος 2015 έως Δεκέμβριο 2015) οι εισροές ανήλθαν στο ποσό του 1.550.000 Ευρώ περίπου, με το μεγαλύτερο μέρος τους (1.176.000,00 Ευρώ) να προέρχεται από καταθέσεις τραπεζικών και ιδιωτικών τραπεζών, ο δε λογαριασμός ουδέποτε εμφάνισε καταθέσεις μετρητών, ενώ παρατηρήθηκε ότι δεν προέκυπτε οικογενειακή, εμπορική ή άλλη επαγγελματική σχέση μεταξύ της δικαιούχου του λογαριασμού και των οπισθογράφων των επιταγών.

Επειδή ο προσφεύγων διατηρούσε την ιδιότητα του ετερορρύθμου εταίρου στη διάρκεια λειτουργίας της ως άνω εταιρείας (Α.Φ.Μ.:), ενώ παράλληλα ο ίδιος ασκούσε και εμπορική δραστηριότητα, έχοντας προβεί σε έναρξη ατομικής επιχείρησης με αντικείμενο εργασιών τις μεταφορές άλλων υγρών ή αερίων με βυτιοφόρα αυτοκίνητα και με οδηγό μη ιδιοκτήτη, τήρηση απλογραφικών βιβλίων και με έδρα επί της οδού, στις 11.10.2001.

Επειδή ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει τις συναλλαγές με τις επιχειρήσεις που του έχουν οπισθογραφήσει – μεταβιβάσει τις ως άνω επιταγές και να δώσει επαρκείς διευκρινίσεις - επεξηγήσεις από τις οποίες και θα προκύπτει αν τα διακινηθέντα χρηματικά ποσά έχουν φορολογηθεί η απαλλαγεί με ειδική διάταξη από το φόρο. Ωστόσο ο προσφεύγοντας δεν αιτιολόγησε τις συναλλαγές με τις επιχειρήσεις που του έχουν οπισθογραφήσει – μεταβιβάσει τις επιταγές και δεν αποκάλυψε τη σχέση του με τους οπισθογράφους των επίμαχων επιταγών και τη φύση των συναλλαγών.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013, ορίζεται :

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

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα οικεία ποσά έχουν ήδη καταλογισθεί, κατόπιν φορολογικού ελέγχου διεξαχθέντος από την ίδια της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιώς δυνάμει της υπ' αριθμ. /11-06-2016 εντολής ελέγχου, εις βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ., ως δήθεν αποκρυβείσες πωλήσεις αυτής. Οι εν λόγω επιταγές κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό της προαναφερθείσας εταιρείας. Συνακόλουθα, δεν καταλείπεται νόμιμο έδαφος εκ νέου καταλογισμού των ιδίων ποσών σε βάρος ετέρου προσώπου. Επίσης υποστηρίζει ότι η ενδιάμεση δική του οπισθογράφιση μόνο σκοπό είχε τη διευκόλυνση της κυκλοφορίας εκάστης επιταγής, χωρίς καμιά εκ των επιταγών αυτών τυχόν να αντανakλά σε εμπορική συναλλαγή του με τους εκδότες τους και χωρίς να έχει κατατεθεί σε ατομικό λογαριασμό του καμιά εξ αυτών.

Επειδή από τις συνταχθείσες σχετικές εκθέσεις ελέγχου που αφορούν στον έλεγχο στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» (βλ. σελ 11, 12 & 18, 19 της με ημερομηνία θεώρησης 17/12/2020 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά), προκύπτει ότι οι επιταγές που ελήφθησαν υπόψη για τη στοιχειοθέτηση και τον καταλογισμό αποκρυβεισών πωλήσεων ανέρχονται σε συνολική αξία 508.194,36 Ευρώ και αφορούν σε διαφορετικές επιταγές από τις υπό κρίση επιταγές που αναφέρονται στο με αριθ. πρωτ. /11.02.2020 Πληροφοριακό Δελτίο και αφορούν τον προσφεύγοντα. (βλ. σελ 12, 13 της με ημερομηνία θεώρησης 22/10/2021 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας

εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά). Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα έγγραφο ή δικαιολογητικό που να τεκμηριώνει τους ισχυρισμούς του κι επομένως δεν δικαιολογήθηκε από μέρους του ο λόγος που είναι αυτός ο τελικός κομιστής η οπισθογράφος των υπό κρίση επιταγών, η πηγή των υπό κρίση ποσών και η αιτία που αυτά βρέθηκαν στην κατοχή του, ούτε δόθηκαν εξηγήσεις σχετικά με την κατάθεση των επιταγών στον λογαριασμό της εταιρείας με την επωνυμία “.....” ή τη φύση των συναλλαγών. Επομένως ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι για τις συναλλαγές αυτές, συνολικού ποσού 597.301,60 ευρώ του φορολογικού έτους 2015 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 και φορολόγησε το εν λόγω εισόδημα με συντελεστή 33%.

Επειδή οι θέσεις του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στις με ημερομηνία θεώρησης 22/10/2021 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **26/11/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) της υπ’ αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.

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

Διαφορά φόρου	249.241,03 €
Τέλη Χαρτοσήμου	1.155,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	231,00 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	124.620,52 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	577,50 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	115,50 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	62.491,61 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	438.432,16 €

β) της υπ’ αριθμ. /22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.

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

Διαφορά φόρου	144.860,02 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	72.430,01 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	31.027,39 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	248.317,42 €
----------------------------	---------------------

γ) της υπ' αριθμ./22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.

Διαφορά φόρου	31.626,93 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	11.843,15 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	43.470,08 €

δ) της υπ' αριθμ./22-10-2021 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού, ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.

Διαφορά φόρου	28.722,30 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	14.361,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	43.083,46 €

ε) της υπ' αριθμ./22-10-2021 Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς.

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

Συνολικό ποσό : 1.250,00 € (3 *250,00 € + 1*500,00 €)

στ) της υπ' αριθμ./22-10-2021 Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιώς

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

Συνολικό ποσό : 250,00 €

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**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.