



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 29.04.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1507

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 31.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου περιοχή, κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **2)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **3)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **4)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **5)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 {περίοδος 17.10-31.12.2015}, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **6)** της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, φπα και προστίμων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, 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 31.12.2021 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./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 108.537,40 €, πλέον 54.268,70 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 20.770,44 €, και συνολικά 183.576,54 €.

2) Με την υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 30.100,00 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις: Α. Μία {1} παράβαση επειδή, υπέβαλε ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα {καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών}, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 § 3, 4 του Κ.Φ.Δ., που επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1(α) και 54 § 2(α) του Κ.Φ.Δ.. Β. Δέκα πέντε χιλιάδες πεντακόσιες επτά {15.507} παραβάσεις, επειδή, 1. δεν εξέδωσε 8.382 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσεις ΦΤΜ με αριθμό, για 8.382 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή , κατά το χρονικό διάστημα 01.01-16.10.2015, οι οποίες αφορούν προμήθειες από παρεχόμενες υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης συνολικού ποσού 9.195,92 € οι οποίες δεν έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, 2. δεν εξέδωσε 7.125 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσεις ΦΤΜ με αριθμό, για 7.125 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή με διεύθυνση αρ., κατά το χρονικό διάστημα 01.01-16.10.2015, οι οποίες αφορούν προμήθειες συνολικού ποσού 4.442,35 € από παρεχόμενες υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης, οι οποίες δεν έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, όπως αυτές προέκυψαν από τις ετήσιες και μηνιαίες κινήσεις αποδείξεων πληρωμής λογαριασμών του προγράμματος που χρησιμοποιεί στα υποκαταστήματά της, στις περιοχές και, για την πραγματοποίηση των παρεχόμενων υπηρεσιών χρηματικής διαμεσολάβησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 § 1,2γ , 8§1, 12§1,7,8,13 και 14§2 του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.}, που επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. θ' του ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

3) Με την υπ' αριθ./**2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 400,00 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παρακάτω:

A. Μία {1} παράβαση επειδή, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών – ένταξης στο *vies* {σύστημα ενδοκοινοτικών συναλλαγών} για τις παρακάτω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησε το 2015, όπως προέκυψαν από το σύστημα

Vies:
ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 828,00 €
ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 3 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ -207,00 €
ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 4 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 97,00 €

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§1 ν. 2859/2000 και 10 ν. 4174/2013, που επισύρουν πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1(α) και 54§2(α) του ν.4174/2013.

B. Τρείς {3} παράβαση επειδή, δεν υπέβαλε τις δηλώσεις ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για να δηλώσει τις παρακάτω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κατά το έτος 2015, όπως αυτές προέκυψαν από το σύστημα *Vies*:

ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 828,00 €
ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 3 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ -207,00 €
ΕΤΟΣ 2015 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 4 – ΧΩΡΑ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ DE – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 97,00 €

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§5δ ν. 2859/2000, που επισύρουν πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1(α) και 54§2(α) του ν. 4174/2013.

4) Με την υπ' αριθ./**2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 250,00 €, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης με αρ. πρωτ./2019 σχετικά με την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων του φορολογικού έτους 2015 στον έλεγχο, και δεν προσκόμισε το στέλεχος του Τ.Π.Υ. με αρίθμηση 101-150 από το οποίο εξέδωσε Τ.Π.Υ. σε διάφορους επιτηδευματίες όπως προέκυψαν από τα τηρούμενα βιβλία και τις υποβληθείσες καταστάσεις τιμολογίων του ίδιου και διαφόρων τρίτων, κατά παράβαση του άρθρου 54 §1δ του ν. 4174/2013 που επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 2 γ του ίδιου νόμου.

5) Με την υπ' αριθ./**2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A § 1 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 551,39 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

1. δεν εξέδωσε 2.923 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό, για 2.923 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή, κατά το χρονικό διάστημα 17.10.2015-31.12.2015, οι οποίες αφορούν προμήθειες από παρεχόμενες υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης συνολικού ποσού 4.360,09 € {καθαρής αξίας 3.544,79 € και Φ.Π.Α. 815,30 €} οι οποίες δεν έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, όπως αυτές προέκυψαν από τις ημερήσιες και μηνιαίες κινήσεις αποδείξεων πληρωμής λογαριασμών του προγράμματος που χρησιμοποιεί στο υποκαταστήματά της, στην περιοχή, για την πραγματοποίηση των παρεχόμενων υπηρεσιών χρηματικής διαμεσολάβησης, κατά παράβαση των διατάξεων των

άρθρων 1 § 1,2γ , 8§1, 12§1,7,8,13 και 14§2 του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.}, που επισύρει πρόστιμο {ίσο με το 50% του ΦΠΑ που αναλογεί στα μη εκδοθέντα στοιχεία} σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την παρ. 8 άρθρου 3 ν. 4337/2015 με ισχύ από 17.10.2015.

2. δεν εξέδωσε 2.410 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσεις ΦΤΜ με αριθμό, για 2.410 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή με διεύθυνση αρ., κατά το χρονικό διάστημα 17.10.2015 - 31.12.2015, οι οποίες αφορούν προμήθειες από παρεχόμενες υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης συνολικού ποσού 1.537,34 € {καθαρής αξίας 1.249,87 € και Φ.Π.Α. 287,47 €} οι οποίες δεν έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, όπως αυτές προέκυψαν από τις ημερήσιες και μηνιαίες κινήσεις αποδείξεων πληρωμής λογαριασμών του προγράμματος που χρησιμοποιεί στο υποκαταστήματά της, στην περιοχή για την πραγματοποίηση των παρεχόμενων υπηρεσιών χρηματικής διαμεσολάβησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 § 1,2γ , 8§1, 12§1,7,8,13 και 14§2 του ν. 4308/2014 {Ε.Λ.Π.}, που επισύρει πρόστιμο {ίσο με το 50% του ΦΠΑ που αναλογεί στα μη εκδοθέντα στοιχεία} σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την παρ. 8 άρθρου 3 ν. 4337/2015 με ισχύ από 17.10.2015.

6) Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 6.351,81 €, πλέον 3.175,91 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 9.527,72 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διαπιστώθηκε:

1. βάσει της από 01.12.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία για το φορολογικό έτος 2015 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, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

2. βάσει της από 01.12.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., διαφορές ως προς τις εκροές και εισροές και αντίστοιχα ως προς το φόρο εκροών και εισροών.

3. βάσει της από 01.12.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Ν.4174/2013, μη έκδοση 15.507 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών στα υποκαταστήματα στις περιοχές και για το χρονικό διάστημα από 01.01 - 16.10.2015, και βάσει της αντίστοιχης έκθεσης ελέγχου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013, μη έκδοση 5.333 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών στα υποκαταστήματα στις περιοχές και για το χρονικό διάστημα από 17.10 - 31.12.2015.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το

κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

{17} ΕΠΙΤΑΓΕΣ	55.480,25
{57} ΟΝΟΜΑΤΙΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	123.898,19
{33} ΜΤΦ ΑΠΟ ΑΛΛΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	109.490,00
ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΜΕΡΙΚΩΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	20.009,37
ΣΥΝΟΛΟ	308.877,81

Επιχειρηματική δραστηριότητα {άρθρο 21§1 ν. 4174/2013}

2015	ΕΜΠΟΡΙΑΣ	ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ
Ακαθάριστα Έσοδα	57.715,81	29.151,72	86.867,53
Κόστος Πωληθέντων Εμπορευμάτων	45.963,14		45.963,14
Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες του άρθρου 22 του ν.4172/2013	16.581,84		16.581,84
Κέρδη Φορολογικού έτους	-4.829,17	29.151,72	24.322,55
Πλέον: μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του άρθρου 23 § β του ν.4172/2013	1.091,75		1.091,75
Κέρδη Φορολογικού Έτους	-3.737,42	29.151,72	25.414,30

ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΑΣΚΗΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ: 11.850,00 €

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

φορολογητέες εκροές και εισροές για τη φορολογική περίοδο 2015, ως κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΡΟΩΝ - ΕΚΡΟΩΝ	0115-1215 Ελέγχου
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών	86.867,53
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών	17.630,60
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών	60.186,60
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	9.590,46
Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις	
Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών	0,02
Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών	0,13
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	9.590,35

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	8.040,25
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	1.688,44
ΔΙΑΦΟΡΑ	6.351,81
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΟΙΣΤΡΟΦΗ	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	6.351,81
ΠΡΟΣΤΙΜΟ	3.175,91
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	9.527,72

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 54 ΚΑΙ 58^Α ΤΟΥ Ν. 4174/2014

1. Μη έκδοση 8.382 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό, για 8.382 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή, κατά το χρονικό διάστημα 01.01 - 16.10.2015,
2. Μη έκδοση 7.125 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό, για 7.125 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή με διεύθυνση αρ., κατά το χρονικό διάστημα 01.01 - 16.10.2015,
3. Μη έκδοση 2.923 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό, για 2.923 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή, κατά το χρονικό διάστημα 17.10.2015- 31.12.2015,
4. Μη έκδοση 2.410 αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από την εν χρήσει ΦΤΜ με αριθμό, για 2.410 συναλλαγές, που πραγματοποίησε στο υποκατάστημά της στην περιοχή με διεύθυνση αρ., κατά το χρονικό διάστημα 17.10.2015 - 31.12.2015,
5. ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα {καταστάσεις φορολογικών στοιχείων Πελατών-Προμηθευτών}
6. μη υποβολή δήλωση μεταβολών – ένταξης στο vies
7. μη υποβολή δηλώσεων ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν η από 01.12.2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Εφαρμογής διατάξεων ν. 4174/2013, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικού έτους 2015.

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

- “1. Αοριστία και έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α.
2. Μη ύπαρξη υπολοίπου στους τραπεζικούς λογαριασμούς, μη ύπαρξη αναλήψεων του

ποσού που θεωρήθηκε ως εισόδημα.

3. Παραβίαση του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 11^οΥ Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.), αντίθεση στις αρχές της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας”

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.....

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

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 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.

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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα εππαμ.: «(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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι “οι επίμαχες συναλλαγές τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 ν.4172/2013, αφορούσαν απλή διαμεσολάβηση για την πληρωμή λογαριασμών (ρεύματος, τηλεφωνίας κτλ.) στα πλαίσια της δραστηριότητας της ατομικής του επιχείρησης. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι δεν εξετάστηκε από τον έλεγχο το γεγονός, ότι δεν έχει υπάρξει εισόδημα επιπλέον από το δηλωθέν, αφού δεν υπάρχει υπόλοιπο στους ατομικούς ή επαγγελματικούς λογαριασμούς και δεν έχει προβεί σε ανάληψη παρά ελαχίστων μικρών ποσών όπως προκύπτει από τα στοιχεία που οι τράπεζες έδωσαν στη φορολογική αρχή.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας αναφέρεται ότι: “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, από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν των με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 και/2017 εγγράφων της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (Ν.3691/2008) καθώς και των εγγράφων με αριθμό/2019,/2019 και/2019 της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (άρθρου 47 Ν.4557/2018). Σύμφωνα με τα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών στους τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσε ο προσφεύγων διενεργούνται πολυάριθμες καταθέσεις μετρητών, επιταγών και πιστώσεων από τρίτους με το συνολικό ύψος και το πλήθος αυτών να είναι ιδιαίτερα υψηλό. Ακολούθως, τα κεφάλαια αυτά χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια διαφόρων πληρωμών για λογαριασμό τρίτων προσώπων (εμβάσματα προς τρίτους πληρωμές δημοσίου, λογαριασμών, πιστωτικών καρτών, κ.α.), είτε με απευθείας χρέωση του σχετικού λογαριασμού είτε αφού μεταφερθούν σε άλλους λογαριασμούς της ανωτέρω εμπλεκόμενης οντότητας, ενώ μέρος αυτών μεταφέρεται σε λογαριασμούς του προσφεύγοντα { } σε άλλες τράπεζες, συνήθως με αιτιολογία «δικά μου για πληρωμές». Παρατηρούνται επίσης και μεταφορές ποσών που αφορούν σε ευκολίες εξυπηρέτησης προς διάφορα τρίτα πρόσωπα, στους λογαριασμούς των οποίων υφίστανται δεσμεύσεις.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι σε ότι αφορά τις προμήθειες που έλαβε από τις υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης που παρείχε στο υποκατάστημα στη περιοχή-..... δεν εξέδωσε κανένα παραστατικό εσόδου από τις εν χρήσει ΦΤΜ. Για κάθε πληρωμή που έκανε για λογαριασμό τρίτου εξέδιδε την πληρωμή του λογαριασμού από το μηχανογραφικό πρόγραμμα που χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών χρηματικής διαμεσολάβησης, πάνω στην οποία αναγραφόταν το ποσό του λογαριασμού καθώς επίσης και τα έξοδα συναλλαγής (προμήθεια πλέον ΦΠΑ) και το συνολικό ποσό πληρωμής. Ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα ετήσια εκτύπωση των συναλλαγών χρηματικής διαμεσολάβησης που πραγματοποιήθηκαν σε καθένα από τα υποκαταστήματα της, προκειμένου να έχει πλήρη εικόνα του ύψους των εσόδων από τις προμήθειες που εισέπραξε σε σχέση με τις καταχωρημένες προμήθειες στα βιβλία του προσφεύγοντα. Από την ανωτέρω επαλήθευση διαπιστώθηκε ότι: α) στο υποκατάστημα στη περιοχή-..... δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου για προμήθειες συνολικού ποσού 11.021,15 € πλέον ΦΠΑ 2.534,86 € οποίες δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και δεν συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ και β) στο υποκατάστημα στη περιοχή-..... δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου για προμήθειες συνολικού ποσού 4.861,53 € πλέον ΦΠΑ

1.118,15 € οποίες δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και δεν συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ. Επισημαίνεται, ότι τις ανωτέρω παραβάσεις και την ανακρίβεια της δήλωσης εισοδήματος ως προς τα ποσά αυτά, ο προσφεύγων δεν τα αμφισβητεί με την υπό κρίση ενδικοφανή.

Επειδή, στα πλαίσια του ελέγχου διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ., το ηλεκτρονικό αρχείο μέσω του συστήματος ΣΜΤΛ & ΛΠ της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (νυν Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα, για το χρονικό διάστημα από 1/1/2015 έως 31/12/2015, κατόπιν του με αρ./2021 αιτήματος άρσης του τραπεζικού απορρήτου..

Επειδή, από το ανωτέρω ηλεκτρονικό αρχείο προέκυψαν 3207 πιστώσεις συνολικού ποσού 5.786.920,88 €, για το έτος 2015. Από την επεξεργασία των ανωτέρω κινήσεων σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης οντότητας κατά το έτος 2015, ο έλεγχος μετά την αφαίρεση πιστώσεων που αφορούσαν κυρίως εισοδήματα τα οποία δηλώθηκαν στην Δ.Φ.Ε του έτους 2015 και αφού διασταυρώθηκαν και ελέγχθηκαν οι πιστώσεις όλων των προϊόντων με τις αντίστοιχες χρεώσεις όπου ήταν δυνατόν εξέτασε τα δεδομένα κάθε εγγραφής όπου υπήρχαν (αιτιολογία και κωδικοί συναλλαγής, χρονοσημάνσεις κλπ.) έτσι ώστε να εξακριβωθούν τόσο ως προς το ποσό και τις ημερομηνίες καταχώρησης όσο και ως προς τους συνδικαιούχους κατά περίπτωση. Από την ανωτέρω επεξεργασία και μετά το υπ' αριθ. πρωτ./2021 υπόμνημα του, ο φορολογικός έλεγχος έκρινε ότι πιστώσεις συνολικού ποσού το ποσό των 308.877,81 €, (17 επιταγές συνολικού ποσού 55.480,25€, 57 ονομαστικές πιστώσεις συνολικού ποσού 123.898,19 €, 33 μτφ. από άλλους λογαριασμούς πιστώσεις ποσού 109.490,00€, υπόλοιπα μερικώς αιτιολογημένων ονομαστικών πιστώσεων ποσού 20.009,37 €) αποτελούν προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος για τη φορολογικό έτος 2015 και φορολογούνται ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 και 29 § 4 του ν. 4172/2013.

Επειδή, ο προσφεύγων στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε κανένα δικαιολογητικό έγγραφο προς δικαιολόγηση των ισχυρισμών του.

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

Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

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, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. *Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης*).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 01.12.2021 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων 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 τις αποδιδόμενες παραβάσεις, και οι οποίες επισύρουν την επιβολή των φόρων και συναφών κυρώσεων. Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη του, τις ισχύουσες διατάξεις για το ελεγχόμενο έτος, το σύνολο των προσκομισθέντων υπομνημάτων του προσφεύγοντα πριν και μετά τη σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων (άρθρο 28 Ν. 4174/2013), καθώς και όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν σε αντιπαραβολή με τα στοιχεία και ευρήματα του ελέγχου. Απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις, λαμβάνοντας υπόψη, όλα τα διαθέσιμα στοιχεία.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, περί αοριστίας και έλλειψης ανεπαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται διάφορους λόγους αντισυνταγματικότητας για την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης φόρου εισοδήματος. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι το επιπλέον φορολογητέο εισόδημα, ύψους 308.877,81 € και ο επιπλέον συνολικός φόρος, ποσού 183.576,54 € που του καταλογίσθηκε είναι υπερβολικά δυσανάλογος, κατά παράβαση των συνταγματικών αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού των επιβληθέντων φόρων και προστίμων προβλέπεται ευθέως στους νόμους ν. 4172/2013, ν.4174/2013 και ν.4337/2015, καθώς και ν. 2859/2000 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού

μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και των πρόσθετων φόρων για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων. Άλλωστε, όπως έχει κριθεί με την 2402/2010 ΣτΕ: *“...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί”*.

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, στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας της εννόμου προστασίας.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό περί σύνδεσης της καταβολής των φόρων με το δικαίωμα στη περιουσία, εκθέτουμε τα κατωτέρω:

Επειδή, το δικαίωμα στην ιδιοκτησία στηρίζεται στις διατάξεις του άρθρου 17 παρ.1 του ισχύοντος Συντάγματος, ενώ συγχρόνως κατοχυρώνεται και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.). Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 17 παρ.1 του Συντάγματος: *«Η ιδιοκτησία τελεί υπό τη προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος»*. Επίσης, με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της Σύμβασης της Ρώμης (Ε.Σ.Δ.Α.) *«Δια την προάσπισιν των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών»* ορίζεται ότι: *«Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ει μη δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους. Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουσι το δικαίωμα παντός Κράτους όπως θέση εν ισχύι Νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων»*.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η επιβολή της ως άνω φορολογικής επιβαρύνσεως είναι συνταγματικά ανεκτή και συμβατή με το δίκαιο της Ε.Σ.Δ.Α. (πρβλ. τις υπ' αριθ. 3342-5/2013 και 1972/2012 ΟΛΣΤΕ). Και τούτο γιατί η εκπλήρωση των φορολογικών και λοιπών δημοσιονομικών βαρών εκ μέρους των κατόχων περιουσίας αποτελεί συνταγματική υποχρέωση, απορρέουσα από τα άρθρα 4 και 78 του Συντάγματος, αλλά συγχρόνως και ένα συμβατό προς την Ε.Σ.Δ.Α. περιορισμό της ιδιοκτησίας και της περιουσίας τους γενικότερα για λόγους δημοσίας ωφέλειας. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, αν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος, είναι επιτρεπτή η θέσπιση από το νομοθέτη ρυθμίσεων, οι οποίες έχουν ως αποτέλεσμα τη μείωση της περιουσίας που καταρχήν προστατεύεται από τις εν λόγω διατάξεις, εφόσον οι ρυθμίσεις αυτές είναι πρόσφορες για την εξυπηρέτηση του επιδιωκόμενου δημοσίου σκοπού και συμβατές με την αρχή της αναλογικότητας (ΟΛΣΤΕ 3173/2014).

Περαιτέρω, η επιβολή φορολογικών βαρών εμπίπτει στο σκληρό πυρήνα των προνομίων της δημόσιας εξουσίας, στον οποίο δεσπόζει η δημοσίου χαρακτήρα σχέση ανάμεσα στον φορολογούμενο και την κοινωνία (απόφαση της 12-7-2001 - Ferazzini κατά Ιταλίας, αρ.29). Επίσης, το ως άνω Ευρωπαϊκό Δικαστήριο εκτιμά ότι, όταν το Κράτος υιοθετεί μια φορολογική πολιτική, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης, η δε σχετική νομοθεσία ελέγχεται μόνο υπό το πρίσμα ότι δεν στερείται λογικής βάσης και ότι υπάρχει μια λογική ισορροπία (χρυσή τομή) μεταξύ της προστασίας του γενικού συμφέροντος που επιτάσσει την πληρωμή των φόρων αφενός και της ατομικής περιουσίας αφετέρου. Ειδικότερα, πρέπει να υπάρχει μια λογική αναλογική σχέση των μέσων που χρησιμοποιούνται και του επιδιωκόμενου σκοπού.

Στο ζήτημα όμως του προσδιορισμού της δημόσιας ωφέλειας, η οποία είναι εκ φύσεως ευρεία, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει μεγάλη διακριτική ευχέρεια, προκειμένου να ασκεί κοινωνική και οικονομική πολιτική, ο δε ευρωπαίος δικαστής σέβεται τον τρόπο με τον οποίο ο νομοθέτης αντιλαμβάνεται τις επιταγές της δημοσίας ωφελείας, εκτός εάν αποδειχθεί ότι η κρίση του στερείται ορθολογικής βάσης (απόφαση της 23-10-1997 - National & Provincial Building Society κλπ. κατά Ηνωμένου Βασιλείου, αρ.80, απόφαση της 11-1-2007 - Μαμιδάκης κατά Ελλάδος, αρ.44, απόφαση της 20-9-2011 - Neftyanaya Kompaniya Yucos κατά Ρωσίας, αρ.559, 566, απόφαση της 1ης Μαρτίου 2001 - Μαλαμά κατά Ελλάδος αρ.46-47).

Τέλος, σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νομοθετικών διατάξεων εναπόκειται στη δικαιοδοτική κρίση και αποκλειστική αρμοδιότητα των δικαστηρίων και όχι στη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά των **1)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **2)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **3)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **4)** της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 {περίοδος 17.10-31.12.2015}, του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./31.12.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 183.576,54 €

2) της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.**

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 30.100,00 €

3) της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.**

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 400,00 €

4) της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.**

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 250,00 €

5) της υπ' αριθ./**2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015 {περίοδος 17.10-31.12.2015}, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ,

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

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 551,39 €

6) της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 9.527,72 €

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**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.