



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 27.06.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2401

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 27.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας 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 27.01.2022 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 1.279.828,68 €, πλέον 639.914,34 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 315.649,69 €, και συνολικά 2.235.392,71 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όπου διαπιστώθηκε βάσει της από 23.12.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, α) αποκρυσταλλώσιμα 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, γ) διαφορά ως προς τους τόκους και μερίσματα ημεδαπής και δ) διαφορά ως προς την ακίνητη περιουσία.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./14.12.2021 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Α) Προσαύξηση περιουσίας από λοιπές πιστώσεις χρηματικών ποσών των οποίων δεν προέκυψε η πηγή και η αιτία προέλευσης {άρθρο 21§4 ν. 4172/2013}

ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ			ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ		ΣΥΝΟΛΑ	
	ΑΡΙΘΜ.ΚΙΝ.	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘΜ.ΚΙΝ.	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘΜ.ΚΙΝ.	ΠΟΣΟ
ΠΙΝΑΚΑΣ 1	477	1.456.520,75	5	55.186,00	482	1.511.706,75
ΠΙΝΑΚΑΣ 1Ε	9	29.561,58			9	29.561,58
ΠΙΝΑΚΑΣ 2Α	132	4.037.812,90	8	20.920,00	140	4.058.732,90
ΠΙΝΑΚΑΣ 2Β	1	50.000,00	1	30.000,00	2	80.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 2Γ	12	16.127,00	0	0	12	16.127,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 2Ε	1	1.170,00			1	1.170,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 3	9	52.144,66	0	0	9	52.144,66
ΠΙΝΑΚΑΣ 4	25	63.355,46	0	0	25	63.355,46
ΠΙΝΑΚΑΣ 5	15	15.464,10	1	10025,39	16	25.489,49
ΠΙΝΑΚΑΣ 6	2	9.566,00	0	0	2	9.566,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 7	87	5.186,00	0	0	87	5.186,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 8	1	25.000,00	0	0	1	25.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ 9	0	0	1	7.430,10	1	7.430,10
ΜΗ ΑΙΤΙΟΛ.			187	1.217.208,38	187	1.217.208,38
ΣΥΝΟΛΟ	771	5.761.908,45	203	1.340.769,87	974	7.102.678,32

Β) Επιχειρηματική δραστηριότητα

ΧΡΗΣΗ 2015	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	186.300,45	2.764.272,45	2.577.972,00
Μείον κόστος πωληθέντων	0,00	0,00	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	210.093,44	210.093,44	0,00
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-23.792,99	2.554.179,01	2.577.972,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες (φορολογική αναμόρφωση)	7.188,07	7.188,07	0,00
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Ελέγχου (Πίνακας Β)	-	641,50	641,50
Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	-16.604,92	2.562.008,58	2.578.613,50
Μείον Ζημία προηγούμενων ετών από επιχειρ. δραστηριότητα	-16.303,56	-16.303,56	0,00
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ.401)		2.545.705,02	2.545.705,02

Γ) τόκοι και μερίσματα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2015					
Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΩΔΙΚΟΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
3	Τόκοι (προ του φόρου) ημεδαπής προέλευσης	667	18.954.61	37.074,98	18.120,37
1	Μερίσματα(προ του φόρου) ημεδαπής προέλευσης	291	-	1.994,83	1.994,83
ΣΥΝΟΛΑ			18.954.61	39.069,81	20.115,20

Δ) ακίνητη περιουσία

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2015					
Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΩΔΙΚΟΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση:				
	α) κατοικιών	103	3.240,00	3.240,00	0
	β) καταστημάτων, γραφείων [...]	105	27.072,03	27.072,03	0
3	Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση:				
	α) κατοικιών	129	-	617,97	617,97
	β) καταστημάτων, γραφείων [...]	143	396,18	1.619,32	1.223,14
4	Ακαθάριστο εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση:				
	α) καταστημάτων, γραφείων [...]	145	720	1.428,84	708,84
ΣΥΝΟΛΟ			31.428,21	33.978,16	2.549,95

*Σημειώνεται ότι επί της ανωτέρω διαφοράς εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ. 3 περ. α' του ν.4172/2013 (ΚΦΕ).

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 23.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκε στο όνομα του προσφεύγοντα, η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική πράξη, φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Εσφαλμένη ερμηνεία & εφαρμογή του νόμου – Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών – Αναιτιολόγητες κρίσεις & έλλειψη νόμιμης βάσης ως προς τον χαρακτηρισμό προμήθειας για τη διαμεσολάβηση πώλησης λαχείων ως εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας.

2. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός ποσών ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια του άρθρ. 21 παρ. 4 ν.4172/2013 - Πλημμελής εκτίμηση των αποδείξεων.

3. Ακυρότητα του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου ως προς την υποχρέωση αιτιολόγησης μικροποσών και προμήθειας από λαχεία – παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης & της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.”

Στις 20.04.2022 αποστείλαμε στον προσφεύγοντα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/20.04.2022 “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 εκθέσουν τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων”.

Επειδή, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/19.04.2022 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ με συμπληρωματικά στοιχεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από 23.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./2022 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ., η οποία κοινοποιήθηκε με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/20.04.2022 έγγραφο κοινοποίησης.

Επειδή, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/09.05.2022 Β’ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ με συμπληρωματικά στοιχεία.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε εκ νέου την υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./2022 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ., η οποία κοινοποιήθηκε με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/12.05.2022 έγγραφο κοινοποίησης.

Επειδή η υποβολή του ως άνω υπομνήματος [ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/09.05.2022 ΥΠΟΜΝΗΜΑ] με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, εκδόθηκε η με αρ. /2022 ΑΠΟΦΑΣΗ ΠΑΡΑΤΑΣΗΣ, για παράταση της προθεσμίας έκδοσης απόφασης για τριάντα [30] επιπλέον ημέρες.

Η παραπάνω απόφαση κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020/12.05.2022 έγγραφο και στο προσφεύγοντα με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/12.05.2022 έγγραφο.

Ακολούθως, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/24.05.2022 Γ' ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ με συμπληρωματικά στοιχεία, το οποίο διαβιβάστηκε με το αρ. πρωτ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/25.05.2022 έγγραφο στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), προκειμένου να αξιολογηθεί έτι περαιτέρω σε συνδυασμό με τα ως άνω Υπομνήματα.

Ως προς τον 1^ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, από την 23.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, προκύπτει, ότι ο προσφεύγων άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα με κύριο αντικείμενο «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟΥ ΛΟΤΤΟ, ΚΙΝΟ, ΤΖΟΚΕΡ, ΞΥΣΤΟ, ΠΡΟΤΟ, EXTRA5, SUPER3 ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΩΝ», συμμετέχει δε μεταξύ άλλων και στην, ως ομόρρυθμο μέλος και διαχειριστής, και με ποσοστό συμμετοχής 40%.

Σε συνέχεια της ως άνω έκθεσης, προκύπτει, ότι, από τον εστάλη το με αρ. πρωτ. /2021 (αριθ. πρωτ. εισερχομένου /2021) έγγραφο με το οποίο γνωστοποιείται ότι ο προσφεύγων είναι ιδιοκτήτης του καθώς επίσης και χονδρέμπορος της με κωδικό συνεργάτη, απεστάλη δε, η με αρ. πρωτ. /2016 Βεβαίωση Εκκαθάρισης Ληφθείσας Προμήθειας της σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων ως συνεργάτης με αριθμό αγόρασε λαχεία αξίας 22.737.430,00 € και έλαβε για το διαχειριστικό έτος 2015 προμήθεια για τη διαμεσολάβηση πώληση λαχείων το ποσό των 2.604.563,60 €. **Διαπιστώθηκε δε, ότι το συνολικό ποσό της προμήθειας που προκύπτει από την ανωτέρω βεβαίωση δεν έχει εγγραφεί στο βιβλίο εσόδων του έτους 2015.**

Περαιτέρω, διαπιστώθηκε [σελίς 26], ότι, η συνδεδεμένη εταιρεία δήλωσε στα ακαθάριστα έσοδα της το σύνολο της ληφθείσας προμήθειας ύψους 2.604.563,60 € που προκύπτει από την με αρ. πρωτ. /2016 Βεβαίωση Εκκαθάρισης Ληφθείσας Προμήθειας της, εκδοθείσα στο όνομα του προσφεύγοντα με αριθμό συνεργάτη και διαπιστώθηκαν διευθετήσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4174/2013. Σε συνέχεια, με το υπ' αριθμόν /2021 Υπόμνημα του ο προσφεύγων προσκόμισε μεταξύ άλλων την ανωτέρω βεβαίωση Εκκαθάρισης Ληφθείσας Προμήθειας της φορολογικές δηλώσεις του φορολογικού έτους 2015 και το ισχύον καταστατικό εταιρείας Βάσει των προσκομισθέντων

εγγράφων προκύπτει ότι το σύνολο της ληφθείσας προμήθειας δηλώθηκε ως ακαθάριστο έσοδο στην φορολογική δήλωση της ανωτέρω εταιρείας.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος θεώρησε, ότι, οι συναλλαγές πώλησης λαχείων και διεξαγωγής τυχερών παιχνίγων που πραγματοποιήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2015 μέσω της εταιρείας , η καταχώρηση του εσόδου-προμήθειας που προέκυψε από τις συναλλαγές αυτές βάσει της υπ' αριθ. /2016 βεβαίωσης των , στο λογιστικό βιβλίο εσόδων και στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου, αποσκοπούσε στην μεταφορά φορολογητέας ύλης από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα στην συνδεδεμένη εν λόγω εταιρεία και την φορολόγηση αυτής με χαμηλότερο μεσοσταθμικό συντελεστή φόρου. Συνεπώς η ανωτέρω συναλλαγή είναι τεχνητή διευθέτηση, και δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά. Οδηγεί δε, σε σημαντικό πλεονέκτημα χωρίς ανάληψη επιχειρηματικού κινδύνου εκ μέρους της εταιρείας (άρθρο 38 Ν.4174/2013).

Ως εκ τούτου, καταλόγισε στον προσφεύγοντα εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (διαμεσολάβηση για πώληση λαχείων τόσο χονδρικώς όσο και λιανικώς), που ισούται με το ποσό της προμήθειας που αναγράφεται στη σχετική Βεβαίωση Εκκαθάρισης Προμηθειών, ήτοι συνολικό ποσό **2.547.404,00** (σύνολο προμήθειας **2.604.563,60-** που πουλήθηκαν στη λιανική **57.159,60**).

Επιπλέον, καταλογίσθηκε ποσό 30.568,00 € από μη δηλωθείσα προμήθεια από αποδείξεις εμπιστευσης και παράδοσης από τον [σελίς 24-25 της σχετικής έκθεσης], ήτοι σύνολο 2.577.972,00 [2.547.404,00+30.568,00]

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “..... η εν λόγω προμήθεια για την ελεγχόμενη χρήση καταβλήθηκε στην εταιρία με την επωνυμία , στην οποία μετέχω ως ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και της οποίας παράλληλα τυγχάνω διαχειριστής. Στην ανωτέρω εταιρία, άλλωστε, είχε εκχωρηθεί – συνεισφερθεί, ήδη κατά το χρόνο σύστασης της, η προσωπική άδεια πρακτορεύσεως που έχει εκδοθεί στο όνομά μου, και μέσω αυτού πραγματοποιήθηκαν κατά την ελεγχόμενη χρήση όλες οι πωλήσεις λαχείων.

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΤΕΡΑ: Την 10^η-11-1982 συνεστήθη νομικό πρόσωπο υπό τη μορφή ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο “.....”. Σκοπός της εταιρίας ορίστηκε κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρ. 2 της ιδρυτικής πράξης «η επί κέρδει εκμετάλλευσis – πρακτορεύσεως παντός είδους Κρατικών και». Προς το σκοπό επίτευξης δε, του κατά τα ανωτέρω καταστατικού σκοπού, εισφέρθηκε από εμένα στην εταιρία τόσο η άδεια πρακτορεύσεως κρατικών λαχείων όσο και η άδεια πρακτορεύσεως , ήτοι δύο (2) διακριτές άδειες. «Γίνεται δε μνεία ενταύθα ότι εις τους δύο πρώτους των ώδε συμβαλλομένων, και έχει ήδη ανατεθεί νομίμως η εν λόγω πρακτορεύσεις, δι’ αποφάσεως του κ. Υπουργού των Οικονομικών εν συνδυασμώ και προς υπογραφείσαν σύμβασιν μεταξύ των εν λόγω προσώπων και της Υπηρεσίας Κρατικών Γίνεται δ’ ωσαύτως μνεία ενταύθα ότι επ’ ονόματι του ώδε συμβαλλομένου υφίσταται και άδεια πρακτορεύσεως Και συμφωνείται ενταύθα ότι τόσον η εν λόγω άδεια του , όσον και αμφοτέραι αι ανωτέραι άδειαι

πρακτορεύσεως των , συνεισφέρονται κατά χρήσιν και δια τας ανάγκας και τους σκοπούς της εταιρείας ταύτης, υπό των ανωτέρω δικαιούχων – ώδε συνεταίρων, της συνεισφοράς ταύτης αποτιμωμένης ως κατωτέρω, δια τον υπόλογισμόν του τέλους χαρτοσήμου και της διανομής των κερδοζημιών».

Ακολούθως, δυνάμει της από 6-11-1985 πράξης τροποποίησης του καταστατικού της ανωτέρω ομορρύθμου εταιρίας, η οποία δημοσιεύθηκε νομίμως, όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη κι επικαλούμενη με αριθμ. /6-11-1985 πράξη δημοσίευσης του Πρωτοδικείου (σχετ. 3), αφαιρέθηκε από τον σκοπό, τη χρήση και τις ανάγκες της εν λόγω εταιρίας η, κατά το στάδιο της σύστασης εισφερθείσα από εμένα άδεια πρακτορεύσεως δελτίων και μόνον, ενώ ταυτόχρονα αποφασίσθηκε η τροποποίηση του άρθρ. 2 του καταστατικού, ώστε, πλέον, σκοπός της εταιρίας ορίστηκε μόνη «η επί κέρδει εκμετάλλευσis – πρακτόρευσιs παντός είδους Κρατικών». Ταυτόχρονα, στην τροποποιητική πράξη επαναλήφθηκε η αναφορά της εισφερθείσας από εμένα άδειας πρακτόρευσης λαχείων, η οποία παρέμεινε στην εταιρία.

Ακολούθησαν τέσσερις (4) τροποποιήσεις του καταστατικού της εταιρίας, και με την τελευταία τροποποίηση του καταστατικού (προσκομιζόμενη με αριθμ. /2006 πράξη δημοσίευσης του Πρωτοδικείου , σχετ. 7), αποφασίσθηκε, μεταξύ άλλων, η είσοδος νέων μελών σε αυτήν, καθώς και η μετατροπή της σε ετερόρρυθμη εταιρία.

Εκ των ανωτέρω, σαφώς συνάγεται ότι από το 1982 σκοπός της εταιρίας με την επωνυμία και ήδη, από το 2006 , είναι η εκμετάλλευση και πρακτόρευση παντός είδους και άλλων Προς το σκοπό επίτευξης του ανωτέρω σκοπού δε, το νομικό πρόσωπο έκανε χρήση της ατομικής μου άδειας πρακτόρευσης λαχείων, όπως αυτή είχε εισφερθεί κατά το στάδιο της σύστασης και παρέμεινε σε αυτό.

Περαιτέρω, αναφέρει, ότι, “..... Το εν λόγω έσοδο, δε, καταχωρήθηκε νομίμως στα βιβλία της εταιρίας, όπως αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο αντίγραφο του Βιβλίου Εσόδων για την ελεγχόμενη χρήση (σχετ. 8), ενώ παράλληλα περιλήφθηκε και στην Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Έντυπο Ε3) (σχετ. 9). η εν λόγω προμήθεια για την εν λόγω χρήση 2014, είχε καταχωρηθεί ως έσοδο του νομικού προσώπου (προσκομιζόμενο κι επικαλούμενο αντίγραφο από το Βιβλίο Εσόδων της εταιρίας για τη χρήση 2014, σχετ. 11), ενώ παράλληλα συμπεριλήφθηκε και στο σχετικό Έντυπο Ε3 (σχετ. 12) της εταιρίας. Άλλωστε, αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο σε προηγούμενο έλεγχο που διενεργήθηκε από την αυτή Υπηρεσία ελέγχου (ΚΕΦΟΜΕΠ) για τη χρήση 2014, ουδέποτε τέθηκε ζήτημα αναφορικά με την εν λόγω προμήθεια, καθώς έγινε εξ αρχής αντιληπτό από τον τότε έλεγχο ότι την πρακτορεία των κρατικών λαχείων έχει αναλάβει το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία και ως εκ τούτου, η προμήθεια που καταβλήθηκε από τη Διεύθυνση Κρατικών (ήτοι του φορέα διαχείρισης των λαχείων έως και την 30-04-2014) και την εταιρία με την επωνυμία “.....” (ήτοι του αποκλειστικού δικαιούχου εκμετάλλευσης των κρατικών λαχείων από την 01-05-2014 και εντεύθεν) συνιστά έσοδο του νομικού προσώπου και όχι βεβαίως ατομικό μου έσοδο....”

Επειδή, σύμφωνα με το καταστατικό “ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΥΠΟ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ και υπό τον διακριτικό τίτλον “.....” [..... /1982 πράξη δημοσίευσης στο Πρωτοδικείο] : “σκοπός

της εταιρείας θα είναι η επί κέρδει εκμετάλλευσις – πρακτορεύσεως παντός είδους Κρατικών και Γίνεται δε μνεία ενταύθα ότι εις τους δύο πρώτους των ώδε συμβαλλομένων, και έχει ήδη ανατεθεί νομίμως η εν λόγω πρακτόρευσις, δι' αποφάσεως του κ. Υπουργού των Οικονομικών εν συνδυασμώ και προς υπογραφείσαν σύμβασιν μεταξύ των εν λόγω προσώπων και της Υπηρεσίας Κρατικών Γίνεται σ' ωσαύτως μνεία ενταύθα ότι επ' ονόματι του ώδε συμβαλλομένου υφίσταται και άδεια πρακτορεύσεως Και συμφωνείται ενταύθα ότι τόσον η εν λόγω άδεια του, όσον και αμφότεραι αι ανωτέρω άδειαι πρακτορεύσεως των, **συνεισφέρονται κατά χρήσιν** και δια τας ανάγκας και του σκοπούς της εταιρείας ταύτης, υπό των ανωτέρω δικαιούχων – ώδε συνεταίρων, της συνεισφοράς ταύτης αποτιμωμένης ως κατωτέρω, δια τον υπολογισμόν του τέλους χαρτοσήμου και της διανομής των κερδοζημιών.” [άρθρο 2] {σχετ. 2 ενδικοφανούς}

Επειδή, δυνάμει της/1985 πράξης τροποποίησης, αφαιρείται από τον σκοπόν, χρήσιν και ανάγκας της εταιρείας ταύτης η προσωπική άδεια πρακτορεύσεως Δελτίων του και ούτω τα άρθρα 2 [σκοπός] και 4 [κεφάλαιο] του ιδρυτικού καταστατικού τροποποιείται ως εξής: “ΑΡΘΡΟ 2: “ΣΚΟΠΟΣ της εταιρείας θα είναι η επί κέρδει εκμετάλλευσις – πρακτορεύσις παντός είδους Κρατικών Γίνεται δε μνεία ενταύθα ότι εις τους δύο πρώτους των ώδε συμβαλλομένων, και έχει ήδη ανατεθεί νομίμως η εν λόγω πρακτόρευσις, δι' αποφάσεως του κ. Υπουργού των Οικονομικών εν συνδυασμώ και προς υπογραφείσαν σύμβασιν μεταξύ των εν λόγω προσώπων και της Υπηρεσίας Κρατικών Λαχείων. Συμφωνείται δε ενταύθα ότι αμφότεραι αι ανωτέρω άδειαι **πρακτορεύσεως των Λαχείων, συνεισφέρονται κατά χρήσιν** και δια τας ανάγκας και του σκοπούς της εταιρείας ταύτης, υπό των ανωτέρω δικαιούχων – ώδε συνεταίρων, της συνεισφοράς ταύτης αποτιμωμένης ως κατωτέρω εν άρθρω 4, δια τον υπολογισμόν του τέλους χαρτοσήμου και της διανομής των κερδοζημιών.” {σχετ. 3 ενδικοφανούς}

Επειδή, δυνάμει της/1993 πράξης τροποποίησης, τροποποιείται το καταστατικό της εταιρείας με αποχώρηση εταίρου, προσάυξηση μερίδας των υπολοίπων, μεταβολή έδρας και κωδικοποιείται το καταστατικό. Στο κωδικοποιημένο καταστατικό το άρθρο 2 έχει ως εξής: “2) Σκοπός της εταιρείας θα είναι η με κέρδος εκμετάλλευση – πρακτόρευση κάθε είδους Κρατικών ή μη

Στο σημείο αυτό σημειώνεται ότι στους δύο πρώτους συμβαλλόμενους, και έχει ήδη ανατεθεί νόμιμα η εν λόγω πρακτόρευση, με απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών σε συνδυασμό και με την σύμβαση που έχει υπογραφεί μεταξύ αυτών και της Υπηρεσίας Κρατικών Λαχείων. Γίνεται δε μνεία ότι και οι δύο αναφερθείσες άδειες **πρακτορεύσεως των Λαχείων, συνεισφέρονται κατά χρήση** και δια τας ανάγκας και του σκοπούς της εταιρείας ταύτης, από τους ανωτέρω δικαιούχους – στο παρόν συνεταίρους, της συνεισφοράς αυτής αποτιμωμένης όπως παρακάτω στο άρθρο 4, για τον υπολογισμό του τέλους χαρτοσήμου και της διανομής των κερδοζημιών.” {σχετ. 4 ενδικοφανούς}

Επειδή, δυνάμει της/1998 πράξης τροποποίησης, οι συμβαλλόμενοι αποφασίζουν και συναποδέχονται ομόφωνα τα κάτωθι: “Αναστέλλουν τις εργασίες της εταιρείας επ’ αόριστον χρονικό διάστημα, χωρίς να προβούν σε καμία διαδικασία λύσεως ή εκκαθαρίσεως αυτής. Αποφασίζουν δηλαδή να θέσουν την εταιρεία σε αδράνεια.” {σχετ. 5 ενδικοφανούς}

Επειδή, δυνάμει της/2003 πράξης τροποποίησης, τροποποιείται το καταστατικό της εταιρείας με αποχώρηση εταίρου. {σχετ. 6 ενδικοφανούς}

Επειδή, δυνάμει της/2006 πράξης τροποποίησης, τροποποιείται το καταστατικό της εταιρείας, και μεταξύ των άλλων μεταβάλλεται η νομική μορφή της εταιρείας από ομόρρυθμη σε ετερόρρυθμη, με ομόρρυθμο μέλος τον του , τροποποιείται η επωνυμία της σε και αντικαθίσταται το άρθρο 2 περί σκοπού του ισχύοντος από 18.10.1993 κωδικοποιημένου καταστατικού ως εξής: ΑΡΘΡΟ 4. Σκοπός. “Σκοπός της εταιρείας είναι η με κέρδος εκμετάλλευση – πρακτόρευση κάθε είδους Κρατικού Λαχείου από υπάρχοντες φορείς ως και από αυτούς που είναι δυνατόν να συσταθούν στο μέλλον, ως η εκμετάλλευση – πρακτόρευση κάθε είδους λαχείου που είναι δυνατόν να εκδοθεί από κάθε κρατική ή ιδιωτική εταιρεία ημεδαπής και αλλοδαπής με ανάλογο αντικείμενο.” {σχετ. 7 ενδικοφανούς}

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.....

Επειδή, σύμφωνα με το Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1140877 ΕΞ 2014/16.10.2014 Προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων πρακτόρων λαχείων, μεταξύ άλλων αναφέρεται:

“1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 7](#) του ν.[4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), οι πράκτορες εθνικών λαχείων από τη δραστηριότητα τους αυτή αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως 29 του ίδιου πιο πάνω νόμου. Με τις διατάξεις αυτές το εισόδημα των ανωτέρω προσώπων προσδιορίζεται σε κάθε περίπτωση λογιστικά (έσοδα μείον έξοδα στην περίπτωση απλογραφικών βιβλίων του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)), αποκλειόμενου κάθε άλλου τρόπου φορολόγησης, όπως με τεκμαρτό εισόδημα ή κατ’ αποκοπή ποσά φόρου, καθόσον δεν προβλέπονται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

2. Αναφορικά με τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των πρακτόρων λαχείων, επισημαίνεται ότι το λαχείο θεωρείται ανώνυμο χρεόγραφο και δεν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης στοιχείων για την πώληση αυτού. Ειδικότερα, όσον αφορά τα έσοδα από τις λιανικές πωλήσεις τους, αυτά προκύπτουν από την εκκαθάριση των προμηθειών τους. Όσον αφορά τα έσοδα από τις χονδρικές πωλήσεις τους, εξευρίσκονται αν από την προμήθεια τους αφαιρεθεί η παρεχόμενη από αυτούς προμήθεια προς το λιανοπωλητή, η οποία αποδεικνύεται όπως ορίζεται στην παρ.6 του [Α15Α 1066189 ΕΞ 16.4.2013](#) εγγράφου μας προς την Πανελλήνια Ένωση Πρακτόρων Εθνικών Λαχείων, δηλαδή, με οποιοδήποτε

πρόσφορο αποδεικτικό μέσο, όπως με τη σύνταξη βεβαίωσης ή πρωτοκόλλου παράδοσης παραλαβής των ανωνύμων χρεογράφων (λαχείων) από οποιοδήποτε από τα συμβαλλόμενα πρόσωπα, όπου θα αναγράφεται η συνολική αξία πώλησης-αγοράς και η συνολική ονομαστική αξία των λαχείων.”

Επειδή στην παράγραφο 10.5.12 της εγκύκλιου ΠΟΛ. 3/24.11.1992 είχε διευκρινιστεί ότι ως πράκτορες κρατικών λαχείων, για την εφαρμογή της παραπάνω υποχρέωσης, θεωρούνται εκείνοι οι οποίοι προμηθεύονται τα λαχεία απευθείας από την Διεύθυνση Κρατικών Λαχείων του Υπουργείου Οικονομικών και είναι εφοδιασμένοι με ειδική άδεια από την Διεύθυνση αυτή.

Επειδή, η αρμόδια ελεγκτική αρχή απέρριψε τους ως άνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, καθώς:

Α. Οι βεβαιώσεις αγορών και εκκαθάρισης ληφθείσας προμήθειας (αρ. πρωτ. /2016) της, για τον συνεργάτη με αριθμό έχουν εκδοθεί στα προσωπικά στοιχεία του ελεγχόμενου ΑΦΜ και όχι στην επωνυμία

Β. Μετά την αξιολόγηση των υπ’ αριθ. σχετ. 4, 5 και 6 δικαιολογητικών εγγράφων (τροποποιήσεις του καταστατικού της εταιρείας) που προσκομίζονται για πρώτη φορά στον έλεγχο, ο έλεγχος διατηρεί τις απόψεις του, καθώς στο ισχύον από 18-12-2006 Κωδικοποιημένο Καταστατικό της εταιρείας (σημείο ι, σελ 7-16 του σχετ.7) δεν υπάρχει ούτε ρητή ούτε έμμεση αναφορά στην εκχώρηση ή χρήση της προσωπικής άδειας πρακτόρευσης λαχείων.

Γ. Η προσκόμιση του σχετ. 8 δικαιολογητικού εγγράφου (αντίγραφο του Βιβλίου Εσόδων για την ελεγχόμενη χρήση) δεν διαφοροποιεί τις απόψεις του ελέγχου, καθώς δεν αμφισβητήθηκε ότι η προμήθεια από την διάθεση λαχείων βάσει της υπ’ αριθμ. /2016 βεβαίωση των Ελληνικών Λαχείων καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων της εταιρείας αλλά η νομιμότητα της πρακτικής μεταφοράς φορολογητέας ύλης από την ατομική του επιχείρηση στην ετερόρρυθμη συνδεδεμένη εταιρεία.

Επειδή εν προκειμένω, ως προκύπτει, από το προσκομισθέν καταστατικό σύστασης [10.11.1982] της και ήδη, από το 2006, η άδεια πρακτορεύσεως κρατικών όσο και η άδεια πρακτορεύσεως, έχουν εκδοθεί στο όνομα του ιδίου του προσφεύγοντος, “... δι’ αποφάσεως του. Κ. Υπουργού των Οικονομικών εν συνδυασμώ και προς υπογραφείσαν σύμβασιν μεταξύ των εν λόγω προσώπων και της”.

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα τόσο στην ενδικοφανή προσφυγή όσο και στα υπομνήματα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον:

α. στο ιδρυτικό καταστατικό της εταιρείας, γίνεται σαφής και διακεκριμένη μνεία της εισφοράς της άδειας πρακτόρευσης των δύο πρώτων εκ των εταίρων [φυσικών προσώπων] στην εταιρεία, ήτοι: “ **αι ανωτέρω άδειαι πρακτορεύσεως των Λαχείων, συνεισφέρονται κατά χρήσιν και δια τας ανάγκας και του σκοπούς της εταιρείας ταύτης,**”.

β. στο τροποποιηθέν στις 18.10.1993 καταστατικό της εταιρείας, όπου γίνεται και κωδικοποίηση αυτού, γίνεται σαφής και διακεκριμένη μνεία της εισφοράς της άδειας πρακτόρευσης των δύο πρώτων εκ των εταίρων [φυσικών προσώπων] στην εταιρεία, ήτοι:

“Γίνεται δε μνεία ότι και οι δύο αναφερθείσες άδειες πρακτορεύσεως των , συνεισφέρονται κατά χρήση και δια τας ανάγκας και του σκοπούς της εταιρείας ταύτης”.

γ. στο τροποποιηθέν και ισχύον στις 19.12.2006 καταστατικό της εταιρείας, όπου γίνεται και κωδικοποίηση αυτού, καθώς αντικαταστάθηκε το άρθρο 2 περί σκοπού του ισχύοντος από 18.10.1993 κωδικοποιημένου καταστατικού σε άρθρο 4, **δεν γίνεται καθόλου μνεία** περί εισφοράς χρήσης άδειας πρακτόρευσης λαχείων φυσικών προσώπων στην συσταθείσα Ετερόρρυθμη Εταιρεία. Αν ήθελε εισφερθεί η χρήση άδειας πρακτόρευσης από φυσικό πρόσωπο [εταίρο] στην εταιρεία, αυτό θα είχε διατυπωθεί διακεκριμένα και με ιδιαίτερη μνεία, ως στο αρχικό καταστατικό και στο κωδικοποιημένο στις 18.10.1993 καταστατικό.

δ. ο προσφεύγων δεν επέδειξε αποδείξεις εμπίστευσης και παράδοσης προς την , δηλαδή δεν επέδειξε ούτε στον φορολογικό έλεγχο ούτε και με την ενδικοφανή του προσφυγή και τα υπομνήματά του, ότι, ως φυσικό πρόσωπο έχοντας αγοράσει λαχεία από την ανώνυμη εταιρεία , αυτά τα παρέδωσε στην ως άνω ετερόρρυθμη εταιρεία.

Επειδή, ορθά ο φορολογικός έλεγχος θεώρησε, ότι, οι συναλλαγές πώλησης που πραγματοποιήθηκαν κατά το φορολογικό έτος 2015 μέσω της εταιρείας , αποσκοπούσαν στην μεταφορά φορολογητέας ύλης από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα στην συνδεδεμένη εν λόγω εταιρεία και την φορολόγηση αυτής με χαμηλότερο μεσοσταθμικό συντελεστή φόρου. Συνεπώς ορθώς θεωρήθηκε η ανωτέρω συναλλαγή, ως τεχνητή διευθέτηση και ορθώς καταλογίσθηκε η προαναφερθείσα προμήθεια, ως εισόδημα στην ατομική του επιχειρηματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου τα Καθαρά Κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα, διαμορφώνονται ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2015	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	186.300,45	2.764.272,45	2.764.272,45
Μείον κόστος πωληθέντων	0,00	0,00	0,00
Μείον δαπάνες χρήσης	210.093,44	210.093,44	210.093,44
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	-23.792,99	2.554.179,01	2.554.179,01
Πλέον δαπάνες μη εκπιπόμενες (φορολογική αναμόρφωση)	7.188,07	7.188,07	7.188,07
Πλέον Λογιστικές Διαφορές Ελέγχου (Πίνακας Β)	-	641,50	641,50
Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό	-16.604,92	2.562.008,58	2.562.008,58
Μείον Ζημία προηγούμενων ετών από επιχειρ. δραστηριότητα	-16.303,56	-16.303,56	-16.303,56
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ.401)		2.545.705,02	2.545.705,02

Ως προς τον 2° και 3° ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής.

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 επαμ.: «(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, επί των ως άνω αναπομπών, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ./2002 πόρισμά του (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/03.06.2022), και επαναπροσδιόρισε το συνολικό ποσό που προέρχεται από άγνωστη πηγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 ν.4172/2013 και από 1.340.769,87 € προσδιορίστηκε στο ποσό των 84.513,10 €, ήτοι έκανε δεκτές πιστώσεις συνολικού ποσού 1.256.256,77 €

Ακολούθως, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το αρ. πρωτ./2022 (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ.16.06.2022 συμπληρωματικό πόρισμα, επαναπροσδιορίζοντας το συνολικό ποσό που προέρχεται από άγνωστη πηγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 ν.4172/2013 και από 84.513,10 € προσδιορίστηκε στο ποσό των 81.021,10 €, ήτοι έκανε δεκτές πιστώσεις συνολικού ποσού 3.492,00 €.

Οι τελικά δε, καταλογισθείσες πιστώσεις, συγκεντρωτικά και αναλυτικά έχουν ως κατωτέρω:

ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ							ΑΠΟΦΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΜΕΤΑ ΤΩΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΩΝ			
ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ			ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ		ΣΥΝΟΛΑ		ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ		ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ	
	ΑΡΙΘ Μ.ΚΙ Ν.	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ Μ.ΚΙΝ .	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ Μ.ΚΙΝ .	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ Μ.ΚΙΝ .	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘ Μ.ΚΙΝ .	ΠΟΣΟ
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 1	477	1.456.520,75	5	55.186,00	482	1.511.706,75	477	1.456.520,75	5	55.186,00
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 1Ε	9	29.561,58			9	29.561,58	9	29.561,58	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 2Α	132	4.037.812,90	8	20.920,00	140	4.058.732,90	139	4.047.732,90	1	11.000,00
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 2Β	1	50.000,00	1	30.000,00	2	80.000,00	2	80.000,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 2Γ	12	16.127,00	0	0	12	16.127,00	12	16.127,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 2Ε	1	1.170,00			1	1.170,00	1	1.170,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 3	9	52.144,66	0	0	9	52.144,66	9	52.144,66	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 4	25	63.355,46	0	0	25	63.355,46	25	63.355,46	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 5	15	15.464,10	1	10025,39	16	25.489,49	16	25.489,49	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 6	2	9.566,00	0	0	2	9.566,00	2	9.566,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 7	87	5.186,00	0	0	87	5.186,00	87	5.186,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 8	1	25.000,00	0	0	1	25.000,00	1	25.000,00	0	0
ΠΙΝΑΚ ΑΣ 9	0	0	1	7.430,10	1	7.430,10	0	0	1	7.430,10
ΜΗ ΑΙΤΙΟΛ.			187	1.217.208,38	187	1.217.208,38	181	1.209.803,38	6	7.405,00
ΣΥΝΟΛΟ	771	5.761.908,45	203	1.340.769,87	974	7.102.678,32	961	7.021.657,22	13	81.021,10

ΠΙΝΑΚΑΣ 1

α/α	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία	Περιγραφή Κωδ. Συναλλαγής Τραπέζης	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό €	Ποσό προσαύξ αρ. 21§4
			Συναλλαγής			Πίστωση	
1783	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	7/10/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... ..... ..... .....	10.000,0 0	10.000,00
1784	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	7/10/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... ..... ..... .....	25.000,0 0	25.000,00
1841	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	13/10/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... ..... ..... .....	600	600,00
1904	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	19/10/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... ..... ..... .....	18.400,0 0	18.400,00
2293	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	1/12/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... ..... ..... .....	11.700,0 0	1.186,00
ΣΥΝΟΛΟ							55.186,00

ΠΙΝΑΚΑΣ 2^Α

α/α	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία	Περιγραφή Κωδ. Συναλλαγής Τραπέζης	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό €	Ποσό προσαύξ αρ. 21§4
			Συναλλαγής			Πίστωση	
1619		GR.....	11/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	11.000,0 0	11.000,00

ΠΙΝΑΚΑΣ 9

α/α	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία	Περιγραφή Κωδ. Συναλλαγής Τραπέζης	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό €	Ποσό προσαύξ αρ. 21§4
			Συναλλαγής			Πίστωση	
678	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	7/4/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.		7.430,10	7.430,10

ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ

α/α	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία	Περιγραφή Κωδ. Συναλλαγής Τραπέζης	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό €	Ποσό προσαύξ αρ. 21§4
			Συναλλαγής			Πίστωση	
151		GR.....	29/1/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	300,00	300,00

							
900	ΤΡΑΠΕΖΑ	GR.....	20/5/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	819,00	819,00
988	.....	GR.....	2/6/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	1.300,00	1.300,00
998	.....	GR.....	2/6/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	4.500,00	4.500,00
114 3	.....	GR.....	19/6/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	250,00	250,00
146 6	.....	GR.....	19/8/2015	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	236,00	236,00
ΣΥΝ ΟΛΟ							7.405,00

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, σχετικά με την αιτιολόγηση των ως άνω πρωτογενών καταθέσεων, ως προς την προέλευση των χρημάτων, που είχαν απορριφθεί, γίνονται εν μέρει αποδεκτοί, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο στα πορίσματα που μας απέστειλε επί των ως άνω Υπομνημάτων του προσφεύγοντα, αποδέχεται εν μέρει τους ισχυρισμούς του ως προς τις ανωτέρω πιστώσεις για το φορολογικό έτος 2015, και εξαιρεί ποσό 1.259.748,77 από τις πρωτογενείς καταθέσεις, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Συνεπώς από το συνολικό ποσό του 1.340.769,87 € ποσό 81.021,10 € αποτελεί αναπαιτούμενη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2015.

Κατόπιν των ανωτέρω, επαναπροσδιορίζεται το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, ως κάτωθι ανά κατηγορία.

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
A. ακίνητη περιουσία:	29.856,80	32.279,25	32.279,25
B. τόκοι – μερίσματα:	18.954,61	39.069,81	39.069,81
Γ. επιχειρηματική δραστηριότητα:	0,00	2.545.705,02	2.545.705,02
Δ. προσαύξηση περιουσίας:	0,00	1.340.769,87	81.021,10
ΣΥΝΟΛΟ	48.811,41	3.957.823,95	2.698.075,18

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./27.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του', με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, 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	29.856,80		32.279,25		32.279,25	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	18.954,61	1.539,39	39.069,81	1.539,39	39.069,81	1.539,39
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		4.610,54	3.886.474,89	4.610,54	2.626.726,12	4.610,54
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	48.811,41	6.149,93	3.957.823,95	6.149,93	2.698.075,18	6.149,93
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	48.811,41	6.149,93	3.957.823,95	6.149,93	2.698.075,18	6.149,93
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	48.811,41	6.149,93	3.957.823,95	6.149,93	2.698.075,18	6.149,93
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	48.811,41	6.149,93	3.957.823,95	6.149,93	2.698.075,18	6.149,93
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	14.237,00	18.428,00	14.237,00	18.428,00	14.237,00	18.428,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	48.811,41	6.149,93	3.957.823,95	6.149,93	2.698.075,18	6.149,93

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:

		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Εισόδημα	48.811,41	10.055,93	3.957.823,95	1.292.809,60	2.698.075,18	877.092,49	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (α)		10.055,93		1.292.809,60		877.092,49	
Β. Μείον	Εισόδημα	6.149,93	1.429,65	6.149,93	1.429,65	6.149,93	1.429,65	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)		1.429,65		1.429,65		1.429,65	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			11.485,58		1.294.239,25		878.522,14	867.036,56
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			3.074,13		5.999,12		5.999,12	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα			2.019,34		2.019,34		2.019,34	
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος								
Ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			6.392,11		1.286.220,79		870.503,68	864.111,57
Γ. Πλέον								
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος			899,06		899,06		899,06	

2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	812,16		812,16		812,16	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	162,43		162,43		162,43	
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου						
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	976,23		316.625,92		215.846,02	214.869,79
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			639.914,34		432.055,79	432.055,79
Γενικό Σύνολο	9.891,99		2.245.284,70		1.520.929,14	1.511.037,15
Διαφορά συμψηφισμού						
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	9.891,99		2.245.284,70		1.520.929,14	1.511.037,15

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.