



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 04/01/2022 και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, κατοίκου Κέρκυρας, οδός αρ., τ.κ., κατά των κατωτέρω πράξεων, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

- ✓ της υπ' αριθ. / **30-11-2021** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους **2014** (λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων)
- ✓ της υπ' αριθ. / **30-11-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2014**, και
- ✓ της υπ' αριθ. / **30-11-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.**, φορολογικού έτους **2014**,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κέρκυρας, καθώς και τις από 30/11/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) φορολογίας Εισοδήματος, 2) ΦΠΑ και 3) Κ.Φ.Α.Σ της ίδιας ΔΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **04/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις **08/12/2021**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθ./**0/9211/25-05-2020** αρχική εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κέρκυρας και την υπ' αριθ./**1/9211/30-09-2020** τροποποίηση αυτής, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΒΣ, ΚΦΑΣ, ΕΛΠ για τα έτη **2012 - 2017**, ο οποίος οδήγησε στην έκδοση μεταξύ άλλων και των ακόλουθων πράξεων:

α/α	Αριθμός - Ημερ/ία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόσπμο αρθ. 54, 58Α ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 30/11/2021	Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013	2014	9.707,61€		1.750,00€		1.750,00€
2	 - 30/11/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος	2014	185.331,03€	59.825,02€	29.912,51€	8.042,66€	97.780,19€
3	 - 30/11/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ	2014	76.267,98€	16.220,62€	7.435,81€		23.656,43€
Σ ύ ν ο λ α					76.045,64€	39.098,32€	8.042,66€	123.186,62€

Από τη διενέργεια του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε, σε συνδυασμό με την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών, ονομαστικές πιστώσεις κλπ οι οποίες σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετίζονταν με χρεώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς πιστώσεις**, για τις οποίες, αφού ελήφθησαν υπόψη τα σχετικά υπομνήματα του προσφεύγοντος, καθώς και η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, η ελεγκτική αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο περιέχεται στις προαναφερόμενες εκθέσεις μερικού ελέγχου.

Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο για το έτος **2014**, προέκυψαν τα ακόλουθα:

1. **Μη έκδοση 7 φορολογικών στοιχείων εσόδων**, για τις αντίστοιχες ονομαστικές πρωτογενείς πιστώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών συνολικής αξίας **11.940,36€**, καθαρής αξίας **9.707,61€** πλέον ΦΠΑ 23% ποσού **2.232,75€**, κατά παράβαση των άρθρων 6, 7 και 8 του ΚΦΑΣ και του άρθρου 13 παρ. 1 του ΚΦΔ, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του 64 παρ. 1 περ. θ', παρ. 2 του ΚΦΔ.
2. **Προσαύξηση Περιουσίας**, προερχόμενη από πρωτογενείς πιστώσεις ποσού **96.778,75€**, τις οποίες θεώρησε ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τα άρθρα 7 παρ. 2, 21 παρ. 1, 3 και 4 του ΚΦΕ. Επίσης, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του ποσό δαπανών ύψους **78.844,64€**, δεδομένου ότι δεν του επιδείχθηκαν τα φορολογικά στοιχεία. Κατόπιν αυτών προσδιόρισε τη διαφορά φορολογητέας ύλης στο ποσό των **185.331,03€** (96.778,75€ + 78.844,64€ + 9.707,61€).
3. Στη φορολογία **ΦΠΑ**, καταλογίστηκε ως ΦΠΑ εκροών το ποσό των **2.232,75€** που προέρχεται από τη μη έκδοση στοιχείων, ενώ απορρίφθηκε και ο ΦΠΑ εισροών ύψους **14.038,21€** λόγω μη επίδειξης των φορολογικών στοιχείων στον έλεγχο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΙ2022ΕΜΠ/03-05-2022 Υπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για τον έλεγχο και τον καταλογισμό φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΚΒΣ για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2014,
2. Ως προς το ανατιολόγητο και αναπόδεικτο των αιτιάσεων της Φορολογικής αρχής,
3. Ως προς το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του,
4. Ως προς την αιτιολόγηση των πιστώσεων.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου για την ελεγχόμενη χρήση 2014 έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με την υπάρχουσα νομολογία και τις αποφάσεις της διοίκησης,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση, γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά το τελευταίο (πέμπτο) έτος της παραγραφής του ελεγχόμενου φορολογικού έτους, υπέβαλε την με αριθμό/24-11-2020 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθώς και την υπ' αριθ./23-10-2020 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ 4^{ου} τριμήνου 2014, με αποτέλεσμα κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παραγ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, να παρατείνεται η παραγραφή κατά ένα έτος, ήτοι μέχρι 31/12/2021, ενώ οι προσβαλλόμενες κοινοποιήθηκαν στις 08/12/2021. Κατά συνέπεια το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρων και προστίμων κατά το φορολογικό έτος 2014, δεν έχει παραγραφεί, απορριπτόμενου του σχετικού λόγου της προσφυγής.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένως και ανατιολογώντας ότι όλες οι ονομαστικές πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του αποτελούν εισόδημα - αμοιβή από την άσκηση του επαγγέλματος του. Η κρίση του όμως αυτή είναι συμπερασματική, στηριζόμενη αποκλειστικά σε υποθέσεις και όχι σε συγκεκριμένα στοιχεία, κατά παράβαση της σχετικής υποχρέωσης της Διοίκησης.

Επειδή όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του άρθρου 14 του ΚΦΔ της ελεγκτικής αρχής προκειμένου να αιτιολογήσει την πηγή ή την αιτία των επίμαχων πιστώσεων, ενώ μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων προσκόμισε κάποια στοιχεία, χωρίς όμως να θέσει στην διάθεση του ελέγχου παραστατικά στοιχεία εσόδων (ΑΠΥ, ΤΠΥ, κλπ), εξόδων, εργολαβικών συμφωνητικών, καθώς και τραπεζικών παραστατικών (καταθέσεων, αναλήψεων κ.λ.π.), τα οποία να αποδεικνύουν την προέλευση των πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, ενώ όπως και ο ίδιος συνομολογεί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν κατέστη δυνατό να ανταποκριθεί πλήρως στις απαιτήσεις του γενομένου φορολογικού ελέγχου για καθαρά προσωπικούς του λόγους. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή εξάλλου ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο οι αναλήψεις οι οποίες λάμβαναν χώρα την ίδια μέρα ή εντός ολίγων επόμενων ημερών από τις επίμαχες πιστώσεις, από τις οποίες αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του ότι σχεδόν το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων αναλώθηκαν στις αγορές υλικών και τις πληρωμές εργατών και ως εκ τούτου δεν αποτελούν εισόδημά του, δοθέντος μάλιστα του γεγονότος ότι κατά το ελεγχόμενο έτος δεν απέκτησε κάποιο περιουσιακό στοιχείο.

Επειδή ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος **πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος**, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει η προέλευση καθεμιάς από τις επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις, ούτως ώστε να διαπιστωθεί αν αυτές κατατέθηκαν από πελάτες της ατομικής του επιχείρησης και περαιτέρω στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η ανάλωση των πιστώσεων αυτών για λογαριασμό των πελατών του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστωτικές κινήσεις δικαιολογούνται πλήρως και ειδικότερα οι κατωτέρω κινήσεις:

1) Η με rec-id της 03/01/2014 στο λογ. της ΕΤΕ **** με αιτιολογία «μελέτη» ποσού **1.340€** καθώς και η με rec-id με αιτιολογία «ΦΠΑ μελέτης» ποσού **308,20€**, ισχυρίζεται ότι αφορούν κατάθεση για την ΑΠΥ/08-10-2014 που εκδόθηκε στη συνολικού ποσού 1.701,95€, προσκομίζει δε και επικαλείται την εν λόγω ΑΠΥ και αντίγραφο του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

Τα προσκομισθέντα όμως στοιχεία, δεν είναι επαρκή για την τεκμηρίωση της εν λόγω πίστωσης, καθόσον δεν προκύπτει ότι σχετίζονται με αυτήν, αφού διαφέρουν και ως προς το συνολικό ποσό, όσο και ημερολογιακά. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

2) Η με rec-id της 26/02/2014 στο λογ. της Alpha **** με αιτιολογία «.....» ποσού **4.500€**, ισχυρίζεται ότι αφορά κατάθεση από την εταιρεία ΑΕ έναντι λογαριασμού, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και καρτέλα της εταιρείας.

Τα προσκομισθέντα όμως στοιχεία, δεν είναι επαρκή για την τεκμηρίωση της εν λόγω πίστωσης, καθόσον από την καρτέλα της εν λόγω εταιρείας που τηρεί για τον προσφεύγοντα ως προμηθευτή της, παρά το γεγονός ότι δεν φέρει βεβαίωση αυτής ότι προέρχεται από τα βιβλία της, περαιτέρω δεν προκύπτει η καταβολή του εν λόγω ποσού από τις χρεώσεις της καρτέλας. Ως εκ τούτου δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

3) Η με rec-id της 04/03/2014 ποσού **45.000€** και η με rec-id της 01/04/2014 ποσού **30.000€** το λογ. της Alpha **** με αιτιολογία «.....», ισχυρίζεται ότι αφορούν προκαταβολές έργου στον και έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθ. /31-12-2014 ΑΠΥ ποσού 60.000€ και Α2/10-07-2015 ποσού 60.000€, προσκομίζει δε και επικαλείται τις εν λόγω ΑΠΥ και αντίγραφο του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

Τα προσκομισθέντα όμως στοιχεία, δεν είναι επαρκή για την τεκμηρίωση των εν λόγω πιστώσεων, αφού αυτά δε μπορούν να συσχετιστούν με τις επίμαχες πιστώσεις, καθόσον δεν προσκομίζονται ούτε τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (προκειμένου να διαπιστωθεί η προέλευση των πιστώσεων), ούτε τυχόν καρτέλα που τηρεί ο για τον προσφεύγοντα ως προμηθευτή του. Ως εκ τούτου δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

Επειδή ως προς τη φορολογία ΦΠΑ δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός,

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από **30/11/2021** εκθέσεις μερικού ελέγχου 1) φορολογίας Εισοδήματος, 2) ΦΠΑ και 3) Κ.Φ.Α.Σ της ΔΟΥ Κέρκυρας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 04/01/2022 και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, κατοίκου Κέρκυρας, οδός αρ., Τ.Κ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /30-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014, της υπ' αρ. /30-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, και της υπ' αριθ. /30-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, φορολογικού έτους 2014, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει παρούσας απόφασης

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο αρθ. 54, 58Α ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 30/11/2021	Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013	2014	9.707,61€		1.750,00€		1.750,00€
2	 - 30/11/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος	2014	185.331,03€	59.825,02€	29.912,51€	8.042,66€	97.780,19€
3	 - 30/11/2021	Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ	2014	76.267,98€	16.220,62€	7.435,81€		23.656,43€
Σ ύ ν ο λ α					76.045,64€	39.098,32€	8.042,66€	123.186,62€

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 προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

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.