



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333245

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη: 27-5-2019

Αριθμός απόφασης: 1342

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) 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).

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

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25-1-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:**....., δικηγόρου, επί της οδού κατά της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

3. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

4. Τις από 4-2-2019 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:**....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 94.929,95€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 88.351,30€, **ήτοι συνολικό ποσό φόρου 183.281,25€**, λόγω διαπίστωσης λογιστικών διαφορών και λόγω διαπίστωσης πρωτογενών καταθέσεων που αφορούν αμοιβές από το ελευθέριο επάγγελμα του δικηγόρου για τις οποίες δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο.

Από τον έλεγχο που έγινε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, για την εξακρίβωση εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2238/94, 4172/2013 & 4174/2013 σύμφωνα με την Πολ. 1037/2005 και σε εκτέλεση της υπ. αριθμ./2018 σχετικής εντολής ελέγχου, για τις χρήσεις 2012 - 2014, συντάχθηκε η από 27-12-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και εκδόθηκε η προσαλλόμενη πράξη.

Από τον έλεγχο στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα, καθώς και από τον έλεγχο στις τραπεζικές του συναλλαγές διαπιστώθηκε η ανακριβής έκδοση των εξής τεσσάρων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών:

ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΕΚΔΟΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ				
Α/Α ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΛΗΠΤΗΣ	ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΞΙΑ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ
..../2014		143,91	200	56,09
..../2012		329,64	1000	292,75
..../2012		290,28		
..../2012		87,33		
	ΣΥΝΟΛΟ			348,84

Να σημειωθεί ότι σε ότι αφορά το, διαπιστώθηκε πίστωση ποσού 200€, στις 23-1-2012, στον τραπεζικό λογαριασμό της με αριθμό , για την οποία εκδόθηκε η με αριθμό Α.Π.Υ./2014, ποσού 143,91€.

Επίσης, διαπιστώθηκε η μη έκδοση πέντε αποδείξεων παροχής υπηρεσιών όπως απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ		ΠΟΣΟ
28/5/2012			1.000,00
5/3/2012			3.688,21
25/9/2012			3.000,00
1/11/2012			10.767,82
16/11/2012			2.106,74
ΣΥΝΟΛΟ			20.562,77

Επίσης, από τον έλεγχο των παραστατικών των δαπανών και των τηρουμένων βιβλίων προέκυψαν περαιτέρω λογιστικές διαφορές ύψους **218,55€**. (σελ. 13 & 14 της έκθεσης ελέγχου).

Μετά από άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ./2018 αίτημα παροχής πληροφοριών σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις που διαπίστωσε ο έλεγχος. Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων κατέθεσε το υπ' αριθμ./2018 υπόμνημά του.

Ο έλεγχος αφού αποδέχθηκε ορισμένους από τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, συνέταξε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2018 σημείωμα διαπιστώσεων και τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου, επί των οποίων κατατέθηκε από τον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2018 υπόμνημα παροχής εξηγήσεων.

Κατόπιν επεξεργασίας των νέων στοιχείων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στη χρήση 2012 υπήρξαν πιστώσεις για τις οποίες ο προσφεύγων απέδειξε ότι αυτές προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα ως δικηγόρου. Οι περισσότερες εξ' αυτών αφορούσαν εισπράξεις αποζημιώσεων για λογαριασμό τρίτων - πελατών του, κατά την άσκηση της δικηγορίας, τις οποίες όμως δεν απέδωσε στο σύνολό τους στους πελάτες, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να θεωρήσει ότι αποτελούν αμοιβές για παροχή δικηγορικών υπηρεσιών για τις οποίες δεν εκδόθηκε το αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό και άρα υπάρχει απόκρυψη φορολογητέου εισοδήματος. Το σύνολο αυτών των πιστώσεων ανέρχεται στο ποσό των **200.783,19€** (πίνακας 6, σελ. 97- 103 της έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος) και είναι οι εξής:.

α/α	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό	Ισχυρισμοί ελεγχόμενου	Απόψεις ελέγχου
15		06/02/2012 12:08	300,00	Το ιστορικό της κατάθεσης αυτού του ποσού αναλύθηκε πλήρως στις εξηγήσεις που παρέixa. Δυστυχώς έχει παρέλθει πολύ μεγάλο χρονικό διάστημα και δεν έχω διατηρήσει στοιχεία του εισιτηρίου της πτήσης, που επρόκειτο να λάβει χώρα προς τις του Θεωρώ ότι η εξήγηση που έδωσα είναι εύλογη και ότι είναι συμβατή με την επαγγελματική μου ενασχόληση με τον κλάδο των μεταφορών, στον οποίο διατηρώ ένα ευρύ πελατολόγιο. Βιοτικά	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου.

				μπορεί ευχερώς να προκύψει στην καθημερινότητα ενός επαγγελματία η ματαίωση ενός επαγγελματικού ταξιδιού, το οποίο βεβαίως χρηματοδοτεί ο πελάτης, προς χάριν του οποίου και επρόκειτο να λάβει χώρα. Απομένει στην Υπηρεσία σας να αξιολογήσει την ειλικρίνεια της εξήγησης αυτής, την οποία θεωρώ ότι δεν μπορεί να αμφισβητήσεις ευχερώς, με βάση τον έλεγχο, που διενήργησε.	
32	.....	03/04/2012 00:00	39.000,00	Πρόκειται για μεταχρονολογημένες επιταγές, που συναποτελούν μέρος του ποσού των 130.000, τα οποία έλαβε ως αποζημίωση η δικαιούχος και τα οποία κατά δήλωση της επί της αποδείξεως της αποδόθηκαν. Προσκομίζεται εξοφλητική απόδειξη και υπεύθυνη δήλωση της	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο με το οποίο να αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος επέστρεψε στον δικαιούχο το ποσό αλλά αυτό παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου ήτοι το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 (ΔΕΔ Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)
42	.....	03/05/2012 00:00	24.819,70	Πρόκειται για μεταχρονολογημένες επιταγές, που συναποτελούν μέρος του ποσού των 50.000, τα οποία έλαβε ως αποζημίωση η δικαιούχος και τα οποία κατά δήλωση της επί της αποδείξεως της αποδόθηκαν. Προσκομίζεται εξοφλητική απόδειξη και υπεύθυνη δήλωση της	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο με το οποίο να αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος επέστρεψε στον δικαιούχο το ποσό αλλά αυτό παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου ήτοι το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 (ΔΕΔ Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)
44	.....	07/05/2012 00:00	10.709,38	Πρόκειται για μεταχρονολογημένες επιταγές, που συναποτελούν μέρος του ποσού των 130.000, τα οποία έλαβε ως αποζημίωση η δικαιούχος και τα οποία κατά δήλωση της επί της αποδείξεως της	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο με το οποίο να αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος

				αποδόθηκαν. Προσκομίζεται εξοφλητική απόδειξη και υπεύθυνη δήλωση της	επέστρεψε στον δικαιούχο το ποσό αλλά αυτό παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου ήτοι το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 (ΔΕΔ Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)
58	.....	28/06/2012 00:00	200,00	Πρόκειται για κατάθεση, που αντιστοιχεί στα έξοδα και στην αμοιβή μου για την παράσταση μου ως υπερασπιστή του γιου της ενώπιον του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Η υπόθεση είχε εκδικαστεί προ του 2010, η καταβολή έγινε πολύ καθυστερημένα. Δυστυχώς επειδή πρόκειται για παιλιότερη υπόθεση, δεν διαθέτω το αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό.	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου.
74	.....	10/08/2012 00:00	66.182,63	Πρόκειται για συναλλαγή από μέρος αποζημίωσης, που έλαβαν τα μέλη της οικογένειας, για την οποία προσκομίζεται σχετική δήλωση του και, ο οποίος και ενεργών για λογαριασμό του συνόλου των δικαιούχων, την παρέλαβε.	Ο έλεγχος κάνει μερικώς αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου και όσον αφορά το ποσό των 31.634,13 ευρώ που αντιστοιχεί στις αποζημιώσεις του και της καθότι από τα σχετικά δικαιολογητικά αποδεικνύεται ότι τα ανωτέρω ποσά επιστράφηκαν στους δικαιούχους. Για το υπόλοιπο ποσό των 34.548,50 ευρώ (66.182,63 - 31.634,13) δεν αποδείχθηκε ότι επιστράφηκε στους δικαιούχους αλλά αυτό παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί και ως εκ τούτου το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 (ΔΕΔ

					Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)
112	.....	05/11/2012 14:31	150,00	Η συναλλαγή έλαβε χώρα ακριβώς με τον τρόπο, που διηγήθηκα. Μάλιστα θυμάμαι καλά πως όταν ο κος μου τηλεφώνησε για να του δώσω τραπεζικό αριθμό ώστε να μου επιστρέψει το ποσό του μικροδανείου, που υπό έκτακτες συνθήκες, του έδωσα και μου ανέφερε πως στο μεταξύ είχε χάσει τον νεαρό γιο του από παθολογικά αίτια και ήταν περίλυπος, συγκινηθείς τον απέτρεψα από το να μου το επιστρέψει, ωστόσο αυτός επέμενε να το κάνει. Εν πάσει δε περιπτώσει και πάλι θα επικαλεστώ την ειλικρίνεια μου και πως τέτοια γεγονότα είναι άκρως πιθανά να συμβούν στον κάθε ένα από εμάς, που έχει έναν ευρύ κοινωνικό και επαγγελματικό κύκλο, ενώ την ίδια στιγμή είναι κοινωνικά και επαγγελματικά δραστήριοι. Δεν θα μπορούσα να αρνηθώ στον άνθρωπο αυτόν το μικροδάνειο των 150,00 όταν μου το ζήτησε, υπό τις συνθήκες που το έκανε. Άλλωστε μου ήταν γνωστό το ήθος του.	Δεν γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου καθότι δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα απολύτως στοιχείο που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.
114	.....	09/11/2012 00:00	4.857,59	Η κα έλαβε αποζημίωση από Ασφαλιστική Εταιρία, την οποία εγώ εισέπραξα δυνάμει ειδικής της εξουσιοδοτήσεως. Με βάση τη συμφωνία μας της απέδωσα μετρητοίς το σύνολο της διαφοράς μεταξύ του εισπραχθέντος ποσού και του παρακάτω αναλυτικά αναφερόμενου ποσού, που αποτελούσε τα έξοδα και την αμοιβή μου. Εξέδωσα δε προς αυτήν την με στοιχεία: ΑΠΥ Νο ...../08 ποσού 75,00 ευρώ για την κατάθεση της αγωγής, ΑΠΥ Νο ...../2009 ποσό 154,00 ευρώ για προτάσεις στο Μονομελές Πρωτοδικείο, ΑΠΥ Νο /2010 ποσού 139,00 ευρώ, κατάθεση της έφεσης, ΑΠΥ Νο ...../2012 ποσού 354,24 ευρώ για την επίδοση των δικογράφων 75,00 ευρώ για τον προσδιορισμό της έφεσης 28,00+12,00 το πινάκιο και για την παράσταση πολιτικής αγωγής 50,00 ευρώ καθώς και έξοδα μετακίνησης από και προς για την κατάθεση τον προσδιορισμό και συζήτησης της Έφεσης 200,00 ευρώ και ήτοι συνολικά: 1.087,24 ευρώ. Και αυτή η συναλλαγή αφορά σε ποσό γνωστής πηγής και δικαιούχου αυτού, για το οποίο ισχύουν οι σκέψεις, που αναφέρω στην συνέχεια. Την κα δεν κατέστη δυνατόν να βρω μετά από τόσο καιρό. Δεν ζει πλέον στα Ο δε αριθμός του κινητού της τηλεφώνου δεν ισχύει.	Δεν γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του φορολογούμενου, το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 καθότι δεν αποδείχθηκε ότι επεστράφη στον δικαιούχο αλλά παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί. (ΔΕΔ Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)
122	.....	27/11/2012 00:00	63.000,00	Ο κος έλαβε αποζημίωση για τον τραυματισμό του σε τροχαίο ατύχημα, όντας επιβάτης του ζημιογόνου οχήματος. Ο οδηγός	Ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου καθότι

				και ο έτερος επιβάτης του αυτοκινήτου τραυματίστηκαν θανάσιμα. Χειρίστηκα συμπληρωματικά την υπόθεση του, δεδομένου ότι η οικογένεια του θανόντος επιβάτη μου είχε αναθέσει την υπόθεση του χειρισμού της υπόθεσης τους. Ο κος ήταν πρώην κάτοικος σήμερα όμως παρά τις προσπάθειές μου δεν κατέστη δυνατόν να εντοπίσω, που ζει. Οι πληροφορίες που μου έδωσε η οικογένεια του θανόντος σε σχέση με τον τόπο της διαμονής του είναι ασαφείς και αποδείχθηκαν ανεπαρκείς για τον εντοπισμό του. Ο κος ανέλαβε το σύνολο της αποζημίωσης του, ποσού 63.000,00 ευρώ, χωρίς να μου καταβάλει αμοιβή, ακριβώς διότι ήδη για τον χειρισμό της όλης υπόθεσης είχα ασχοληθεί με τα της οικογένειας του	δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι επιστράφηκε το κρινόμενο ποσό στον δικαιούχο της αποζημίωσης.
125	.....	30/11/2012 00:00	2.849,34	Πρόκειται για συναλλαγή από μέρος αποζημίωσης, που έλαβαν τα μέλη της οικογένειας για την οποία προσκομίζεται σχετική δήλωση του κου ο οποίος και ενεργών για λογαριασμό του συνόλου των δικαιούχων, την παρέλαβε.	Ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου καθότι δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι επιστράφηκε το κρινόμενο ποσό στον δικαιούχο της αποζημίωσης.
126	.....	30/11/2012 00:00	2.849,34	Πρόκειται για συναλλαγή από μέρος αποζημίωσης, που έλαβαν τα μέλη της οικογένειας για την οποία προσκομίζεται σχετική δήλωση του κου ο οποίος και ενεργών για λογαριασμό του συνόλου των δικαιούχων, την παρέλαβε.	Ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου καθότι δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι επιστράφηκε το κρινόμενο ποσό στον δικαιούχο της αποζημίωσης.
127	.....	30/11/2012 00:00	2.849,34	Πρόκειται για συναλλαγή από μέρος αποζημίωσης, που έλαβαν τα μέλη της οικογένειας για την οποία προσκομίζεται σχετική δήλωση του κου ο οποίος και ενεργών για λογαριασμό του συνόλου των δικαιούχων, την παρέλαβε.	Ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου καθότι δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι επιστράφηκε το κρινόμενο ποσό στον δικαιούχο της αποζημίωσης.
129	.....	30/11/2012 00:00	14.150,00	Πρόκειται για συναλλαγή από μέρος αποζημίωσης, που έλαβαν τα μέλη της οικογένειας για την οποία προσκομίζεται σχετική δήλωση του κου ο οποίος και ενεργών για λογαριασμό του συνόλου των δικαιούχων, την παρέλαβε.	Ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου καθότι δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι επιστράφηκε το

					κρινόμενο ποσό στον δικαιούχο της αποζημίωσης.
139	.....	28/12/2012 09:44	500,00	Ο κος είναι οδικός μεταφορέας εμπορευμάτων. Σε μια μεταφορά που έκανε προκάλεσε ζημία στο μεταφερόμενο από αυτόν εμπόρευμα. Η ζημία ήταν μικρή. Πράγματι μεσολάβησα μεταξύ αυτού και του κυρίου του εμπορεύματος, στον οποίο και κατέβαλα συμβιβαστικά το ποσό των 500,00 ευρώ και με τον τρόπο αυτό λύθηκε η διαφορά τους. Ο κος ήταν πελάτης μου, το αντικείμενο της διαφοράς του ήταν μικρό και ως εκ τούτου δεν έλαβα αμοιβή για την διαμεσολαβητική μου αυτή ανάμιξη. Προσκομίζω: Σχετική επιστολή διαμαρτυρίας του ζημιωθέντος καθώς και δική μου υποσημείωση σχετικά με την συμβιβαστική της επίλυση.	Δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα νέο στοιχείο με το οποίο να αποδεικνύεται ότι ο φορολογούμενος επέστρεψε στον δικαιούχο το ποσό των 500,00 ευρώ αλλά παρέμεινε στον δικό του λογαριασμό χωρίς να έχει φορολογηθεί και ως εκ τούτου δεν μεταβάλλονται τα αποτελέσματα του ελέγχου ήτοι το εν λόγω ποσό θα καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 (ΔΕΔ Αθηνών αριθ. απόφασης 2788/2018)

Συγκεντρωτικά οι καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν και καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα:

Οικ. Έτος	Καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν και ανήκουν στον ίδιο (α)	Καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν και θα επιμεριστούν (β)	Σύνολο καταθέσεων που δεν δικαιολογήθηκαν (α+β)	Καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν και επιμερίστηκαν (γ)	Σύνολο Προσαύξησης περιουσίας (α+γ)
2013	200.783,19	0,00	200.783,19	0,00	200.783,19
ΣΥΝΟΛΟ	200.783,19	0,00	200.783,19	0,00	200.783,19

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι νόμιμη, καθώς δεν μπορεί να θεωρηθεί ως προσαύξηση περιουσίας η διεκπεραίωση μιας τραπεζικής συναλλαγής που δεν ανήκει στον κάτοχο του τραπεζικού λογαριασμού, αλλά αφορά χρήματα τρίτων που για λόγους εσωτερικής επαγγελματικής σχέσης διήλθαν από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα. Υποχρέωση του προσφεύγοντα είναι να υποδείξει την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρημάτων, χωρίς άλλη απόδειξη η οποία συνιστά αντιστροφή της αρχής του βάρους της απόδειξης.

2. Η προσβαλλόμενη πράξη δε φέρει την εκ του νόμου επιβαλλόμενη, πλήρη και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, καθώς δεν δέχεται τις παρασχεθείσες εξηγήσεις του προσφεύγοντα, χωρίς η φορολογική αρχή να αιτιολογεί τους λόγους βάσει των οποίων κατέληξε στα συμπεράσματά της. Αντίθετα, κατέληξε στο μη συμβατό με τη λογική συμπέρασμα, ότι το σύνολο ή μέρος των αποζημιώσεων που έλαβαν οι εντολείς του προσφεύγοντα αποτελούσαν αμοιβές του και συνεπώς οι υπογραφές τους επί των εκδιδόμενων αποδείξεων είσπραξης δεν έχουν την αποδεικτική δύναμη της απόδοσης των χρημάτων σε αυτούς.
3. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Η φορολογική αρχή έπρεπε, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, να αναγνωρίσει την αντικειμενική αδυναμία του προσφεύγοντα, μετά από επτά χρόνια, να μην μπορεί να εντοπίσει τους εντολείς του και να κρίνει τις συγκεκριμένες συναλλαγές σύμφωνα με τη συνήθη πρακτική των υπολοίπων συναλλαγών του. Περαιτέρω, εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση δεν δέχτηκε τους ισχυρισμούς και τις προσκομιζόμενες αποδείξεις του προσφεύγοντα που αφορούν ιδιωτικές και όχι επαγγελματικές συναλλαγές, για τις οποίες δεν απαιτείται ή τήρηση κάποιου τύπου. Συγκεκριμένα αφορούν ταμειακές διευκολύνσεις σε φιλικά του πρόσωπα. Τέτοιες συναλλαγές αποτελούν η κατάθεση του ποσού των 2.000,00€ της οικογενειακής φίλης του , η κατάθεση του ποσού των 900€ ως επιστροφή δανείου που είχε δοθεί στην οικογενειακή του φίλη, , καθώς και η κατάθεση ποσού 8.000€ από τον παιδικό του φίλο, που αφορούσε χρήματα που επέστρεψε ο τελευταίος στον προσφεύγοντα, καθώς ο προσφεύγων, προκειμένου να τον διευκολύνει, λίγες ημέρες νωρίτερα πλήρωσε το τίμημα αγοράς αυτοκινήτου του Γι' αυτή τη συναλλαγή, προσκόμισε το καταθετήριο προς τον πωλητή του αυτοκινήτου ποσού 6.500€, καθώς το ποσό των 1.500€ δόθηκε στον πωλητή για έξοδα εκτελωνισμού και ταξινόμησης.
4. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση των ακροτάτων ορίων της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης. Η φορολογική αρχή όφειλε να διαμορφώσει άποψη περί της ειλικρίνειας του τρόπου που συναλλάσσεται ο προσφεύγων με τους εντολείς του από το συνολικό αριθμό των περιπτώσεων που εξέτασε. Οι εγγραφές στα λογιστικά του βιβλία ήταν απολύτως ειλικρινείς, ενώ οι τραπεζικές του συναλλαγές στη συντριπτική τους πλειοψηφία ταυτοποιήθηκαν συγκρινόμενες με τα λογιστικά του βιβλία, με εξαίρεση ελαχίστων από αυτές, για τις οποίες η φορολογική αρχή επέδειξε ιδιαίτερη αυστηρότητα αντί, στα πλαίσια της διακριτικής της ευχέρειας, να επιδείξει κατανόηση.

5. Ως προς τα πραγματικά δεδομένα.

1.Συναλλαγές από υποθέσεις τροχαίων ατυχημάτων

- 1.1: Συναλλαγή με αριθμό 24 ποσού 3.688,21€. Εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι ο προσφεύγων κατακράτησε το εν λόγω ποσό, καθώς ο κ. είχε το δικαίωμα να κρατήσει το υπόλειμμα του αυτοκινήτου και να καταβάλει στην ασφαλιστική εταιρεία το ποσό των

2.000,00€ ή να το αποδώσει στην ασφαλιστική. Επέλεξε να το κρατήσει, οπότε κατά την εκκαθάριση των εξόδων του απέδωσε το υπολοιπόποσο για να το αποδώσει αυτός με τη σειρά του στην ασφαλιστική εταιρεία.

- 1.2: Συναλλαγή με αριθμό 42 ποσού 24.819,70€. Πρόκειται για μεταχρονολογημένες επιταγές που συναποτελούν μέρος του ποσού των 50.000,00€, τα οποία αφορούν την και τα οποία κατά δήλωσή της επί αποδείξεως της αποδόθηκαν.
- 1.3: Συναλλαγή με αριθμό 42 ποσού 24.819,70€. Πρόκειται για μεταχρονολογημένες επιταγές που συναποτελούν μέρος του ποσού των 50.000,00€, τα οποία αφορούν την και τα οποία κατά δήλωσή της επί αποδείξεως της αποδόθηκαν.
- 1.4: Συναλλαγή με αριθμό 74, ποσού 66.182,63€. Η συναλλαγή αφορά τα μέλη της οικογένειας Εσφαλμένα ο έλεγχος δεν δέχθηκε τη δήλωση του και της , ενώ σε άλλες περιπτώσεις τη δέχτηκε.
- 1.5: Συναλλαγή με αριθμό 85, ποσού 3.000,00€. Ο προσφεύγων απέδωσε το ποσό των 13.000,00€ με κατάθεση στον τραπεζικό λογαριασμό του κ..... Το υπόλοιπο ποσό απέδωσε μετρητοίς αφού παρακράτησε τα έξοδά του.
- 1.6: Συναλλαγές με αριθμούς 104 & 105, ποσού 27.446,22€ & 28.321,60€ συνιδιοκτητών του φορτηγού αυτοκινήτου και Προσκομίστηκε καταθετήριο έγγραφο 45.000€. Το υπόλοιπο της αποζημίωσης αποδόθηκε τοις μετρητοίς. Η φορολογική αρχή όφειλε να αφαιρέσει τα έξοδά του. (ΑΠΥ/2010 ποσού 305€, ΑΠΥ/2011 ποσού 354€, ένσημα 45€, επίδοση 60€ 2 μεταβάσεις στη 100€ και 2 μεταβάσεις στη 100€, ταχυδρομικά έξοδα 20€.
- 1.7: Συναλλαγή με αριθμό 114, ποσού 4.857,00€. Αφορά την αποζημίωση της από την ασφαλιστική εταιρεία. Απέδωσε μετρητοίς το σύνολο του ποσού αφού αφαίρεσε τα έξοδά του.
- 1.8: Συναλλαγή με αριθμό 122, ποσού 63.000,00€. Ο κ. έλαβε το ποσό της αποζημίωσης χωρίς να καταβάλλει αμοιβή στον προσφεύγοντα. Δεν είναι εφικτό να εντοπιστεί καθώς είναι ρομά.
- 1.9: Συναλλαγές με αριθμούς 124-129, ποσών 2.849,34€, 2.849,34€, 2.849,34€, 3.849,34€, 14.150,00€ & 14.150,00€ αντίστοιχα. Πρόκειται για συναλλαγές της οικογένειας ήδη δόθηκαν εξηγήσεις στη συναλλαγή με αριθμό 74.
- 1.10: Συναλλαγή με αριθμό 311, ποσού 9.000,00€ . Πρόκειται για συναλλαγή που έλαβε η πρόκειται για μέλος της οικογένειας για την οποία ο έλεγχος δέχθηκε τους ισχυρισμούς (συναλλαγές 313-317) ενώ εξαίρεσε χωρίς λόγο την Επιπλέον, θα πρέπει να αφαιρεθούν τα προσκομιζόμενα παραστατικά για την αμοιβή και τα έξοδά του. (ΑΠΥ/2012,/2012,/2012,...../2014,/2014, συνολικού ποσού 1.200,04€ πλέον τα έξοδα/2011,

...../2012,/2012,/2014 &/2014 που αφορούν κόστος επιδόσεων συνολικού ποσού 250,00€.

2.Συναλλαγές από ταμειακές διευκολύνσεις σε φίλικά του πρόσωπα.

- 2.1 & 2.2: Συναλλαγές με αριθμό 164 & 205 ποσού 2.000€ & 900€ αντίστοιχα. Πρόκειται για προσωπικές και όχι επαγγελματικές συναλλαγές που αφορούν επιστροφή δανείων από προσωπικές φίλες του.
- 2.3: Συναλλαγή με αριθμό 346 ποσού 8.000,00€ Η κατάθεση έγινε από τον
....., παιδικό φίλο του προσφεύγοντα και διευθυντή ζημιών στην ασφαλιστική εταιρεία «.....» προκειμένου να πληρώσει ο προσφεύγων για λογαριασμό του το αυτοκίνητο που ο αγόρασε εκείνες τις ημέρες, ποσού 6.500€ (προσκομίσθηκε το τιμολόγιο αγοράς του αυτοκινήτου) Το υπόλοιπο ποσό επιστράφηκε μετρητοίς.

Οι παραπάνω συναλλαγές αφορούν ταμειακές διευκολύνσεις φίλων. Είναι άτυπες συμβάσεις και ως εκ τούτου δεν απαιτείται να συναφθούν εγγράφως, καθώς κάτι τέτοιο είναι επιβεβλημένο μόνο μεταξύ επαγγελματιών. Οι συναλλαγές έλαβαν χώρα στα πλαίσια κοινωνικών σχέσεων και δεν έχουν το χαρακτήρα της δανειακής σύμβασης.

3. Διάφορες άλλες συναλλαγές

- 3.1: Συναλλαγή με αριθμό 15 ποσού 300,00€. Αφορά το κόστος εισιτηρίου για επαγγελματικό ταξίδι στις που τελικά μταιώθηκε.
- 3.2: Συναλλαγή με αριθμό 112 ποσού 150,00€. Αφορά επιστροφή μικροδανείου από τον
- 3.3: Συναλλαγή με αριθμό 118 ποσού 2.106,00€. Αφορά τον κ.
που τον συμβούλεψε χωρίς αμοιβή, για την τύχη ενός δανείου του αποβιώσαντος γιού του Το ποσό που κατατέθηκε από την τράπεζα ήταν 6.404,00€, μέρος του οποίου ποσού 4.300,00€ ο προσφεύγων απέδωσε στις εγγονές του κ. με έμβασμα, ενώ το υπόλοιπο αποδόθηκε στον ίδιο. Είναι υπερβολικό να θεωρηθεί ως αμοιβή ποσό 2.106,00€ ως αμοιβή για μια τόσο απλή δουλειά.
- 3.4: Συναλλαγή με αριθμό 139 ποσού 500,00€. Αφορά τον που είναι οδικός μεταφορέας. Σε μία μεταφορά προκάλεσε ζημιά στο εμπόρευμα και μεσολάβησε χωρίς αμοιβή μεταξύ αυτού και του κυρίου του εμπορεύματος και κατέβαλλε συμβιβαστικά το ποσό των 500,00€ προκειμένου να επιλυθεί η διαφορά, χρήματα τα οποία κατέθεσε ο Μαργαρίτης στον προσφεύγοντα. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό του καθώς ο προσφεύγων προσκόμισε την επιστολή διαμαρτυρίας του ζημιωθέντος με την υποσημείωση του προσφεύγοντα επ' αυτής, η οποία συντάχθηκε στο χρονικό σημείο που χειρίστηκε την υπόθεση.
- 3.5: Συναλλαγή με αριθμό 144 ποσού 186,32€ . Δεν υπήρξε ποτέ τέτοια συναλλαγή. Πρόκειται

για λάθος της τράπεζας που ούτε και η ίδια μπορεί να εντοπίσει.

- 3.6: Συναλλαγή με αριθμό 217 ποσού 500€. Ο καταθέτης, είναι άγνωστος. Ωστόσο, το ποσό αφορά την ΑΠΥ/2013 υπέρ του εκπαιδευθέντος στη σχολή επαγγελματικής κατάρτισης μεταφορέων,
- 3.7: Συναλλαγή με αριθμό 220 ποσού 110,00€. Αφορά σε δίδακτρα της σχολής αλλά δεν μπορούν να ταυτοποιηθούν τα πρόσωπα υπέρ των οποίων έγιναν.
- 3.8: Συναλλαγή με αριθμό 221 ποσού 250,00€. Αφορά τον κ., η υπόθεση του οποίου συνεχίζεται.
- 3.9: Συναλλαγή με αριθμό 250 ποσού 259,68€. Αφορά πρόσθετα έξοδα της αγωγής του, της συζύγου του, και της κόρης τους Με την εν λόγω κατάθεση υπερκαλύφθηκαν τα έξοδά του.
- 3.10: Συναλλαγή με αριθμό 273 ποσού 650,00€ Αφορά σε δίδακτρα της σχολής.
- 3.11: Συναλλαγή με αριθμό 284 ποσού 98,70€ Η κ..... δεν έγινε δυνατόν να ταυτοποιηθεί.
- 3.12: Συναλλαγή με αριθμό 302 ποσού 200,00€. Η συναλλαγή δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί.
- 3.13: Συναλλαγή με αριθμό 303, ποσού 20,00€ . Ο τραπεζικός λογαριασμός είναι άγνωστος
- 3.14: Συναλλαγή με αριθμό 320 ποσού 170,00€. Ο κ. υπήρξε μαθητής στη σχολή Η καταβολή αφορά σε δίδακτρα του γιου του το 2010.
- 3.15: Συναλλαγή με αριθμό 338 ποσού 1.200,00€. Αφορά προκαταβολή της εταιρείας «.....». Ωστόσο, την υπόθεση λόγω έλλειψης χρόνου τη χειρίστηκε ο ανιψιός του, Η προκαταβολή αποτέλεσε και τη συνολική αμοιβή του, για την οποία προσκομίστηκαν τα φορολογικά παραστατικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- 3.16: Συναλλαγή με αριθμό 339 ποσού 50,54€. Άγνωστος τραπεζικός λογαριασμός.
- 3.17: Συναλλαγή με αριθμό 364 ποσού 214,08€. Άγνωστος τραπεζικός λογαριασμός.
- 3.18: Συναλλαγή με αριθμό 392 ποσού 47,51€ Άγνωστος τραπεζικός λογαριασμός.
- 3.19: Συναλλαγή με αριθμό 403 ποσού 59,61€. Άγνωστος τραπεζικός λογαριασμός

Ως προς τους τέσσερις πρώτους ισχυρισμούς

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας

εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

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

Επειδή, στο Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: Άρθρο 2 «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα».

Άρθρο 4 «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51

2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

Α-Β. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές, επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή».

Άρθρο 48 «1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, **δικηγόρου**, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού, επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη, γλύπτη ή ζωγράφου ή σκισσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, "κοινωνικού λειτουργού" και εμπειρογνώμονα.

7. "Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία.

Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματος τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξης του."

Επειδή, στο άρθρο 2 του ΚΒΣ ορίζεται ότι: «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο <επιτηδευματίας>, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή, στο άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι: «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

2. Οι επιτηδευματίες που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του [άρθρου 45](#) του ν.δ. [3323/1955](#), στις εκδιδόμενες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως, όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφη [...] Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, την δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της

νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153).

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους... (*Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 151 επ.*)».

Επειδή περαιτέρω, οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν (αρ.9 παρ.2 του Ν.4174/2013).

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό που αφορά τα πραγματικά περιστατικά

Επειδή, οι με αριθμό αιτήματος 144, 164, 205, 217, 220, 221, 250 και 273 συναλλαγές αφορούν τη χρήση 2013 για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας.. Αντίστοιχα, οι με αριθμό αιτήματος 284, 302, 303, 320, 311, 338, 339, 364, 346, 392 και 403 συναλλαγές αφορούν τη χρήση 2014 για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι με α/α 24, 85, 104, 105 & 118 συναλλαγές αφορούν τα επιβληθέντα πρόστιμα Κ.Β.Σ. και οι ισχυρισμοί ως προς αυτές έχουν απαντηθεί με την υπ' αριθμ...../2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Ως προς τις συναλλαγές με α/α 32, 42, 44, 74, & 122

Για τις ως άνω συναλλαγές ο προσφεύγων εμμένει στους ισχυρισμούς και τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο. Σε όλες τις προαναφερόμενες συναλλαγές ο προσφεύγων ως πληρεξούσιος δικηγόρος των πελατών του εισέπραξε, μέσω τραπεζικών επιταγών, μέρος των αποζημιώσεων των ασφαλιστικών εταιρειών για λογαριασμό των πελατών του, τις οποίες μετά απέδωσε σε αυτούς τοις μετρητοίς. Ως απόδειξη των ισχυρισμών του προσκόμισε υπεύθυνες δηλώσεις των πελατών του ότι αποδόθηκε σε αυτούς το σύνολο των ασφαλιστικών αποζημιώσεων παρακρατώντας μόνο τη νόμιμη αμοιβή του.

Ο ως άνω ισχυρισμός δεν μπορεί να γίνει δεκτός, καθώς ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι διέθετε σε μετρητά τα αντίστοιχα ποσά που φέρεται να απέδωσε στους πελάτες του, ούτε προσδιορίζει πότε και με ποιον τρόπο τα απέδωσε (αναλήψεις από τραπεζικούς λογαριασμούς, αποδείξεις είσπραξης των εν λόγω ποσών από τους πελάτες του, κατά το χρονικό σημείο απόδοσης των χρημάτων σε αυτούς).

Ως προς τη συναλλαγή με α/α 114

Αφορά τη, ο ισχυρισμός περί αφαίρεσης από το καταλογισθέν ποσό εκείνο για το οποίο εκδόθηκαν Α.Π.Υ. αυτός πρέπει να απορριφθεί, καθώς οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα Α.Π.Υ. εκδόθηκαν σε έτη προγενέστερα του 2012 και σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.3 του Κ.Β.Σ., όπως ίσχυε στις χρήσεις στις οποίες εκδόθηκαν οι σχετικές Α.Π.Υ. «οι αποδείξεις παροχής των ασκούντων ελεύθερο επάγγελμα εκδίδονται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη». Συνεπώς, τεκμαίρεται ότι αφορούν άλλη συναλλαγή.

Ως προς τις συναλλαγές με α/α 125, 126, 127 και 129 Σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα οι παραπάνω πιστώσεις αφορούν αποζημίωση που έλαβε ο προσφεύγων για λογαριασμό των μελών της οικογένειας Ωστόσο, δεν αποδείχθηκε η επιστροφή των σχετικών ποσών στους δικαιούχους. Αποδείχθηκε μόνο η επιστροφή μίας πίστωσης ποσού 2.849,33€ (α/α124 του πίνακα 6, σελ. 12 της έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος).

Ως προς τις συναλλαγές με α/α 15, 112 και 139

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά (π.χ. δανειακή σύμβαση, ΑΠΥ με την ένδειξη ΔΩΡΕΑΝ, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.3 του ΚΒΣ).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος απέδειξε ότι ο προσφεύγων παρείχε δικηγорικές υπηρεσίες σε πελάτες του για τις οποίες, αφενός εξέδωσε αποδείξεις παροχής υπηρεσιών μικρότερες των καταθέσεων των πελατών του και αφετέρου, ως πληρεξούσιος των πελατών του εισέπραττε μέσω κατάθεσης στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, αποζημιώσεις από ασφαλιστικές εταιρείες τις οποίες στη συνέχεια όφειλε να αποδώσει στους πελάτες του. Ωστόσο, από τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών διαπιστώθηκε ότι απέδωσε στους πελάτες του μέρος αυτών των αποζημιώσεων.

Συνεπώς, για τις προαναφερθείσες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα είναι γνωστή η πηγή προέλευσής τους. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν εξήγησε επαρκώς γιατί μέρος των πιστώσεων που αφορούσαν χρηματικά ποσά που εισέπραξε για λογαριασμό των πελατών του παρέμειναν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Περαιτέρω, οι εν λόγω συναλλαγές παραπέμπουν σε αμοιβή του προσφεύγοντα, αφού σε ορισμένες από αυτές ο ίδιος ο προσφεύγων αποδέχεται την ύπαρξη καταθέσεων για την κάλυψη εξόδων του, για τα οποία όμως δεν τηρήθηκαν οι διατυπώσεις του νόμου, προκειμένου να αναγνωριστούν ως δαπάνες του προσφεύγοντα, ενώ σε άλλες περιπτώσεις υποκρύπτεται άτυπη συμφωνία αμοιβής του προσφεύγοντα και των καταθετών – πελατών του που συναρτάται από την θετική έκβαση της δίκης.

Κατά συνέπεια, οι ως άνω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (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 οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012)

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	94.929,95 €	94.929,95 €
Πρόσθετος φόρος (αρ.49 Ν. 4509/17)	88.351,30 €	88.351,30 €
Συνολικό ποσό	183.281,25 €	183.281,25 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και
Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση.