



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/05/2024

Αριθ.απόφασης 1547

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΑΘΗΝΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
ΤΚ 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213.1604509

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ. με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2024** ενδικοφανή προσφυγή του, δ/ση επαγγελματικής έδρας επί της οδού, ΤΚ με **ΑΦΜ**, κατά της (1) υπ' αριθμ. /**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/πράξης επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2017** και (2) υπ' αριθμ. /**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/πράξης επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2018** του Προϊσταμένου του **ΚΕΝΤΡΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΜΕΓΑΛΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)** καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Ελεγκτικής Υπηρεσίας,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2024** ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις **21/12/2023** και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2017**, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **114.071,51€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού **57.035,76€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **31.652,58€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **202.759,85€**.

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2018**, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **155.197,44€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ., ποσού **77.598,72€** και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **44.110,69€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **276.906,85€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν σύμφωνα με την από **08/12/2023** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./10.03.2023 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του **ΚΕΝΤΡΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΜΕΓΑΛΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να γίνει δεκτή η ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- (1) Μη νόμιμη η κρίση του ελέγχου ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, εσφαλμένη η μη αποδοχή του ισχυρισμού περί υπάρξεως διαθέσιμων μετρητών λαμβανομένων υπόψη των ακαθάριστων εσόδων κατά τα έτη 2015 - 2018 σε συνδυασμό με τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα,
- (2) Νομικά πλημμελείς οι προσβαλλόμενες πράξεις, έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας άλλως πλήρως αντιφατικές αιτιολογίες, εσφαλμένη κατ' αποτέλεσμα και αντιφατική η απόρριψη του ισχυρισμού του προσφεύγοντα περί υπάρξεως χρηματικών διαθεσίμων που δικαιολογούν τις καταθέσεις που κρίθηκαν ως ανατιολόγητες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι:

«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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.[...]

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν.4987/2022** ορίζεται ότι,
«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν.4987/2022** 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν.4987/2022** 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 στην προκειμένη περίπτωση η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, κατόπιν διενέργειας σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιόρισε μεταξύ άλλων, προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, συνολικού ποσού **341.965,56€** για το φορολογικό έτος **2017** και συνολικού ποσού **459.895,71€** για το φορολογικό έτος **2018**, που αφορούν πιστωτικές κινήσεις κατόπιν κατάθεσης μετρητών σε τραπεζικούς του λογαριασμούς, για τις οποίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν.4987/2022**, ο προσφεύγων, δεν απέδειξε την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης ούτε ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων κατά τον πρώτο προβαλλόμενο από αυτόν λόγο προσφυγής, προσδιορίζει διαθέσιμα μετρητά, συνολικού ποσού **212.816,63€** για το φορολογικό έτος **2015**, συνολικού ποσού **248.027,35€** για το φορολογικό έτος **2016**, συνολικού ποσού **173.778,03€** για το φορολογικό έτος **2017** και συνολικού ποσού **164.404,92€** για το φορολογικό έτος **2018**.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο φορολογούμενος επικαλείται ταμειακά διαθέσιμα προηγούμενων ετών εις χείρας του, προκειμένου να αιτιολογήσει την προέλευση τραπεζικών πιστώσεων κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή το κρίσιμο στοιχείο αρχικώς, είναι να τεκμηριωθεί ότι υφίσταται από την πλευρά του η δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων εκτός τραπεζικού συστήματος και σύμφωνα με την πάγια θέση της Διοίκησης για την ουσιαστική αξιολόγηση της δυνατότητας αυτής, θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη συνδυαστικά το διαθέσιμο πραγματικό κεφάλαιο προηγούμενων ετών με τα τραπεζικά διαθέσιμα που κατέχει ο φορολογούμενος.

Επειδή η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία ακολουθώντας την ως άνω μεθοδολογία, προσδιόρισε το διαθέσιμο πραγματικό κεφάλαιο προηγούμενων ετών το οποίο κατόπιν σύγκρισης με τα διαθέσιμα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι, ο προσφεύγων δεν δύναται να κατέχει μετρητά εις χείρας του από προηγούμενα έτη, προκειμένου να αιτιολογήσει την προέλευση τραπεζικών πιστώσεων κατά τα ελεγχόμενα έτη και συνεπώς ο ανωτέρω ισχυρισμός εκ του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή περαιτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, σχετικά με την διαφορά της φορολογητέας ύλης που διαπιστώθηκε, όπως αυτές καταγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ο δεύτερος προβαλλόμενος εκ του προσφεύγοντα λόγος προσφυγής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων του προσφεύγοντα και των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **19/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

Φορολογία Εισοδήματος - Φορολογικό έτος 2017

Διαφορά φόρου – χρεωστικό ποσό	114.071,51€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	57.035,76€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	31.652,58€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	202.759,85€

Φορολογία Εισοδήματος - Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου – χρεωστικό ποσό	155.197,44€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	77.598,72€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	44.110,69€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	276.906,85€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.