



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1687

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

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

γ. 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)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά των:

Α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε διαφορά φόρου σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 52.023,53 € πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 26.011,77 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.904,04 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού **87.939,34 €**.

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε διαφορά φόρου σε βάρος του προσφεύγοντος ποσού 19.639,92 € πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 9.819,96 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.977,20 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού **32.437,08 €**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην με ID: έκθεση επί μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, ο οποίος ασκεί ατομικά επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικείμενο την εντολή ελέγχου, την με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ Αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4987/2022.

Στη διάθεση του ελέγχου τέθηκε το ηλεκτρονικό αρχείο, Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών (Σ.Μ.Τ.Λ.) της περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2018 προκειμένου να διερευνηθεί η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων.

Τα αποτελέσματα που προέκυψαν, για τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού 462.413,66 € για το φορολογικό έτος 2017 και 131.720,74 € για το φορολογικό έτος 2018,

κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 ΑΤαίτημα παροχής πληροφοριών (αρθρ.14 παρ. 2 του ν. 4987/2022).

Από την επεξεργασία του με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 ΑΤ Υπομνήματος του προσφεύγοντος, με το οποίο παρείχε επεξηγήσεις σχετικά με τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του, και των προσκομισθέντων στοιχείων προέκυψαν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

1. Μη έκδοση δεκατριών (13) φορολογικών στοιχείων εσόδου Α.Π.Υ. ή Τ.Π.Υ. για την παροχή υπηρεσιών προς πελάτες του κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2017 - 31/12/2017, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σύμφωνα με τον κάτωθι πίνακα:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΣΜΤΛ - ΛΠ					ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ			
A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΜΜΑΓΗΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΜΜΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΛΗΘ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ 50% ΦΠΑ
1				372,00	300,00	72,00	1	36,00
2				1.240,00	1.000,00	240,00	1	120,00
3				9.920,00	8.000,00	1.920,00	1	960,00
4				5.000,00	4.032,25	967,75	1	483,88
5				1.984,00	1.600,00	384,00	1	192,00
6				30.612,23	24.687,28	5.924,95	1	2.962,48
7				40.000,00	32.258,06	7.741,94	1	3.870,97
8				40.000,00	32.258,06	7.741,94	1	3.870,97
9				17.000,00	13.709,67	3.290,33	1	1.645,16
10				248,00	200,00	48,00	1	24,00
11				35.520,00	28.645,16	6.874,84	1	3.437,42
12				248,00	200,00	48,00	1	24,00
13				248,00	200,00	48,00	1	24,00
ΣΥΝΟΛΟ				182.392,23	147.090,48	35.301,75		17.650,88

2. Μη έκδοση οκτώ (8) φορολογικών στοιχείων εσόδου Α.Π.Υ. ή Τ.Π.Υ. για την παροχή υπηρεσιών προς πελάτες του κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 - 31/12/2018, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σύμφωνα με τον κάτωθι πίνακα:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΣΜΤΛ - ΛΠ					ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ			
A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΜΜΑΓΗΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΜΜΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΛΗΘ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ 50% ΦΠΑ
1				24,00	200,00	48,00	1	24,00
2				62,00	50,00	12,00	1	6,00
3				186,00	150,00	36,00	1	18,00
4				124,00	100,00	24,00	1	12,00
5				620,00	500,00	120,00	1	60,00
6				15.000,00	12.096,77	2.903,23	1	1.451,62

7	.....	.....	.....	124,00	100,00	24,00	1	12,00
8	.....	.....	.....	124,00	100,00	24,00	1	12,00
ΣΥΝΟΛΟ				16.488,00	13.296,77	3.191,23		1.595,62

3. Για τις αδιευκρίνιστες καταθέσεις συνολικού ποσού 31.150 € στο φορολογικό έτος 2017, όπως παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα, κρίθηκε ότι αποτελούν κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα - υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον ν.4987/2022 – σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 και φορολογούνται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

α/α πίστ.	Φορολ. έτος	Αρ. Λογ/μού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλ.	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία συν/γης
..... ...					1.800,00	Συμψηφ.Εγγρ.	ΚΩΤΣΙΑ ΚΑΛ.
..... ...					5.000,00	Συμψηφ.Εγγρ.	ΚΩΤΣΙΑ ΚΑΛ.
..... ...					18.700,00	Συμψηφ.Εγγρ.	ΚΩΤΣΙΑ ΚΑΛ.
..... ...					5.000,00	Συμψηφ.Εγγρ.	ΚΩΤΣΙΑ ΚΑΛ.
..... ...					650,00	Συμψηφ.Εγγρ.	ΚΟΨΑΧΕΙΛΗ ΔΕΣΠΟΙΝΑ
ΣΥΝΟΛΟ					31.150,00		

4. Για τις αδιευκρίνιστες καταθέσεις συνολικού ποσού 9.648,00 € στο φορολογικό έτος 2018, όπως παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα, κρίθηκε ότι αποτελούν κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα - υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον ν.4987/2022 – σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 και φορολογούνται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

α/α πίστ.	Φορ. έτος	Αρ. Λογ/μού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλ.	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία συν/γης
..... ...					248,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....
..... ...					1.700,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....
..... ...					900,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....
..... ...					3.000,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....
..... ...					2.000,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....
..... ...					500,00	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	-

						ΤΡΙΤΟΥ	
.....	.....	.....	.....	.....	300,00	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....
.....	.....	.....	.....	.....	1.0000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....
...	...						
ΣΥΝΟΛΟ					9.648,00		

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε ως κάτωθι:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018
Κέρδη/Ζημιές του ίδιου φορολ. έτους από επιχ. δραστηριότητα βάσει δήλωσης	-26.784,26	38.552,04
Ζημιά προηγούμενων ετών	-12.076,70	-
Ακαθ. Έσοδα από επιχ. δραστ. για μη επιτηδευματίες	285,54	317,26
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων βάσει ελέγχου	147.090,48	13.296,77
Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	108.320,06	52.166,07
Εισοδήματα από κινητές αξίες	8,14	1,94
Εισοδήματα από άγνωστη πηγή προέλευσης	31.150,00	9.648,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	139.478,20	62.016,01

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή της με αριθμό Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017.
2. Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
3. Το βάρος απόδειξης των φερόμενων ως παραβάσεων φέρει η Διοίκηση.
4. Παράβαση του τεκμηρίου αθωότητας.
5. Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας.
6. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου (άρθρο 6 ΚΔΔ).

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4987/2022:

«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 πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4987/2022:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή [...]

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης. [...]

Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή άλλου εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1125/16.4.2014, με θέμα “Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης”:

«Άρθρο 2 - Υποχρεώσεις Φορολογουμένων

Οι φορολογούμενοι οφείλουν, εφόσον δεν διαθέτουν, να αποκτήσουν κωδικό πρόσβασης στο σύστημα TAXISnet και να δηλώσουν στο «Λογαριασμό» τους στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr στοιχεία ηλεκτρονικής επικοινωνίας (διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου) στην επιλογή «Διαχείριση Λογαριασμού», και εφόσον είναι ήδη εγγεγραμμένοι και έχουν προβεί σε μεταβολή της διεύθυνσης ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, να την επικαιροποιήσουν, εντός 30 ημερών από την έναρξη ισχύος της παρούσας. Οι φορολογούμενοι δεν μπορούν να επικαλούνται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης οποιαδήποτε μεταβολή της διεύθυνσης ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της.

Άρθρο 3 - Διαδικασία Κοινοποίησης

Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.

Άρθρο 4 - Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης

Με την παραλαβή στο "Λογαριασμό" taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό

παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στο "Λογαριασμό" taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης.

Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν του κοινοποιήθηκαν εντός του έτους 2023 καθώς ουδέποτε έλαβε ειδοποίηση με μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, αναρτήθηκαν οι πράξεις στις και αναγνώστηκαν στις Συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη του φορολογικού έτους 2017, είναι ακυρωτέα βάσει των διατάξεων του άρθρου 36 του ν.4987/2022 περί παραγραφής.

Επειδή, από τα στοιχεία που προκύπτουν από το σύστημα taxisnet, οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στον Λογαριασμό του προσφεύγοντος στις ώρα 07:48:13 με αριθμό καταχώρισης και το σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα απεστάλη στην δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα ηλεκτρονική διεύθυνση στιςώρα 09:00:32.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω στοιχείων και σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 6 του ν.4987/2022, η προσβαλλόμενη πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών, δηλαδή εν προκειμένω μετά την και συνεπώς εντός της προθεσμίας των πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης (.....), βάσει των διατάξεων της πρώτης παρ. του άρθρου 36 του ν.4987/2022. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4987/2022:

«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 τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4987/2022:

«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4987/2022:

«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 τις διατάξεις του άρθρου 17 του ΚΔΔ (ν. 2690/1999):

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013:

«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:

«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 την ΠΟΛ.1175/2017, με θέμα: “Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας”:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν....., στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων τουαναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του..... ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του..... του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής

ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει. Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις τουή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν..... και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου άρθρου του ν.2961/2001:

«1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2.Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α, φορολογικού έτους 2017, συνολικού ποσού 30.500,00 € και οι με α/α πιστώσεις συνολικού ποσού 7.600,00 € αφορούν επιστροφή άτυπου συγγενικού δανείου από την μητέρα του,

Επειδή, οι ως άνω πιστώσεις, φορολογικού έτους 2017, περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα:

α/α πίστ.	Φορολ. έτος	Αρ. Λογ/μού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλ.	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία συν/γης
..... ...					1.800,00	..... ...	..... ...
..... ...					5.000,00	..... ...	..... ...
..... ...					18.700,00	..... ...	..... ...
..... ...					5.000,00	..... ...	..... ...
ΣΥΝΟΛΟ					30.500,00		

Επειδή, οι με α/α πιστώσεις συνολικού ποσού 30.500,00 €, σύμφωνα με τα στοιχεία του Σ.Μ.Τ.Λ. αφορούν μεταφορές χρηματικών ποσών στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος που αφορούν τη μητέρα του

Επειδή, η παροχή περιουσίας στο τέκνο από τον γονέα, υπάγεται στην φορολογία δωρεών – γονικών παροχών του ν.2961/2001, ο έλεγχος της οποίας αποτελεί αντικείμενο άλλου ελέγχου, δεδομένων των διατάξεων περί παραγραφής. **Επειδή**, οι εν λόγω πιστώσεις δεν αποτελούν εισόδημα άγνωστης πηγής κατά τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος για τις πιστώσεις συνολικού ποσού 30.500,00 € στο φορολογικό έτος 2017, πρέπει να γίνει δεκτός.

Επειδή, οι ως άνω πιστώσεις, φορολογικού έτους 2018, περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα:

α/α πίστ.	Φορ. έτος	Αρ. Λογ/μού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλ.	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία συν/γης
..... ...					1.700,00	..... ...	..... ...
..... ...					900,00	..... ...	..... ...
..... ...					3.000,00	..... ...	..... ...
..... ...					2.000,00	..... ...	..... ...
ΣΥΝΟΛΟ					7.600,00		

Επειδή, οι με α/α πιστώσεις συνολικού ποσού 7.600,00 € αποτελούν καταθέσεις μετρητών για τις οποίες δεν προκύπτει η ταυτότητα του καταθέτη, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αυτές αποτελούν επιστροφή δανείου από την μητέρα του, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α συνολικού ποσού 183.132,33 €, αφορούν την εταιρία στην οποία είναι μέτοχος και διαχειριστής.

Επειδή, οι ως άνω πιστώσεις περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα:

α/α ΠΙΣΤ.	Φορολ. έτος	Αρ. Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία συν/γης
.....					5.000,00	.....	.....
.....					30.612,23	.....	.....
.....					40.000,00	.....	.....
.....					40.000,00	.....	.....
.....					17.000,00	.....	.....
.....					35.520,00	.....	.....
.....					15.000,00	.....	.....
					183.132,33		

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, ο προσφεύγων είναι μέτοχος και διαχειριστής της εταιρίαςαπό τις έως και σήμερα.

Προηγούμενες επωνυμίες της εταιρίας ήταν οι

Επειδή, η με α/α πίστωση ποσού 17.000,00 € αφορά προϊόν εντολής με αιτιολογία συναλλαγής

Επειδή, ο προσφεύγων προς αιτιολόγηση της με α/απίστωσης από κατάθεση επιταγών, ποσού 35.520,00 €, προσκομίζει:

- Αντίγραφο της με αριθμό επιταγής της λήξης , ποσού 35.520,00 €, έκδοσης της εταιρίας σε διαταγή της εταιρίας
- Αντίγραφο του με α/α παρ. «Γραμματίου Είσπραξης (Κατάθεση σε Λογαριασμό)» της , στον με αριθμό Λογαριασμό του προσφεύγοντος, ποσού 35.520,00 €.
- Αντίγραφο του με α/α παρ. «Αγορά Επιταγών με χρέωση ποσού 35.520,00 € σε πίστωση του με α/α Λογαριασμού του προσφεύγοντος.

Επειδή, από τις υποβληθείσες καταστάσεις Μ.Υ.Φ. της προκύπτει η έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων προς την εταιρία , στο φορολογικό έτος 2017, καθαρής αξίας 229.450,00 € πλέον Φ.Π.Α., η οποία επιβεβαιώνεται από τις υποβληθείσες καταστάσεις της αντισυμβαλλόμενης εταιρίας.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι με α/α πιστώσεις συνολικού ποσού 52.520,00 € αποτελούν έσοδα της εταιρίας στην οποία ο προσφεύγων είναι μέτοχος και διαχειριστής, που κατατέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 ΑΤ Υπόμνημά του, με το οποίο κατέθεσε τις έγγραφες απόψεις του επί του Σ.Δ.Ε. ισχυρίζεται ότι χρησιμοποιούσε τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό για την εξυπηρέτηση των υποχρεώσεων της εταιρίας π.χ. πληρωμή ημερομισθίων κ.λπ..

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν προκύπτει η διερεύνηση του ως άνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος από την ελεγκτική αρχή, ήτοι ο έλεγχος των

χρεώσεων του συγκεκριμένου τραπεζικού λογαριασμού για την αποδοχή ή απόρριψη του ισχυρισμού του.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω δεδομένων δεν προκύπτει για τον προσφεύγοντα η παράβαση της μη έκδοσης παραστατικών εσόδου, αφού το συνολικό ποσό των 52.520,00 € αποτελεί έσοδο της εταιρίας Περαιτέρω δύναται να διερευνηθεί το επίμαχο ποσό με έτερο έλεγχο του ίδιου ή της εταιρίας, δεδομένων των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή, για τις λοιπές πιστώσεις, από το σύστημα μητρώου ελέγχου τραπεζικών λογαριασμών (Σ.Μ.Τ.Λ.) δεν προκύπτει η συσχέτιση της ως άνω εταιρίας, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Επειδή, για τις υπόλοιπες πιστώσεις οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ως άγνωστης πηγής ή εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου, δεν προσκομίζονται στοιχεία ούτε προκύπτει διαφοροποίηση από τις διαπιστώσεων του ελέγχου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017 διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2017		
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Κέρδη/Ζημιές του ίδιου φορολ. έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει δήλωσης	-26.979,26	-26.979,26
Ζημιά προηγούμενων ετών	-12.076,70	-12.076,70
Ακαθ. Έσοδα από επιχ. δραστ. για μη επιτηδευματίες	285,54	285,54
Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων βάσει ελέγχου	147.090,48	94.570,48 (147.090,48 – 52.520,00)
Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	108.320,06	55.800,06
Εισοδήματα από κινητές αξίες	8,14	8,14
Εισοδήματα από άγνωστη πηγή προέλευση παρ. 4 αρ.21 ν.4172/2013	31.150,00	650,00 (31.150,00 - 30.500,00)
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	139.478,20	56.458,20

Ως προς τους λοιπούς προβαλλόμενους λόγους

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4987/2022:

«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, σε κάθε περίπτωση, η επίκληση του τεκμηρίου της αθωότητας δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του

Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος των συνταγματικών κανόνων και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του επιβαλλόμενου φόρου και του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης με υπαγωγή των διαπιστούμενων πραγματικών περιστατικών στον εφαρμοζόμενο κανόνα δικαίου, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί, παρά τους περί αντιθέτου ισχυρισμούς που διαλαμβάνονται στην υπό κρίση προσφυγή, οι οποίοι πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι, κατά τα προαναφερόμενα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. [...]».

Επειδή, η φορολογική αρχή κάλεσε τον προσφεύγοντα με το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του για τις διαπιστώσεις του ελέγχου και εκείνος ανταποκρίθηκε (εντός 20ημερου) και υπέβαλλε το με αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ Υπόμνημά του. Ενόψει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης του δικαιώματος ακρόασης του ενδιαφερόμενου τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και ειδικότερα:

Α) Την **τροποποίηση** της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Β) Την **επικύρωση** της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	8,14	139.478,20	56.458,20	56.450.06
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου				
Φόρος – Πιστωτικό ποσό	22.979,72		4.655.19	18.324.53
Φόρος – Χρεωστικό ποσό		29.043,81		
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ		26.011,77	9.162,27	9.162.27
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		9.904,04	2.560.37	2.560.37
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	-
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	22.329,72	22.329,72	22.329,72	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		87.939,34	30.047.17	30.047.17

Φορολογικό έτος 2018

Η με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	495,82	62.016,01	62.016,01	61.520,19
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου				
Φόρος – Πιστωτικό ποσό	15.966,81			
Φόρος – Χρεωστικό ποσό		3.673,11	3.673,11	19.639,92
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ		9.819,96	9.819,96	9.819,96
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.977,20	2.977,20	2.977,20
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	-
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	15.316,81	15.316,81	15.316,81	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		32.437,08	32.437,08	32.437,08

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.