



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 14 / 03 / 2025

Αριθμός απόφασης: 675

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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 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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ., κατά:

- Της με αριθμό/14-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και
- Της με αριθμό/14-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ιστορικό

Με την υπ' αριθ. /14-04-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 στην ατομική επιχείρηση που τηρεί ο προσφεύγων, η οποία εδράζεται στο και έχει κύρια δραστηριότητα το

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε η με αριθ. πρωτ. /16-04-2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένη και την σχετική εντολή ελέγχου, καθώς ζητήθηκε και με σχετικό αίτημα η προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα.

Ο έλεγχος προέβη στην επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρεί ο προσφεύγων και που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών της Α.Α.Δ.Ε.

Από τις πληροφορίες που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου για τις χρήσεις 2018 και 2019 και καθώς διαπιστώθηκε ότι τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος δεν επαρκούσαν για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι πληρείται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθ. 28 του Ν.4172/2013, και κατόπιν της με αριθ. πρωτ. /04-06-2024 απόφασης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, επιλέχθηκε η μέθοδος του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών με μετρητά.

Από την εφαρμογή της εν λόγω έμμεσης τεχνικής σε σύγκριση με τις γενικές διατάξεις προσδιορίστηκε μεγαλύτερο φορολογητέο εισόδημα, και ο έλεγχος προέβη στους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων/προστίμων, οι οποίοι μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος με τα με αριθ. πρωτ. /16-07-2024 και /20-08-2024 υπομνήματά του προσκόμισε στοιχεία και διατύπωσε τις απόψεις του κι ο έλεγχος κατόπιν αξιολόγησης αυτών ως αναφέρεται στη από 14-10-2024 σχετική έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 19 - 21), κατέληξε πως για την χρήση 2018, ποσό 112.490,70 € αποτελεί μη δηλωθέν έσοδο από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των κάτωθι οριστικών πράξεων:

- Της με αριθμό /14-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 46.864,81 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 23.432,41 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.958,89 €, ήτοι συνολικό ποσό **80.256,11 €**.

- Της με αριθμό /14-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικής περιόδου 01/10/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 26.997,77 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. ποσού 13.498,89 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **40.496,66 €**.

Ο προσφεύγων ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι οι γονείς του (..... και) του διέθεσαν το ποσό των 80.000,00 € σε μετρητά την 15/01/2018 προς ταμειακή του διευκόλυνση, όπου ποσό 79.600,00 κατέθεσε

σταδιακά σε λογαριασμούς του στην (IBAN) και στην Τράπεζα (IBAN).

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε σχετικό πίνακα ανάλωσης του πατέρα του και της μητέρας του ετών 2006 – 2018 σύμφωνα με τον οποίο προκύπτει διαθέσιμο ποσό για ανάλωση 110.975,06 €. Επίσης προσκόμισε σχετικό έγγραφο της Τράπεζας σύμφωνα με το οποίο το υπόλοιπο των τραπεζικών καταθέσεων των γονέων του στις 32/12/2017, ανέρχονταν στο ποσό των 18.253,35 €, όπου αφαιρούμενο από το κεφάλαιο προηγούμενων χρόνων (των 110.975,06 €), προκύπτει ποσό 92.721,43 € που μπορούσαν να διαθέσουν οι γονείς του, οι οποίοι του διέθεσαν το ποσό των 80.000,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ΚΦΔ, 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 αρχεία (βιβλία και 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, σύμφωνα με την Α.1293/2019, με θέμα «Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά», ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Άρθρο 11 - Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους: Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν.4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/23-7-2013), ορίζουν ότι:

«Άρθρο 28 - Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 27 - Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Η Φορολογική Διοίκηση παραθέτει στο σημείωμα διαπιστώσεων της παρ. 1 του άρθρου 33 και την έκθεση ελέγχου της παρ. 2 του ίδιου άρθρου ειδική αιτιολογία αναφορικά με τον λόγο εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και την επιλογή της συγκεκριμένης κάθε φορά μεθόδου.»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1175/16-11-2017, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι:

«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 άρθρου 171 του ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας), ορίζεται ότι:

«2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους.

3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημοσίων εγγράφων καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148.

4. [...]

5. Τα ιδιωτικά έγγραφα δεν αποδεικνύουν υπέρ εκείνου που τα συνέταξε, εκτός αν προσκομίζονται από τον αντίδικό του...».

Κατά την έννοια της τελευταίας ως άνω διατάξεως, τα ιδιωτικά έγγραφα, κατ' αρχήν, δεν αποτελούν απόδειξη υπέρ του εκδότη τους (ΣτΕ 4203/2011 7μ, 2849/2011 7μ, 3030/2013). Εξάλλου, η βεβαία χρονολογία δεν τάσσεται από το νόμο ως προϋπόθεση της αποδεικτικής ισχύος ιδιωτικού εγγράφου (βλ. ΣτΕ 35551/1992).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας), ορίζεται ότι:

«1. Η βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του ενδιαφερομένου γίνεται, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή τα Κ.Ε.Π., βάσει του δελτίου ταυτότητας ή των αντίστοιχων εγγράφων που προβλέπονται στο άρθρο 3.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, τα ιδιωτικά έγγραφα αποκτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον, μεταξύ άλλων, θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά το νόμο.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./28-03-2007 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«3. Περαιτέρω για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου από τυχόν εικονικές συμβάσεις δανείων, οι διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας

ορίζουν ότι τα ιδιωτικά έγγραφα απαιτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά νόμο. Στην έννοια αυτή του αρμόδιου κατά νόμο δημοσίου υπαλλήλου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ.ΠΟΛ.Δ. υπάγεται ο Ειρηνοδίκης, ο οικονομικός έφορος που ενήργησε τη χαρτοσήμανση του εγγράφου, ο αρμόδιος δικαστικός υπάλληλος που βεβαιώνει τη χρονολογία των προτάσεων των διαδίκων με την πράξη κατάθεσης τους, ο ταμίας που καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης καθώς η αστυνομική αρχή (Εφ. Πατρ. 161/85, Αρχείο Νομολογίας 2 147, Μπρακατσούλας, τα έγγραφα στην Πολιτική Δίκη, Αθήνα 1993).»

Επειδή, επιπρόσθετα με το με αριθ. πρωτ. 1052006/906/A0012/13-05-2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος, ορίζεται ότι:

«2. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, τα ιδιωτικά έγγραφα αποκτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον, μεταξύ άλλων, θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά το νόμο.

3. Με τη βέβαιη χρονολογία ενός εγγράφου, βεβαιώνεται η σύνταξη αυτού πριν από ένα ορισμένο χρονικό σημείο και όχι μετά από ένα χρονικό σημείο. Η προκείμενη διάταξη δικαιολογητικό λόγο έχει την αποτροπή βλάβης σε τρίτους ενόψει της ευχέρειας προχρονολόγησης ή μεταχρονολόγησης των ιδιωτικών εγγράφων. Η θεώρηση, για την απόκτηση βέβαιης χρονολογίας του εγγράφου, γίνεται, όπως ορίζει η διάταξη, με τη σημείωση επάνω στο έγγραφο, και όχι με πράξη ιδιαίτερη της λέξης «θεωρήθηκε» της ημεροχρονολογίας και της υπογραφής. Για τη σημείωση αυτή απαιτείται σχετική χαρτοσήμανση. Το έγγραφο μπορεί να αποκτήσει βέβαια χρονολογία για όλους με κάθε τρόπο που αποκλείει κατά τρόπο απόλυτο την προχρονολόγηση ή μεταχρονολόγησή του. Για παράδειγμα, το ιδιωτικό έγγραφο μπορεί να πάρει βέβαιη χρονολογία με τη θεώρηση του από την αρμόδια οικονομική εφορία καθώς και με τη θεώρηση της γνησιότητας μιας υπογραφής του από το αστυνομικό τμήμα.

4. Στην έννοια του δημοσίου υπαλλήλου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 446 Κ. Πολ. Δ. υπάγεται ο Ειρηνοδίκης, ο οικονομικός έφορος που ενήργησε τη χαρτοσήμανση του εγγράφου, ο αρμόδιος δικαστικός υπάλληλος που βεβαιώνει τη χρονολογία των προτάσεων των διαδίκων με την πράξη κατάθεσής τους, ο ταμίας που καταχωρεί την ημερομηνία στην πράξη χαρτοσήμανσης, καθώς και η αστυνομική αρχή.

5. Με βάση τα παραπάνω, η θεώρηση του εγγράφου του δανείου από το αστυνομικό τμήμα προσδίδει στο έγγραφο αυτό βέβαιη χρονολογία και μπορεί να χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς σκοπούς (σχετ. 1089537/2280/A0012/31-1-2005 και 1102848/2390/A0012/3111-2006 έγγραφα).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του νέου ΚΦΔ, 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 τις διατάξεις του άρθρου 77 του νέου ΚΦΔ, 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, εν προκειμένω και όπως αναφέρεται και στο ανωτέρω ιστορικό της υπόθεσης, στην ατομική επιχείρηση που τηρεί ο προσφεύγων με κύρια δραστηριότητα Λιανικό εμπόριο κεραμικών πλακακίων και πλακών, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσεων 2018 και 2019, βάσει της υπ' αριθ./14-04-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε η με αριθ. πρωτ./16-04-2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένη και την σχετική εντολή ελέγχου, καθώς ζητήθηκε και με σχετικό αίτημα η προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα.

Ο έλεγχος προέβη στην επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρεί ο προσφεύγωντας και που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών της Α.Α.Δ.Ε.

Από τις λοιπές πληροφορίες που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου (προσκομισθέντα στοιχεία, πληροφορίες της ΠΟΛ 1033/2014 και από τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε.) για τις ελεγχόμενες χρήσεις και καθώς διαπιστώθηκε ότι τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος δεν επαρκούσαν για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι πληρείται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθ. 28 του Ν.4172/2013, και κατόπιν της με αριθ. πρωτ./04-06-2024 απόφασης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, επιλέχθηκε η μέθοδος του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών με μετρητά. Από την εφαρμογή της εν λόγω έμμεσης τεχνικής σε σύγκριση με τον έλεγχο με τις γενικές διατάξεις προσδιορίστηκε μεγαλύτερο φορολογητέο εισόδημα, και ο έλεγχος προέβη στους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων/προστίμων, οι οποίοι μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος με τα με αριθ. πρωτ./16-07-2024 και/20-08-2024 υπομνήματα του προσκόμισε στοιχεία και διατύπωσε τις απόψεις του κι ο έλεγχος αφού δέχτηκε επικαλούμενο δάνειο από την εταιρεία «.....» στην οποία ο προσφεύγων συμμετείχε με ποσοστό 50%, ως αναλυτικά αναφέρει η από 14-10-2024 σχετική έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 19-21), κατέληξε πως για την χρήση 2018, ποσό 112.490,70 € αποτελεί μη δηλωθέν έσοδο από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των σχετικών προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, προβάλλει ως μοναδικό ισχυρισμό του ότι οι γονείς του (.....) του διέθεσαν το ποσό των 80.000,00 € σε μετρητά την 15/01/2018 προς ταμειακή του διευκόλυνση, όπου ποσό 79.600,00 κατέθεσε σταδιακά σε λογαριασμούς του στην (IBAN ποσό 3.000,00 € την 30-1-2018, ποσό 6.000,00 € την 24-7-2018, ποσό 7.000,00 € την 9-8-2018, ποσό 13.000,00 € την 25-9-2018, ποσό 14.000,00 € την 7-10-2018, ποσό 10.000,00 € την 15-10-2018 και ποσό 14.000,00 € την 8-11-2018) και στην Τράπεζα (IBAN ποσό 1.600,00 € την 6-8-2018, ποσό 6.000,00 € την 10-8-2018, ποσό 1.000,00 € την 30-8-2018 ποσό 1.500,00 € και 1.000,00 € την 4-9-20218 και ποσό 1.000,00 € την 11-9-2018). Το εν λόγω ποσό ισχυρίζεται πως συμφωνήθηκε να επιστραφεί τμηματικά από την 1/1/2026 κι έπειτα. Ως εκ τούτου οι υπό κρίση πιστώσεις θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη ως δάνειο στον πίνακα της έκθεσης.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε σχετικό πίνακα ανάλωσης του πατέρα του και της μητέρας του ετών 2006 – 2018 σύμφωνα με τον οποίο ισχυρίζεται ότι προκύπτει διαθέσιμο ποσό για ανάλωση 110.975,06 €. Επίσης προσκόμισε σχετικό έγγραφο της Τράπεζας σύμφωνα με το οποίο το υπόλοιπο των τραπεζικών καταθέσεων των γονέων του στις 32/12/2017, ανέρχονταν στο ποσό των 18.253,35 €, όπου αφαιρούμενο από το κεφάλαιο προηγούμενων ετών (των 110.975,06 €), προκύπτει ποσό 92.721,43 € που μπορούσαν να διαθέσουν οι γονείς του, οι οποίοι του διέθεσαν το ποσό των 80.000,00 €.

Επειδή, ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα και σε συνδυασμό με τις προαναφερθείσες διατάξεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης σημειώνεται ότι αφενός από την πλευρά του προσφεύγοντος δεν προσκομίστηκε σχετική σύμβαση σύναψης δανείου, με βέβαιη χρονολογία αλλά ούτε και άλλο πρόσφορο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η βέβαιη χρονολογία χορήγησης του επικαλούμενου δανείου, επίσης δεν επιβεβαιώνεται και από τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 που υποβλήθηκαν τόσο

από τον προσφεύγοντα, όσο και από την κοινή υποβληθείσα φορολογική δήλωση των γονέων του, καθώς δεν έχει δηλωθεί το ποσό του δανείου που του χορηγήθηκε στους αντίστοιχους κωδικούς των οικείων δηλώσεων αντίστοιχα, **αφετέρου** για τις υπό κρίση πιστώσεις συνολικού ποσού 79.600,00 € στην και στην Τράπεζα, δεν τεκμηριώνεται με βεβαιότητα ότι έχουν πραγματοποιηθεί και από τον ίδιο.

Κατόπιν των ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί λήψης της επικαλούμενης διευκόλυνσης από τους γονείς του και σταδιακής κατάθεσης αυτής, δεν τεκμηριώνονται και απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες από 14-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **22-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση των:

- με αριθμό/**14-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και
- με αριθμό/**14-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Φορολογικό έτος 2018

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου	46.864,81
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	9.958,89
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 ΚΦΔ (54 του νέου ΚΦΔ)	23.432,41
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	80.256,11

(ως η με αριθμό/**14-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018)

Φ.Π.Α.

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	26.997,77
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	13.498,89
Σύνολο φόρου για καταβολή	40.496,66

(ως η με αριθμό/14-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2018 – 31/12/2018)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.