



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/03/2025

Αριθμός απόφασης: 726

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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).

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)*».

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

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ. κάτοικος, οδός, Τ.Κ. κατά των:

- A) με αριθμ./04.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και
- B) με αριθμ./04.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
 6. Τις απόψεις του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28.11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **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' αριθ./04.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-01.01.2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ποσού 10.342,54€, πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 5.171,27€, ήτοι συνολικό ποσό 15.513,81€.

Με την υπ' αριθ./04.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ποσού 18.809,70€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024) ποσού 9.404,85€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.395,02€, ήτοι συνολικό ποσό 31.609,57€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις εδράζονται στις από 04.11.2024 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, ο οποίος ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα ως δικηγόρος, για το φορολογικό έτος 2018, δυνάμει της με αριθμό/05.10.2023 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ο έλεγχος αυτός διενεργήθηκε μετά από την αποστολή από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής (Β' Υποδιεύθυνση Τμήμα Β1 – Ερευνών) των με ημερομηνία θεώρησης 28.06.2024 Πληροφοριακών εκθέσεων α) Εφαρμογής διατάξεων Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε) & Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ. και άλλες διατάξεις) και β) Ν.2859/2000 Φ.Π.Α.. που αφορούν τα φορολογικά έτη 2018-2020.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 04/11/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η οποία βασίστηκε στην από 28.06.2024 Πληροφορική Έκθεση Εφαρμογής

διατάξεων Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε) & Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ. και άλλες διατάξεις) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής:

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει της με αριθμό εντολής/16.05.2023, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αριθμό/06.10.2021 αρχικής εντολής ελέγχου, επεξεργάστηκε τα τραπεζικά δεδομένα που αφορούν στους λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος και διαπίστωσε για το φορολογικό έτος 2018 τριάντα δύο (32) αδιευκρίνιστες πιστώσεις/καταθέσεις συνολικού ποσού 76.343,57 €.

Οι πιστώσεις αυτές συμπεριλήφθηκαν στο με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ 11.04.2024 ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ (άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.) προς τον προσφεύγοντα, με το οποίο ζητήθηκε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών. Επιπλέον, με την εν λόγω πρόσκληση από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, μεταξύ άλλων, ζητήθηκαν, τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο εν λόγω γραπτό αίτημα.

Σημειώνεται ότι στον προσφεύγοντα είχε διενεργηθεί έλεγχος και σε προηγούμενα φορολογικά έτη. Ειδικότερα, από τον Προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής είχε εκδοθεί η υπ' αριθ./26.07.2021 εντολή διενέργειας ελέγχου - έρευνας και συνεργείο ελέγχου αυθημερόν διενήργησε μερικό επιτόπιο έλεγχο στην έδρα του Ν.Π.Ι.Δ. εξασφαλιστικού και μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα «....., με ΑΦΜ, εφεξής Συνεγγυητικό, καθώς από την άρση τραπεζικού απορρήτου φορολογικών ετών 2015-2017 για τον προσφεύγοντα ο έλεγχος διαπίστωσε συναλλαγές μεταξύ του και του προσφεύγοντα. Κατά τη διεξαγωγή του μερικού ελέγχου στην έδρα του ο έλεγχος έλαβε αποδεικτικά στοιχεία για τα Φ.Ε. 2015-2017 αλλά διαπίστωσε την ύπαρξη συναλλαγών και μετά το 2017. Για το φορολογικό έτος 2018 από την άρση του τραπεζικού απορρήτου προέκυψε η κάτωθι πίστωση που αφορά το Συνεγγυητικό(σελ 19 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής):

α/α	Πιστωτικό Ίδρυμα	Νόμισμα	Αρ. δικαιούχων	Ημ. Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής
18	EUR	2	08.06.2018	Μεταφορά από λογαριασμό	Συνεγγυητικό	42.172,32

Για το λόγο αυτό από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής είχε εκδοθεί η υπ'/26.07.2021 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, από το Συνεγγυητικό, με την οποία ζητήθηκαν τα κάτωθι:

«1. Εργολαβικά δίκης δικαστικών υποθέσεων/2015 κ'/2017 που αφορούν την υπό εκκαθάριση εταιρεία «.....» με τα οποία εκχωρήθηκαν απαιτήσεις στον δικηγόρο τις χρήσεις 2015-2017. 2. Δικαστικές αποφάσεις, εργολαβικά, δίκης, πίνακες κεφαλαίου, τόκων αμοιβής ή προμήθειας δικηγόρου και αντίστοιχα τις εκδοθείσες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που προσκομίστηκαν από τον Δικηγόρο (ΑΦΜ) και τις αποδείξεις εξόφλησης για τις χρήσεις 2018 έως σήμερα.»

Η διευθύντρια του Συνεγγυητικού μετέβη στις 31.08.2021 στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και προσκόμισε τα ζητηθέντα με α/α 2 της ανωτέρω πρόσκλησης τα οποία αφορούν τα ελεγχόμενα έτη 2018-

2020 μέχρι την ημερομηνία του επιτόπιου ελέγχου. Ο λογιστής του Συνεγγυητικού κατόπιν προφορικού αιτήματος του ελέγχου απέστειλε στην ηλεκτρονική διεύθυνση ελεγκτή της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής σε μορφή excel τις καταστάσεις αποζημιώσεων των δικαστικών αποφάσεων που προσκομίστηκαν σε έντυπη μορφή σε ανταπόκριση των ζητηθέντων με α/α 2 της ανωτέρω πρόσκλησης (αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ/02-09-2021).

Ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα στοιχεία που έθεσε στη διάθεση του το Συνεγγυητικό και διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων προκειμένου να εισπράξει τις αμοιβές του για παρεχόμενες υπηρεσίες σε πελάτες – επενδυτές που εκπροσώπησε για την υπόθεση προσκόμισε στο Συνεγγυητικό εργολαβικά δίκης, δηλώσεις εκχώρησης απαιτήσεων, χειρόγραφες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών και αποδείξεις είσπραξης δικαστικών εξόδων. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου ζητήθηκαν και ελήφθησαν μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με το υπ. αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/04-04-2024 συνοδευτικό έγγραφο (e-mail) από το Συνεγγυητικό αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (scan) οι οποίες αναφέρονταν στους πίνακες αποζημιώσεων αλλά δεν είχαν προσκομιστεί.

Ειδικότερα, βάσει των παρακάτω αναφερομένων δικαστικών αποφάσεων, το υποχρεώθηκε να καταβάλει αποζημιώσεις στους επενδυτές – πελάτες του προσφεύγοντα για την υπόθεση Σε εκτέλεση εργολαβικών δίκης και δηλώσεων εκχώρησης απαιτήσεων προβλεπόταν διακανονισμός της συμφωνηθείσας αμοιβής, για τις παρεχόμενες νομικές υπηρεσίες του προσφεύγοντα στους επενδυτές – πελάτες, με εκχώρηση ισόποσης αξίας αποζημίωσης (επιδικασθέντες τόκοι). Συνεπώς το Συνεγγυητικό σε εκτέλεση των δικαστικών αποφάσεων, των εργολαβικών δίκης, των δηλώσεων εκχώρησης και των προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο προσφεύγων κατέβαλε μέσω τραπεζικού συστήματος τις αμοιβές του προσφεύγοντα και τα δικαστικά έξοδα και στους επενδυτές – πελάτες του το υπόλοιπο της αποζημίωσης (κεφάλαιο και τόκους μετά την αφαίρεση των αμοιβών του προσφεύγοντα).

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα Φ.Ε. 2018, όπως παρατίθενται στον πίνακα που ακολουθεί, οι οποίες έγιναν απαιτητές από τον προσφεύγοντα με την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων και διακανονίστηκαν (εξοφλήθηκαν) από τον αντισυμβαλλόμενο (Συνεγγυητικό) μέσω τραπεζικού συστήματος.

Συνολικά το Φ.Ε. 2018 βάσει των παραστατικών (ΑΠΥ που εξέδωσε ο προσφεύγων) το Συνεγγυητικό κατέβαλε στον προσφεύγοντα αμοιβές πλέον ΦΠΑ για παροχή νομικών υπηρεσιών σε πελάτες— επενδυτές συνολικού ποσού 42.172,28€ το οποίο αναλύεται στον πίνακα που ακολουθεί:

Περιγραφή	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Συνολική αξία	Πλήθος ΑΛΠ	Φορολογικό έτος
...../2018 Μονομελές εφετείο	18.787,94	4.509,11	23.297,03	2	2018
...../2018 Μονομελές εφετείο	15.221,99	3.653,26	18.875,25	2	2018
Σύνολο	34.009,93	8.162,36	42.172,28	4	

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων συνέβαλε στη ματαίωση απαραίτητων ελεγκτικών διαδικασιών καθώς δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και φορολογικά στοιχεία

εσόδων μετά από πρόσκληση και δεν ανταποκρίθηκε στα γραπτό αίτημα του άρθρου 14 του ν.4987/2022 προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμα του έλαβε υπόψη τα κάτωθι:

A) Τις διαπιστώσεις από τη διασταύρωση ονομαστικής πρωτογενούς κατάθεσης (πίστωση) με αιτιολογία συναλλαγής «.....» με τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από το Συνεγλυητικό.

B) Πληροφορίες βάση απαντητικών εγγράφων.

Γ) Πληροφορίες από τα πληροφοριακά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης.

Από τη συσχέτιση των προσκομισθέντων στοιχείων από το Συνεγλυητικό με την πίστωση Σ.Μ.Τ.Λ. - ΛΠ με αιτιολογία συναλλαγής «.....» ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει Τέσσερις (4) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) με περιγραφή υπηρεσίας «Αμοιβή νομικών υπηρεσιών από ιδιωτικό συμφωνητικό εκχώρησης» σε ισάριθμους πελάτες – επενδυτές για παρεχόμενες υπηρεσίες που σχετίζονται με τη υπόθεση, τις οποίες προσκόμισε στο Συνεγλυητικό ώστε αυτό να υπολογίσει το οφειλόμενο ποσό αποζημίωσης που αναλογεί στον κάθε επενδυτή μετά την αφαίρεση της αμοιβής του προσφεύγοντα δικηγόρου και ταυτόχρονα να καταβάλει την αμοιβή του προσφεύγοντα πλέον ΦΠΑ που παρακράτησε από τις αποζημιώσεις των επενδυτών στον τραπεζικό του λογαριασμό. Τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από τον προσφεύγοντα που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου τεκμηριώνουν ότι το φορολογικό έτος 2018 εισέπραξε βέβαιες και εκκαθαρισμένες αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα πλέον Φ.Π.Α ποσού 42.172,28€.

Από τις ανωτέρω διαδικασίες ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπίστωσε ότι για την πίστωση ΣΜΤΛ – ΛΠ φορολογικού έτους 2018 με α/α 18 και αιτιολογία συναλλαγής «Συνεγλυητικό» ο προσφεύγων προέβη σε υποβολή ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 2^{ου} τριμήνου και δήλωσης Φόρου Εισοδήματος αποκρύπτοντας εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 34.009,93€ πλέον ΦΠΑ ύψους 8.162,38€.

Ο έλεγχος στη συνέχεια χαρακτήρισε τις αδιευκρίνιστες πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες αιτήθηκε πληροφορίες από τον προσφεύγοντα (και δεν ανταποκρίθηκε) σε εισπράξεις από επιχειρηματική δραστηριότητα συνδυάζοντας την περιγραφή αιτιολογίας συναλλαγής ΣΜΤΛ – ΛΠ με πληροφορίες από Δικηγορικό Σύλλογο (ΔΣΑ), ΜΥΦ καικαι λοιπές περιπτώσεις εισοδημάτων από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης. Στη συνέχεια λαμβάνοντας υπόψη τους δικαιούχους των λογαριασμών αλλά και τις εισπράξεις βάση των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων πλέον Φ.Π.Α. κατέληξε στο ποσό των εισοδημάτων που απέκρυψε από άγνωστη πηγή ή και αιτία και έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 21 παρ. 4 ν.4172/2013.

Ειδικότερα, από την ανωτέρω διαδικασία από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προσδιορίστηκε προσ αύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013 ύψους 19.464,64€.

Ενέργειες ελέγχου 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής

Εν συνεχεία, σε εκτέλεση της με αριθμό/05.10.2023 εντολής μερικού ελέγχου στα είδη φορολογίας εισόδημα, ΦΠΑ και ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μεταξύ άλλων το με αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ

ΕΞ/11.09.2024 αίτημα για παροχή πληροφοριών. Στο εν λόγω αίτημα ζητήθηκε να προσκομιστούν: α) τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (εσόδων – εξόδων) για την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 καθώς και τα φορολογικά παραστατικά εσόδων – δαπανών και

β) τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τα συνημμένα δικαιολογητικά της (βεβαιώσεις παρακρατούμενων φόρων, πίνακας ανάλυσης κεφαλαίου κλπ)

Αν και η τασσόμενη προθεσμία παρήλθε ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα στοιχεία.

Δεδομένου ότι στον έλεγχο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο από τον προσφεύγοντα:

- Ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής αποδέχθηκε τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αφορούν το όπως αναφέρονται και αναλύονται στην Πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4172/2013 (ΚΦΕ) και Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) των ελεγκτών στις ΥΕΔΔΕ Αττικής, τα οποία κατά το φορολογικό έτος 2018 προσδιορίστηκαν στο συνολικό ποσό των 34.009,93 € (πλέον ΦΠΑ ύψους 8.162,36€).
- Δεν αναγνωρίστηκαν οι δηλωθείσες δαπάνες στην φορολογική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και στη φορολογία Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκαν οι δηλωθείσες φορολογητέες εισροές και ο φόρος εισροών, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα.
- Ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής αποδέχθηκε το πόρισμα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής όσον αφορά την προσδιορισθείσα προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013 ύψους 19.464,64€.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθ...../04.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

Κατόπιν των ανωτέρω τα καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, το φορολογητέο εισόδημα και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάση δήλωσης	9.084,00
Πλέον αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα) βάση ελέγχου	34.009,93
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα βάση ελέγχου	43.093,93

Φορολογητέο Εισόδημα

Προέλευση εισοδήματος	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Ακίνητη περιουσία	3.078,00	3.078,00	0,00
Τόκοι – Μερίσματα – Δικαιώματα	1.519,16	1.519,16	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	43.093,93	43.093,93
Προσαύξηση περιουσίας	0,00	19.464,64	19.464,64
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	4.597,16	67.155,73	62.558,57

Φορολογητέες εκροές/εισροές και φόρος εκροών/εισροών

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	9.084,00	43.093,93	34.009,93
Αξία φορολογητέων εισροών	10.244,08	0,00	10.244,08
Φόρος εκροών	2.180,16	10.342,54	8.162,38
Υπόλοιπο φόρου εισροών	2.626,48	0,00	2.626,48
Πιστωτικό υπόλοιπο	446,32		446,32
Χρεωστικό υπόλοιπο		10.342,54	10.342,54

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Κρίσιμος χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η πλήρωση της αίρεσης των επίμαχων δικαστικών αποφάσεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4308/2014:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπρώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι

αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 6 του ν.4308/2014:

«1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:

α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.

γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 21 του ν.4172/2013:

«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.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό που κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά σε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 34.009,93€ και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά τα έσοδα ύψους 8.162,38€, και τα οποία δεν συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις φορολογικού έτους 2018, προέρχεται από το Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) με επωνυμία «.....» και αφορά σε δικηγορική αμοιβή πελατών. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι ως δικηγόρος εκπροσώπησε επενδυτές-θύματα στο πλαίσιο δικαστικής διαμάχης τους έναντι της χρηματιστηριακής εταιρείας «.....», η οποία κατηγορήθηκε για σημαντικές παραβάσεις υπεξαίρεσης κεφαλαίων και τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης ήδη από το 2005, και κατά συνέπεια έναντι του Νομικού Προσώπου». Επί των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι υπ' αριθ./2015 και/2017 δικαστικές αποφάσεις του Μονομελούς Εφετείου, κατά των οποίων έχει ασκηθεί αναίρεση. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2017 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου (τμήμα 14^ο), η οποία δημοσιεύθηκε στις 07.07.2017, εκδόθηκε απόδειξη εξόφλησης, στην οποία αναφέρεται ότι: « ... το παραπάνω ποσό καταβάλλεται από το με την ρητή επιφύλαξη του για την αναζήτηση αυτού κατόπιν άσκησης εκ μέρους του αναίρεσης ενώπιον του Αρείου Πάγου κατά της υπ' αριθ...../2017 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου». Συνεπώς η επίμαχη πίστωση τελεί υπό την αίρεση των αποφάσεων του Άρειου Πάγου επί των ασκηθέντων εκ μέρους του Συνεγγυητικού Κεφαλαίου αιτήσεων αναίρεσης. Επιπρόσθετα ισχυρίζεται ότι δεν έχει καταστεί κύριος των χρημάτων αλλά απλώς πρόκειται για παρακαταθήκη μέχρι την έκδοση οριστικών αποφάσεων και συνεπώς αν γίνουν δεκτές οι αιτήσεις αναίρεσης θα υποχρεωθεί να επιστρέψει τα επίμαχα ποσά ενώ αν απορριφθούν θα καταστεί κύριος των χρημάτων και τότε θα γεννηθεί το δικαίωμα του για είσπραξη και η υποχρέωση του για καταβολή φόρου.

Επειδή, ο προσφεύγων εξέδωσε τέσσερις (4) Α.Π.Υ. με περιγραφή υπηρεσίας «Αμοιβή νομικών υπηρεσιών από ιδιωτικό συμφωνητικό εκχώρησης» σε ισάριθμους πελάτες για παρεχόμενες υπηρεσίες. Τις Α.Π.Υ. αυτές τις προσκόμισε στο Συνεγγυητικό Ταμείο ώστε αυτό να υπολογίσει το οφειλόμενο ποσό αποζημίωσης που αναλογεί στον κάθε επενδυτή (πελάτη του προσφεύγοντος) και να παρακρατήσει την αμοιβή του προσφεύγοντος δικηγόρου την οποία και κατέβαλε στον τραπεζικό του λογαριασμό.

Επειδή όπως προκύπτει από τις οικίες εκθέσεις ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η με ημερομηνία 08.06.2018 πίστωση (με α/α) ποσού 42.172,32€ αφορά στην είσπραξη αμοιβών (συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) για παρεχόμενες υπηρεσίες νομικής φύσεως σε επενδυτές - πελάτες του προσφεύγοντα που ζημιώθηκαν από την πτώχευση της και αποζημιώθηκαν από το σε εκτέλεση των δικαστικών αποφάσεων/2018 και/2018 του Μονομελούς Εφετείου για τις οποίες ο προσφεύγων είχε εκδώσει τις ως άνω αναφερθείσες ΑΠΥ φορολογικού έτους 2018. Κατά συνέπεια καταστάθηκαν απαιτητές και οι αντίστοιχες αμοιβές του προσφεύγοντα, οι οποίες και του καταβλήθηκαν με την ως άνω πίστωση.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 του ν.4308/2014. Επειδή, ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε στις φορολογικές δηλώσεις του έτους 2018 ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 34.009,93 € πλέον ΦΠΑ ποσού 8.162,38 € που αντιστοιχούν στις εν λόγω τέσσερις (4) Α.Π.Υ. που εξέδωσε στο έτος 2018, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης ως δικηγόρος, μετά το με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ 11.04.2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών (άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ούτε μετά το με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ ΕΞ/11.09.2024 αίτημα για παροχή πληροφοριών του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Αττικής, με το οποίο μεταξύ άλλων του ζητήθηκαν τα λογιστικά αρχεία του φορολογικού έτους 2018.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 04.11.2024 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 28.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** των:

Α) με αριθμό/2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμό/2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογική περίοδος 01.01.2018 – 31.12.2018**

Διαφορά φόρου	10.342,54
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	5.171,27
Σύνολο για καταβολή	15.513,81

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2024) φορολογικό έτος 2018

Διαφορά φόρου	18.809,70
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	9.404,85
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.395,02
Σύνολο για καταβολή	31.609,57

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