



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1725

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312346

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Ρόδου,, Τ.Κ. 851 02, κατά: α) της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, β) της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018, γ) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 και δ) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου των άρθρων 53 και 67 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 20-12-2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι εν λόγω προσβαλλόμενες πράξεις.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A. Με τη με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστική διαφορά φόρου ποσού ύψους **1.434.172,56€** πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού ύψους **717.086,28€** πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού ύψους **141.807,58€**, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **2.293.066,42€**.

B. Με τη με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό υπόλοιπο φόρου **14.913,57€** πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού ύψους **7.456,79€**, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **22.370,36€**, ενώ δεν αναγνωρίστηκε προς μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους **310,28€**.

Γ. Με τη με αριθμό/20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2018, πρόστιμο ποσού ύψους **100,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 περ. α' του Ν. 5104/2024, λόγω υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα καταστάσεων φορολογικών στοιχείων (ΜΥΦ) για διασταύρωση πληροφοριών πελατών - προμηθευτών έτους 2018.

Δ. Με τη με αριθμό/20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ο οποίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (απλογραφικού λογιστικού συστήματος), για το φορολογικό έτος 2024, πρόστιμο ποσού ύψους **1.000,00€** (= 250,00€ x 4), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου Νόμου, λόγω μη ανταπόκρισής του στα με αριθμούς πρωτοκόλλου /18-04-2024 και /09-10-2024 έγγραφα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 σε συνδυασμό με τα άρθρα 29 και 30 του Ν. 5104/2024, για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2018 έως 31-12-2018, εντός δέκα (10) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 και του άρθρου 5 παρ. 14 του Ν. 4308/2014, παράβαση στην οποία είχε υποπέσει άλλες τρεις (3)

φορές εντός της τελευταίας πενταετίας (υπότροπος για τρίτη φορά - προηγούμενες ΑΕΠ /2021, /2022 και /2023).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 20-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, βάσει των με αριθμούς /23-02-2022 και /28-11-2023 εντολών μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., συνεπεία των με αριθμούς /14-12-2017 και /22-06-2019 εμπιστευτικών δελτίων πληροφοριών της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες.

Από τα πορίσματα των οικείων εκθέσεων ελέγχου προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Από την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, η οποία προέρχεται από τις κατωτέρω κατηγορίες πιστώσεων, όπως αυτές αναλυτικά καταγράφονται στις σελίδες από 9 έως 142 της έκθεσης ελέγχου:

ΕΠΙΤΑΓΕΣ (ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ)	3.126.002,94€
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ / ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ (ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ)	812.415,13€
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ / ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ (ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ ΚΑΣΙΩΤΗΣ)	34.000,00€
ΛΟΙΠΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ	85.111,21€
ΛΟΙΠΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ (.....)	500,00€
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	30.775,00€
ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ	19.421,22€
ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	22.375,69€
ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑ	22.924,43€
ΚΑΡΤΕΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ	154.808,00€
ΣΥΝΟΛΟ	4.308.333,62€

- ✓ Περαιτέρω, στα αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα προστέθηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 98.753,35€ και προέκυψαν τα κατ' έλεγχο κέρδη ύψους **43.161,05€**, έναντι δηλωθισών ζημιών ύψους 55.592,30€.
- ✓ Δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών της κρινόμενης περιόδου, καθώς ο προσφεύγων δεν επέδειξε τα βιβλία και τα στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Αοριστία και έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α..
- Μη ύπαρξη υπολοίπου στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, μη ύπαρξη αναλήψεων του ποσού που θεωρήθηκε ως εισόδημα.
- Παραβίαση του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 1 1^{ου} Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.), αντίθεση στις αρχές της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας.

Επειδή, στον προσφεύγοντα έχει διενεργηθεί αντίστοιχος έλεγχος για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 και κατά των καταλογιστικών πράξεων ασκήθηκαν ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες εξετάστηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκαν οι με αριθμούς 1507/2022 και 1233/2023 αποφάσεις. Κατά της πρώτης απόφασης της Υπηρεσίας μας ασκήθηκαν δικαστικές προσφυγές και εκδόθηκαν οι με αριθμούς /2024, /2024 και

..... /2024 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου (τμήμα 1^ο Μονομελές), με τις οποίες απορρίφθηκαν οι σχετικές δικαστικές προσφυγές, ενώ κατά της δεύτερης απόφασης της Υπηρεσίας μας δεν προκύπτει άσκηση δικαστικής προσφυγής.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του Ν. 4172/2013 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. ...

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, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» 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 και με τη δημοσιευθείσα την 07-04-2016 και με αριθμό 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ:

«Α. ... Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί

λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος ...».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «οι επίμαχες συναλλαγές, τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, αφορούσαν απλή διαμεσολάβηση για την πληρωμή λογαριασμών (ρεύματος, τηλεφωνίας κ.τ.λ.) στα πλαίσια της δραστηριότητας της ατομικής του επιχείρησης. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι δεν εξετάσθηκε από τον έλεγχο το γεγονός ότι δεν έχει υπάρξει εισόδημα επιπλέον από το δηλωθέν, αφού δεν υπάρχει υπόλοιπο στους ατομικούς ή επαγγελματικούς λογαριασμούς και δεν έχει προβεί σε ανάληψη παρά ελαχίστων μικρών ποσών, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που οι τράπεζες έδωσαν στη φορολογική αρχή».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 77 του Ν. 5104/2024) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1175/16-11-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»:

«...»

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 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.

...».

Επειδή, από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν απάντησε σε καμία από τις κλήσεις του ελέγχου, ελήφθησαν υπόψη οι με αριθμούς πρωτοκόλλου /04-07-2019 έγγραφες εξηγήσεις του από προηγούμενο έλεγχο της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες του άρθρου 47 του Ν. 4557/2018 όσον αφορά στις ετήσιες κινήσεις σε μετρητά και των πληρωμών μέσω καρτών.

Στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν των με αριθμούς πρωτοκόλλου /14-12-2017 και /22-06-2019 εγγράφων της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (Ν. 3691/2008). Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα διαπιστώθηκαν πιστώσεις συνολικού ποσού **4.308.333,62€** στους τραπεζικούς του λογαριασμούς που αφορούν αμοιβές από τις επαγγελματικές του δραστηριότητες και ο ίδιος δεν έδωσε διευκρινίσεις για τις ανωτέρω πιστώσεις, ούτε προσκόμισε τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία. Τα εν λόγω ποσά θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας και φορολογήθηκαν ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο και συγκεκριμένα με τα στοιχεία που προέκυψαν από την άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντος. Αφού διασταυρώθηκαν και ελέγχθηκαν οι πιστώσεις όλων των προϊόντων με τις αντίστοιχες χρεώσεις όπου ήταν δυνατόν και εξετάστηκαν τα δεδομένα κάθε εγγραφής όπου υπήρχαν (αιτιολογία και κωδικοί συναλλαγής, χρονοσημάνσεις κ.λπ.), ούτως ώστε να εξακριβωθούν τόσο ως προς το ποσό και τις ημερομηνίες καταχώρησης, όσο και ως προς τους συνδικαιούχους κατά περίπτωση.

Τα ανωτέρω αναφερόμενα σε σχέση με την προσαύξηση περιουσίας και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών σημειώθηκαν στο με αριθμό /2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 33 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ), στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και κατόπιν αυτών εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή, ο προσφεύγων, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε δικαιολογητικά έγγραφα προς δικαιολόγηση των ισχυρισμών του.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε

περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», παρ. 5 «Αιτιολογία της διοικητικής πράξης»).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20-12-2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθώς η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις, οι οποίες επισύρουν την επιβολή των φόρων και συναφών κυρώσεων. Ο φορολογικός έλεγχος έλαβε υπόψη του τις ισχύουσες διατάξεις για το κρινόμενο έτος και το σύνολο των στοιχείων του φακέλου, απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις, λαμβάνοντας υπόψη, όλα τα διαθέσιμα στοιχεία. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αοριστίας και έλλειψης ανεπαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται διάφορους λόγους αντισυνταγματικότητας για την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης φόρου εισοδήματος. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι συνολικός φόρος, που του καταλογίσθηκε είναι υπερβολικά δυσανάλογος, κατά παράβαση των συνταγματικών αρχών του δικαιώματος στην περιουσία, της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας.

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 παρ. 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. Στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας της εννόμου προστασίας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νομοθετικών διατάξεων εναπόκειται στη δικαιοδοτική κρίση και αποκλειστική αρμοδιότητα των Διοικητικών Δικαστηρίων και όχι στη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά 1) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 και 2) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου των άρθρων 53 και 67 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, είναι **αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης**, καθώς δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20-12-2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του Ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** α) της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, β) της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018, γ) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 και δ) της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου των άρθρων 53 και 67 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Φορολογικό έτος 2018 (Φορολογική περίοδος από 01-01-2018 έως 31-12-2018)**

- ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Δήλωσης	Απόφασης	Διαφορά
Χρεωστικό ποσό φόρου	-654,96€	1.433.517,60€	1.434.172,56€
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ		717.086,28€	717.086,28€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		141.807,58€	141.807,58€
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	-654,96€	2.292.411,46€	2.293.066,42€

(ως η με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

- Φ.Π.Α.

	Δήλωσης	Απόφασης	Διαφορά
Διαφορά φόρου Φ.Π.Α.		14.913,57€	14.913,57€
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ		7.456,79€	7.456,79€
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό		22.370,36€	22.370,36€
Πιστωτικό Υπόλοιπο	310,28€	0,00€	310,28€

(ως η με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 01-01-2018 έως 31-12-2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

- Πρόστιμο του άρθρου 53 παρ. 1 περ. α' του Ν. 5104/2024: 100,00€
(Ως η με αριθμό/20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

• Φορολογικό έτος 2024

Πρόστιμο των άρθρων 53 και 67 του Ν. 5104/2024: 1.000,00€
(= 4 x 250,00€)

(Ως η με αριθμό/20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου των άρθρων 53 και 67 του Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.**

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.