



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 22.05.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1233

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του '....., με Α.Φ.Μ., κατοίκου ΡΟΔΟΥ περιοχή, κατά: **1)** της υπ' αριθ. / **21.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **2)** της υπ' αριθ. / **21.12.2022** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **3)** της υπ' αριθ. / **21.12.2022** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **4)** της υπ' αριθ. / **21.12.2022** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **5)** της υπ' αριθ. / **21.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, φπα και προστίμων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '....., με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 393.572,03 €, πλέον 196.786,02 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 114.566,15 €, και συνολικά 704.924,20 €.

2) Με την υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 100,00 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στη παρακάτω παράβαση: Μία {1} παράβαση επειδή, υπέβαλε ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα και συγκεκριμένα Καταστάσεις Φορολογικών Στοιχείων Πελατών-Προμηθευτών, του άρθρου 14 § 3, 4 του Κ.Φ.Δ., όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4987/2022, και προέκυψε από τις εγκεκριμένες εγγραφές Αποκλίσεις Εσόδων – Εξόδων έτους 2016, που επισύρει πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1(α) και 54 § 2(α) του Κ.Φ.Δ., όπως κωδικοποιήθηκαν και ισχύουν με τον Ν. 4987/2022

3) Με την υπ' αριθ./**21.12.2022** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 500,00 €, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης με αριθ. πρωτ./2022 σχετικά με την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων του φορολογικού έτους 2016 στον έλεγχο, και δεν προσκόμισε το στέλεχος του Τ.Π.Υ. Σειρά (Α) με αρίθμηση από το οποίο εξέδωσε Τ.Π.Υ. σε διάφορους επιτηδευματίες, το στέλεχος του Τ.Π.Υ. Σειρά (Β) με αρίθμηση από το οποίο εξέδωσε Τ.Π.Υ. σε διάφορους επιτηδευματίες, και το στέλεχος ΤΔ με αρίθμηση από το οποίο εξέδωσε τα ΤΔ όπως αυτά προέκυψαν από τα τηρούμενα βιβλία και τις υποβληθείσες καταστάσεις τιμολογίων του ίδιου και διαφόρων τρίτων, κατά παράβαση του άρθρου 54 §1δ του Κ.Φ.Δ. που επισύρει πρόστιμο 250,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 2 γ του ίδιου νόμου, όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4987/2022.

Για τη συγκεκριμένη παράβαση, επειδή η επιχείρηση είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και επειδή υπέπεσε στην ίδια παράβαση, ξανά εντός της τελευταίας πενταετίας ακόμα μία φορά, για την οποία εκδόθηκε η Α.Ε.Π. με αριθμό ΠΕΠ/2021 για

την περίοδο 2019 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 3 του Κ.Φ.Δ. όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4987/2022, σε βάρος της επιχείρησης επιβάλλεται διπλάσιο του αρχικού προστίμου των 250,00 €, ήτοι 500,00 €.

4) Με την υπ' αριθ. /21.12.2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 400,00 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παρακάτω:
A. Μία (1) παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 & 48 του Ν.2859/2000, και άρθρ. 54 § 1^α του ν.4174/2013 όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον ν.4987/2022, επειδή υπέβαλλε ανακριβή περιοδική δήλωση α' τριμήνου του φορολογικού έτους 2016, με πιστωτικό υπόλοιπο 475,98 ευρώ αντί του ορθού 111,95 ευρώ. Η ανωτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.54 & 2^α του ν.4174/2013 όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον ν.4987/2022 επισύρει πρόστιμο ίσο με 100,00 ευρώ.

B. Μία {1} παράβαση επειδή, δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών – ένταξης στο vies {σύστημα ενδοκοινοτικών συναλλαγών} για τις παρακάτω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησε το 2016, όπως προέκυψαν από το σύστημα Vies:

ΕΤΟΣ 2016 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1 – – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 454,00 €

ΕΤΟΣ 2016 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 4 – – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 263,00 €

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§1 ν. 2859/2000 και 10 ν. 4174/2013, όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4987/2022, που επισύρουν πρόστιμο 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1(α) και 54§2(α) του ως άνω Νόμου.

Γ. Δύο {2} παραβάσεις επειδή, δεν υπέβαλε τις δηλώσεις ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για να δηλώσει τις παρακάτω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κατά το έτος 2016, όπως αυτές προέκυψαν από το σύστημα Vies:

ΕΤΟΣ 2016 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1 – – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 454,00 €

ΕΤΟΣ 2016 – ΠΕΡΙΟΔΟΣ 4 – – ΠΟΣΟ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΕΕ 263,00 €

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§5δ ν. 2859/2000, που επισύρουν πρόστιμο [2 * 100,00 = 200,00 €] σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1(α) και 54§2(α) του ν. 4174/2013, όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 4987/2022.

5) Με την υπ' αριθ. /21.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φπα 3.224,64 €, πλέον 1.612,32 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 4.836,96 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αριθ. /23.02.2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, διαπιστώθηκε: **1.** βάσει της από 21.12.2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αποκρυσβαίσα φορολογητέα ύλη, η οποία για το φορολογικό έτος 2016 θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 και της παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν. 4172/13, **2.** βάσει της από 21.12.2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., διαφορές ως προς τις εκροές και εισροές και αντίστοιχα ως προς το φόρο εκροών και εισροών.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2022 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

| | |
|-------------------------------------------------------|---------------------|
| ΕΠΙΤΑΓΕΣ | 318.592,98 |
| ΟΝΟΜΑΤΙΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ | 522.411,79 |
| ΜΤΦ ΑΠΟ ΑΛΛΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ | 271.197,26 |
| ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΜΕΡΙΚΩΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ | 51.355,69 |
| ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ | 29.084,78 |
| ΣΥΝΟΛΟ | 1.192.642,50 |

Επιχειρηματική δραστηριότητα {άρθρο 21§1 ν. 4174/2013}

| 2016 | ΕΜΠΟΡΙΑΣ | Παροχή Υπηρεσιών | ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ | ΣΥΝΟΛΟ |
|-------------------------------------------------------------------|-------------------|------------------|--------------------------|-------------------|
| Ακαθάριστα Έσοδα | 41.634,91 | 35.637,04 | 255,98 | 77.527,93 |
| Κόστος Πωληθέντων Εμπορευμάτων | 55.898,43 | | | 55.898,43 |
| Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές Δαπάνες του άρθρου 22 του ν.4172/2013 | 20.144,80 | 31.655,35 | | 51.800,15 |
| Κέρδη Φορολογικού έτους | -34.408,32 | 3.981,69 | 255,98 | -30.170,65 |
| Πλέον:μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες | 7.412,94 | 7.319,06 | | 14.732,00 |
| Κέρδη Φορολ. Έτους | -26.995,38 | 11.300,75 | 255,98 | -15.438,65 |

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΦΠΑ

φορολογητέες εκροές και εισροές για τη φορολογική περίοδο 2015, ως κάτωθι:

| ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΡΟΩΝ - ΕΚΡΟΩΝ | 0116-1216 Ελέγχου |
|----------------------------------------------------------|-------------------|
| ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών | 75.493,71 |
| ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών | 17.825,01 |
| ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εισροών | 50.748,19 |
| ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών | 11.429,34 |
| Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις | 3.340,56 |
| Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών | 0,00 |

| | |
|---------------------------------------------------------|-----------------|
| Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών | 169,53 |
| ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ | 14.600,37 |
| ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 3.224,64 |
| Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου | 0,00 |
| ΔΙΑΦΟΡΑ | 3.224,64 |
| ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | |
| ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ | |
| ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΟΙΣΤΡΟΦΗ | |
| ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 3.224,64 |
| ΠΡΟΣΤΙΜΟ | 1.612,32 |
| ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ | 4.836,96 |

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΩΝ 54 ΤΟΥ Κ.Φ.Δ..

1. ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα {καταστάσεις φορολογικών στοιχείων Πελατών-Προμηθευτών}
2. ανακριβή υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. α' τριμήνου 2016
3. μη υποβολή δήλωση μεταβολών – ένταξης στο νies
4. μη υποβολή δηλώσεων ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων
5. μη προσκόμιση βιβλίων & στοιχείων

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν η από 21.12.2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Δ., και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικού έτους 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- “1. Αοριστία και έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α.
2. Μη ύπαρξη υπολοίπου στους τραπεζικούς λογαριασμούς, μη ύπαρξη αναλήψεων του ποσού που θεωρήθηκε ως εισόδημα.
3. Παραβίαση του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 11^ο Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.), αντίθεση στις αρχές της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας”

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

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

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο 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 εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Άρθρο 34.Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

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.

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, 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 το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. : «(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 ν.4172/2013, αφορούσαν απλή διαμεσολάβηση για την πληρωμή λογαριασμών (ρεύματος, τηλεφωνίας κτλ.) στα πλαίσια της δραστηριότητας της ατομικής του επιχείρησης. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι δεν εξετάστηκε 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Δ. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας αναφέρεται ότι: ‘‘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, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν των με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 και/2017 εγγράφων της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (Ν.3691/2008) καθώς και των

εγγράφων με αριθμό 32/2019, 54/2019 και 38184/2019 της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (άρθρου 47 Ν.4557/2018). Σύμφωνα με τα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών στους τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσε ο προσφεύγων διενεργούνται πολυάριθμες καταθέσεις μετρητών, επιταγών και πιστώσεων από τρίτους με το συνολικό ύψος και το πλήθος αυτών να είναι ιδιαίτερα υψηλό. Ακολούθως, τα κεφάλαια αυτά χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια διαφόρων πληρωμών για λογαριασμό τρίτων προσώπων (εμβάσματα προς τρίτους πληρωμές δημοσίου, λογαριασμών, πιστωτικών καρτών, κ.α.), είτε με απευθείας χρέωση του σχετικού λογαριασμού είτε αφού μεταφερθούν σε άλλους λογαριασμούς της ανωτέρω εμπλεκόμενης οντότητας, ενώ μέρος αυτών μεταφέρεται σε λογαριασμούς του προσφεύγοντα {Σπανού} σε άλλες τράπεζες, συνήθως με αιτιολογία «δικά μου για πληρωμές». Παρατηρούνται επίσης και μεταφορές ποσών που αφορούν σε ευκολίες εξυπηρέτησης προς διάφορα τρίτα πρόσωπα, στους λογαριασμούς των οποίων υφίστανται δεσμεύσεις. Χαρακτηριστικά αναφέρονται τα εξής: «Συμπερασματικά από την διενεργούμενη έρευνα αναδεικνύεται συνεχής διενέργεια συναλλαγών μεγάλης συνολικής αξίας , χωρίς επαρκή τεκμηρίωση και χωρίς να προσκομίζονται δικαιολογητικά έγγραφα στα συνεργαζόμενα τραπεζικά ιδρύματα , σχετικά με τον τρόπο απόκτησης και προέλευσης των κεφαλαίων, καθώς και μεταφορές ποσών μεγάλης συνολικής αξίας σε πολλά διαφορετικά τρίτα πρόσωπα χωρίς τεκμηρίωση και προφανή οικονομικό σκοπό , ενώ σε συνδυασμό με τα χαμηλά δηλωθέντα εισοδήματα λαμβανομένου υπόψη ότι μεσολαβεί σε ιδιαίτερος υψηλό όγκο συναλλαγών προσφέροντας υπηρεσίες εικάζεται ότι αποκρύπτονται κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών».

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι σε ότι αφορά τις προμήθειες που έλαβε από τις υπηρεσίες χρηματικής διαμεσολάβησης που παρείχε στο υποκατάστημα στη περιοχή δεν εξέδωσε κανένα παραστατικό εσόδου από τις εν χρήσει ΦΤΜ. Για κάθε πληρωμή που έκανε για λογαριασμό τρίτου εξέδιδε την πληρωμή του λογαριασμού από το μηχανογραφικό πρόγραμμα που χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών χρηματικής διαμεσολάβησης, πάνω στην οποία αναγραφόταν το ποσό του λογαριασμού καθώς επίσης και τα έξοδα συναλλαγής (προμήθεια πλέον ΦΠΑ) και το συνολικό ποσό πληρωμής. Ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα ετήσια εκτύπωση των συναλλαγών χρηματικής διαμεσολάβησης που πραγματοποιήθηκαν σε καθένα από τα υποκαταστήματα του, προκειμένου να έχει πλήρη εικόνα του ύψους των εσόδων από τις προμήθειες που εισέπραξε σε σχέση με τις καταχωρημένες προμήθειες στα βιβλία του προσφεύγοντα.

Από την ανωτέρω επαλήθευση διαπιστώθηκε ότι: α) στο υποκατάστημα στη περιοχή δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου για προμήθειες συνολικού ποσού 17.884,00 € οι οποίες καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ και β) στο υποκατάστημα στη περιοχή δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου για προμήθειες συνολικού ποσού 14.512,00 € οι οποίες καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία και συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ, εκτός των κάτωθι ποσών:

| | | | |
|-------------------|----|-----|--------|
| ΑΚΑΤΑΧΩΡΗΤΑ ΕΣΟΔΑ | ΚΑ | ΦΠΑ | ΣΥΝΟΛΟ |
|-------------------|----|-----|--------|

| | | | |
|---------------------|--------|-------|--------|
| ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΑΦ'ΑΝΤΟΥ | 383,28 | 91,98 | 475,26 |
|---------------------|--------|-------|--------|

Επειδή, στα πλαίσια του ελέγχου διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ., το ηλεκτρονικό αρχείο μέσω του συστήματος ΣΜΤΛ & ΛΠ της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (νυν Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα, για το χρονικό διάστημα από 1/1/2016 έως 31/12/2016, κατόπιν του με αρ. 9624/2021 αιτήματος άρσης του τραπεζικού απορρήτου..

Επειδή, από το ανωτέρω ηλεκτρονικό αρχείο προέκυψαν 4.289 πιστώσεις συνολικού ποσού 10.500.029,21€, για το έτος 2016. Από την επεξεργασία των ανωτέρω κινήσεων σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης οντότητας κατά το έτος 2016 , ο έλεγχος μετά την αφαίρεση πιστώσεων που αφορούσαν κυρίως εισοδήματα τα οποία δηλώθηκαν στην Δ.Φ.Ε του έτους 2016 και αφού διασταυρώθηκαν και ελέγχθηκαν οι πιστώσεις όλων των προϊόντων με τις αντίστοιχες χρεώσεις όπου ήταν δυνατόν, εξέτασε τα δεδομένα κάθε εγγραφής όπου υπήρχαν (αιτιολογία και κωδικοί συναλλαγής , χρονοσημάνσεις κλπ) έτσι ώστε να εξακριβωθούν τόσο ως προς το ποσό και τις ημερομηνίες καταχώρησης όσο και ως προς τους συνδικαιούχους κατά περίπτωση.

Από την ανωτέρω επεξεργασία και μετά το υπ' αριθ. πρωτ./2022 υπόμνημα του, ο φορολογικός έλεγχος έκρινε ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 1.192.642,50€, οι οποίες αφορούν επιταγές συνολικού ποσού 318.592,98€, ονομαστικές πιστώσεις συνολικού ποσού 522.411,79€, μτφ από άλλους λογαριασμούς πιστώσεις συνολικού ποσού 271.197,26€, υπόλοιπα μερικώς αιτιολογημένων πιστώσεων από ρος συνολικού ποσού 51.355,69€ και εμβάσματα εξωτερικού συνολικού ποσού 29.084,78€, αφορούν αμοιβές από τις επαγγελματικές της δραστηριότητες, για τις οποίες η ελεγχόμενη οντότητα δεν έδωσε καμία διευκρίνιση για τις ανωτέρω πιστώσεις ούτε προσκόμισε τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία. Τα εν λόγω ποσά ο έλεγχος τα θεώρησε προσαύξηση περιουσίας τα οποία φορολογούνται ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 και 29 § 4 του ν. 4172/2013.

Επειδή, ο προσφεύγων στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε κανένα δικαιολογητικό έγγραφο προς δικαιολόγηση των ισχυρισμών του.

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

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, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «**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, από τον 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, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης*).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 21.12.2022 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις, και οι οποίες επισύρουν την επιβολή των φόρων και συναφών κυρώσεων. Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη του, τις ισχύουσες διατάξεις για το ελεγχόμενο έτος, το σύνολο των προσκομισθέντων υπομνημάτων του προσφεύγοντα πριν και μετά τη σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων (άρθρο 28 Ν. 4174/2013), καθώς και όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν σε αντιπαραβολή με τα στοιχεία και ευρήματα του ελέγχου. 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 προσφεύγοντα, περί αοριστίας και έλλειψης ανεπαρκούς αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ 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 το επιπλέον φορολογητέο εισόδημα, ύψους 1.192.971,34 € και ο επιπλέον συνολικός φόρος, ποσού 704.924,20 € που του καταλογίσθηκε είναι υπερβολικά δυσανάλογος, κατά παράβαση των συνταγματικών αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού των επιβληθέντων φόρων και προστίμων προβλέπεται ευθέως στους νόμους ν. 4172/2013, ν.4987/2022 και ν. 4337/2015, καθώς και ν. 2859/2000 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή

της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και των πρόσθετων φόρων για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων. Άλλωστε, όπως έχει κριθεί με την 2402/2010 ΣτΕ: *“...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί”*.

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, 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, αναφορικά με τον ισχυρισμό περί σύνδεσης της καταβολής των φόρων με το δικαίωμα στη περιουσία, εκθέτουμε τα κατωτέρω:

Επειδή, το δικαίωμα στην ιδιοκτησία στηρίζεται στις διατάξεις του άρθρου 17 παρ.1 του ισχύοντος Συντάγματος, ενώ συγχρόνως κατοχυρώνεται και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.). Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 17 παρ.1 του Συντάγματος: *«Η ιδιοκτησία τελεί υπό τη προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος»*. Επίσης, με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της Σύμβασης της Ρώμης (Ε.Σ.Δ.Α.) *«Δια την προάσπισιν των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών»* ορίζεται ότι: *«Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ει μη δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους. Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουσι το δικαίωμα παντός Κράτους όπως θέση εν ισχύι Νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών*

συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων».

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η επιβολή της ως άνω φορολογικής επιβαρύνσεως είναι συνταγματικά ανεκτή και συμβατή με το δίκαιο της Ε.Σ.Δ.Α. (πρβλ. τις υπ' αριθ./2013 και 1972/2012 ΟΛΣΤΕ). Και τούτο γιατί η εκπλήρωση των φορολογικών και λοιπών δημοσιονομικών βαρών εκ μέρους των κατόχων περιουσίας αποτελεί συνταγματική υποχρέωση, απορρέουσα από τα άρθρα 4 και 78 του Συντάγματος, αλλά συγχρόνως και ένα συμβατό προς την Ε.Σ.Δ.Α. περιορισμό της ιδιοκτησίας και της περιουσίας τους γενικότερα για λόγους δημοσίας ωφέλειας. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, αν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος, είναι επιτρεπτή η θέσπιση από το νομοθέτη ρυθμίσεων, οι οποίες έχουν ως αποτέλεσμα τη μείωση της περιουσίας που καταρχήν προστατεύεται από τις εν λόγω διατάξεις, εφόσον οι ρυθμίσεις αυτές είναι πρόσφορες για την εξυπηρέτηση του επιδιωκόμενου δημοσίου σκοπού και συμβατές με την αρχή της αναλογικότητας (ΟΛΣΤΕ 3173/2014).

Περαιτέρω, η επιβολή φορολογικών βαρών εμπίπτει στο σκληρό πυρήνα των προνομίων της δημόσιας εξουσίας, στον οποίο δεσπόζει η δημοσίου χαρακτήρα σχέση ανάμεσα στον φορολογούμενο και την κοινωνία (απόφαση της 12-7-2001 - Ferazzini κατά Ιταλίας, αρ.29). Επίσης, το ως άνω Ευρωπαϊκό Δικαστήριο εκτιμά ότι, όταν το Κράτος υιοθετεί μια φορολογική πολιτική, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης, η δε σχετική νομοθεσία ελέγχεται μόνο υπό το πρίσμα ότι δεν στερείται λογικής βάσης και ότι υπάρχει μια λογική ισορροπία (χρυσή τομή) μεταξύ της προστασίας του γενικού συμφέροντος που επιτάσσει την πληρωμή των φόρων αφενός και της ατομικής περιουσίας αφετέρου. Ειδικότερα, πρέπει να υπάρχει μια λογική αναλογική σχέση των μέσων που χρησιμοποιούνται και του επιδιωκόμενου σκοπού.

Στο ζήτημα όμως του προσδιορισμού της δημόσιας ωφέλειας, η οποία είναι εκ φύσεως ευρεία, ο εθνικός νομοθέτης διαθέτει μεγάλη διακριτική ευχέρεια, προκειμένου να ασκεί κοινωνική και οικονομική πολιτική, ο δε ευρωπαίος δικαστής σέβεται τον τρόπο με τον οποίο ο νομοθέτης αντιλαμβάνεται τις επιταγές της δημοσίας ωφελείας, εκτός εάν αποδειχθεί ότι η κρίση του στερείται ορθολογικής βάσης (απόφαση της 23-10-1997 - National & Provincial Building Society κλπ. κατά Ηνωμένου Βασιλείου, αρ.80, απόφαση της 11-1-2007 - Μαμιδάκης κατά Ελλάδος, αρ.44, απόφαση της 20-9-2011 - Neftyanaya Kompaniya Yucos κατά Ρωσίας, αρ.559, 566, απόφαση της 1^{ης} Μαρτίου 2001 - Μαλαμά κατά Ελλάδος αρ.46-47).

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

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά των 1) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, 2) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, 3) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./24.01.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του '....., με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 704.924,20 €

2) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 100,00 €

3) της υπ' αριθ./21.12.2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 500,00 €

4) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 400,00 €

5) της υπ' αριθ./21.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 4.836,96 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.