



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 29/06/2015

Αριθμός απόφασης: 2868

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των :

α) υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007,

β) υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 και

γ) υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις :

α) υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007,

β) υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 και

γ) υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

α) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.207,13 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.648,56 €.

β) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 4.297,11 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 3.953,34 €.

γ) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά αλληλεγγύης ποσού 310,30 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 285,48 €.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στις από εκθέσεις 1) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 68§2 ν.2238/94) και 2) μερικού ελέγχου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρου 29 ν.3986/2011) του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Αφορμή για τη διενέργεια του ελέγχου στον προσφεύγοντα υπήρξε το υπ'αριθμ. πληροφοριακό δελτίο, που αποτέλεσε νέο συμπληρωματικό στοιχείο και το οποίο διαβιβάστηκε στο ΣΔΟΕ Το ΣΔΟΕ προκειμένου να συλλέξει στοιχεία για τα διαλαμβανόμενα στο με αριθμ. πρωτ. έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων-Τμήμα Γ' Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας, διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ'αριθμ. εντολής ελέγχου, την και συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. και που αφορά έλεγχο που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε. για τις χρήσεις 2006 έως 2013. Στο εν λόγω ως άνω έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων-Τμήμα Γ' Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας περιλαμβάνονται τα αποδεικτικά έγγραφα, όπως αυτά απεστάλησαν από τις φορολογικές αρχές της, της και της, από τα οποία προκύπτει η συνεργασία του προσφεύγοντος με τη εταιρεία, την εταιρεία και την εταιρεία

Κατόπιν του ως άνω πληροφοριακού δελτίου και της ως άνω από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2007-2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται

(άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Στην υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη ελήφθη ως αποκρυβέν εισόδημα ποσό 2.267,71 €, που έλαβε με έμβασμα από τη συνεργαζόμενη εταιρεία του εξωτερικού (.....) και που όπως προκύπτει από το επίσημο έγγραφο της εν λόγω συνεργαζόμενης εταιρείας, το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε 14 ΑΠΥ και όχι σε μία ΑΠΥ. Οι εν λόγω ΑΠΥ είχαν εκδοθεί και συνυπολογίστηκαν στο εισόδημά του. Συνεπώς, το ως άνω ποσό υπολογίστηκε δύο φορές ως εισόδημα.

- Στις υπ' αριθμ. και προσβαλλόμενες πράξεις ελήφθη ως αποκρυβέν εισόδημα ποσό 12.425,00 €, που φέρεται από τον έλεγχο να έλαβε από συνεργαζόμενη εταιρεία του εξωτερικού και για το οποίο φέρεται να έχει εκδοθεί μία ΑΠΥ ισόποσης αξίας. Όμως, από τα πραγματικά περιστατικά, δεν προκύπτει ΑΠΥ αυτής της αξίας και το επίμαχο ποσό των 12.425,00 €, είναι ιλιγγιώδες για παροχή μιας υπηρεσίας ως γιατρός γενικής ιατρικής. Συνεπώς εσφαλμένα υπολογίστηκε το ανωτέρω ποσό ως εισόδημα.

Στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. με κοινοποίηση στο ΣΔΟΕ το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. έγγραφο - ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων και παροχή διευκρινήσεων προκειμένου όπως μας γνωρίσουν :

- τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του το Σ.Δ.Ο.Ε. και στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ., τα οποία τεκμηριώνουν ότι ο προσφεύγων πράγματι έλαβε στη χρήση 2010 από αλλοδαπή εταιρεία ποσό 12.425,00 € και

- σε περίπτωση που ο προσφεύγων έλαβε το επίμαχο ποσό των 12.425,00 €, εάν αυτό αντιστοιχεί σε μία (1) ΑΠΥ ή σε ΑΠΥ για τις οποίες προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς όμως να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών.

Το Σ.Δ.Ο.Ε απέστειλε στην Υπηρεσία μας με κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. το με αριθμ. πρωτ. (ΔΕΔ.....) έγγραφο-απάντηση, το περιεχόμενο του οποίου έχει ως ακολούθως :

«Σας γνωρίζουμε ότι στον έλεγχο που έγινε στον ιατρό με ΑΦΜ από την Υπηρεσία μας στις διαπιστώθηκαν φορολογικές παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε διάφορες χρήσεις.

Για την επίμαχη παράβαση της μη έκδοσης τουλάχιστον (1) μιας Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 12.425,00 € προκύπτει μετά από έγγραφο που μας διαβιβάστηκε από το τμήμα Διεθνούς Συνεργασίας με αριθμ. πρωτ. ΔΟΣ και μας γνωρίζει ότι ο ελεγχόμενος ιατρός συνεργάστηκε με τη εταιρεία και για τη χρήση 2010 η συγκεκριμένη εταιρεία κατέβαλε στον ελεγχόμενο το συνολικό ποσό των 31.326,13 €.

Ο ελεγχόμενος ιατρός είχε εκδώσει Α.Π.Υ. σε διάφορους ασθενείς (αλλοδαπούς) πελάτες της ασφαλιστικής εταιρείας και προέκυψε η διαφορά των 12.425,00 € της μη έκδοσης. Επειδή ο έλεγχος δεν μπόρεσε να διευκρινίσει το πλήθος των εξεταζόμενων ασθενών καταλόγισε παράβαση για έκδοση τουλάχιστον μιας ΑΠΥ ισόποσης αξίας.

Σας αποστέλλουμε τα αποδεικτικά στοιχεία»

Επειδή με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη

σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1095/2011 παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «**1.** Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ([άρθρα 4 και 48](#) του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην [παραγραφο 3](#) ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στις από εκθέσεις 1) μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 68§2 ν.2238/94) και 2) μερικού ελέγχου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρου 29 ν.3986/2011) του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Αφορμή για τη διενέργεια του ελέγχου στον προσφεύγοντα υπήρξε το υπ'αριθμ..... πληροφοριακό δελτίο, το οποίο διαβιβάστηκε στο ΣΔΟΕ Το ΣΔΟΕ προκειμένου να συλλέξει στοιχεία για τα διαλαμβανόμενα στο με αριθμ. πρωτ. ΔΟΣ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων-Τμήμα Γ' Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας, διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ'αριθμ. εντολής ελέγχου, την και συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. και που αφορά έλεγχο που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε. για τις χρήσεις 2006 έως 2013. Στο εν λόγω ως άνω έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων-Τμήμα Γ' Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας περιλαμβάνονται τα αποδεικτικά έγγραφα, όπως αυτά απεστάλησαν από τις φορολογικές αρχές της, της και της, από τα οποία προκύπτει η συνεργασία του προσφεύγοντος με τη εταιρεία, την εταιρεία και την εταιρεία

Κατόπιν του ως άνω πληροφοριακού δελτίου και της ως άνω από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ., και διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2007-2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από

άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει).

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, ο έλεγχος επέδωσε στον προσφεύγοντα στις το με αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων (άρθρ. 28§1 ν. 4174/2013) και τις Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (ν.3986/2011), όμως ο προσφεύγων δεν απάντησε στο εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Ως προς την προσβαλλόμενη υπ'αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007.

Επειδή με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.207,13 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.648,56 €, καθόσον ο έλεγχος καταλόγισε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 και της ΠΟΛ 1095/2011) συνολικής αξίας 11.121,55 €, στην οποία συμπεριλαμβάνεται και το επίμαχο ποσό των 2.267,71 € και προσδιόρισε το φορολογητέο του εισόδημα στο ποσό των 18.249,51 €.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι για το επίμαχο ποσό των 2.267,71 €, που έλαβε με έμβασμα από τη συνεργαζόμενη εταιρεία του εξωτερικού (.....), και που θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως αποκρυβέν εισόδημα με την υπ'αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη, είχαν εκδοθεί 14 ΑΠΥ, όπως προκύπτει από το επίσημο έγγραφο της εν λόγω συνεργαζόμενης εταιρείας. Οι εν λόγω ΑΠΥ εκδόθηκαν και συνυπολογίστηκαν στο εισόδημά του. Συνεπώς, ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι το ως άνω ποσό υπολογίστηκε δύο φορές ως εισόδημά του.

Επειδή στην από έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Δ.Ο.Υ., που διαβιβάστηκε από την εν λόγω Δ.Ο.Υ. στην Υπηρεσία μας, και επί του ως άνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι :

«...Ο έλεγχος εξέτασε το χειρόγραφο βιβλίο εσόδων-εξόδων του ιατρού με ΑΠΘ (αριθμό πράξης θεώρησης) Ειδικότερα από την εξέταση της σελίδας με α/α 4, προκύπτει ότι τον μήνα Νοέμβριο 2006, που αναφέρεται το έγγραφο της εταιρείας (το οποίο σημειωτέων είναι απλό φωτοαντίγραφο και όχι ακριβές φωτοαντίγραφο), έχουν καταχωρηθεί (στο βιβλίο) μόνο δύο παραστατικά εσόδων ως εξής:

- Στις 3-11-2006 έχει καταχωρηθεί στην στήλη «ΕΙΔΟΣ & ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ» η ένδειξη, Σειρά Α, στην στήλη «ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ» η λέξη παροχή υπηρεσίας και στην στήλη «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΝΠΔΔ» ποσό 410,00 ευρώ.
- Στις 4-11-2006 έχει καταχωρηθεί στην στήλη «ΕΙΔΟΣ & ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ» η ένδειξη, Σειρά Α, στην στήλη «ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ» η λέξη παροχή υπηρεσίας και στην στήλη «ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ» ποσό 280,00 ευρώ.

Δηλαδή το σύνολο των εσόδων του μηνός Νοεμβρίου 2006 που είναι καταχωρημένα στο βιβλίο εσόδων-εξόδων προκύπτει από το άθροισμα των παραπάνω δύο κονδυλίων και ανέρχεται στο ποσό των 690,00 ευρώ (410,00+280,00).

Περαιτέρω εξετάσαμε το μπλοκ ΑΠΥ (Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών) ΣΕΙΡΑΣ Α' με ΑΠΘ και διαπιστώσαμε ότι:

- Η Σειράς Α΄ με ημερομηνία 3/11/2006 αναγράφει ως αιτιολογία: «*Ιατρικές επισκέψεις μηνός Σεπτεμβρίου 2006*». Ακόμα διαπιστώσαμε ότι ο ελεγχόμενος τιμολογεί την δημόσια υπηρεσία «..... –.....» με ΑΦΜ και αναγράφει ποσό 410,00 ευρώ.
- Η Σειράς Α΄ με ημερομηνία 4/11/2006 αναγράφει ως αιτιολογία: «*Επίσκεψη κατ' οίκον για τους ασθενείς 50€, 130€, 100€*». Ακόμα διαπιστώσαμε ότι ο ελεγχόμενος τιμολογεί την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ 5.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι το ποσό των 2.267,71 ευρώ έχει καταχωρηθεί στα βιβλία απορρίπτεται.

Περαιτέρω οι αριθμοί που αναγράφονται στο σημείωμα της αλλοδαπής επιχείρησης έχουν να κάνουν με αύξοντες αριθμούς της αλληλογραφίας που έκανε ο ελεγχόμενος ιατρός με την αλλοδαπή επιχείρηση για καθένα ξεχωριστά ασθενή που εξέτασε και στον οποίο αντιστοιχεί ορισμένη αμοιβή για την κάθε ιατρική πράξη που διενεργήθηκε.».

Επειδή, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έχουν εκδοθεί οι ΑΠΥ που αντιστοιχούν στο επίμαχο ποσό των 2.267,71 € με αποτέλεσμα να συνυπολογιστεί στο εισόδημά του δύο φορές το εν λόγω ποσό απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, η Δ.Ο.Υ. προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, λαμβάνοντας υπ' όψιν τους επικαλούμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και διαπίστωσε ότι το επίμαχο ποσό των 2.267,71 ευρώ δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του προσφεύγοντος κατά το κρινόμενο έτος.

Ως προς τις προσβαλλόμενες :

- υπ' αριθμ. **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011.**
- υπ' αριθμ. **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011.**

Επειδή

α) με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 4.297,11 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 3.953,34 € και
 β) με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά αλληλεγγύης ποσού 310,30 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 285,78 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011, προέκυψαν καθόσον ο έλεγχος διαπίστωσε για τον προσφεύγοντα στο οικον. έτος 2011 προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 και της ΠΟΛ 1095/2011) συνολικής αξίας 14.175,00 € και προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα αυτού στο ποσό των 31.798,25 €.

Επειδή στο συνολικό ποσό 14.175,00 € της προσαύξησης περιουσίας περιλαμβάνεται και το ποσό των 12.425,00 €, το οποίο σύμφωνα με τον έλεγχο έλαβε ο προσφεύγων από συνεργαζόμενη εταιρεία του εξωτερικού χωρίς να έχει εκδώσει ΑΠΥ ισόποσης αξίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από τον έλεγχο δεν αναφέρονται πραγματικά περιστατικά από τα οποία να προκύπτει η μη έκδοση ΑΠΥ αυτής της αξίας καθώς επίσης και ότι το επίμαχο ποσό των 12.425,00 €, είναι ιλιγγιώδες για παροχή μιας υπηρεσίας ως ιατρού γενικής ιατρικής. Συνεπώς, ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι εσφαλμένα υπολογίστηκε το ανωτέρω ποσό ως εισόδημα.

Επειδή εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, με την οποία επιβλήθηκε μεταξύ άλλων πρόστιμο για τη διαπιστωθείσα παράβαση της μη έκδοσης από τον προσφεύγοντα ΑΠΥ συνολικής αξίας 12.425,00 €. Κατά της ως άνω απόφασης προστίμου ΚΒΣ υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή. Με τη με αριθμό 2849/26-06-2015 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας έγινε μερικώς δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή ως προς τη με αριθμ. απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ με την αποδοχή της διαπιστωθείσας παράβασης της μη έκδοσης ΑΠΥ συνολικής αξίας 12.425,00 € και την τροποποίηση του επιβληθέντος προστίμου ως προς την ορθή επιμέτρηση αυτού.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 68§2 ν.2238/94) και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ΑΦΜ

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

Οικ. έτος 2007

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά Φόρου	2.207,13 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	2.648,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.855,69 €

Οικ. έτος 2011

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά Φόρου (3.478,51 € + 818,60 €)	4.297,11 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.953,34 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.250,45 €

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ (άρθρ. 29ν.3986/2011)

Εισφορά αλληλεγγύης	310,30 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	285,48 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	595,78 €

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).