



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 09/09/2019



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1927

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258

## 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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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. Την από **19/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του «. . **του ...**» με **ΑΦΜ ..**, με κύρια δραστηριότητα αγρότης ειδικού καθεστώτος και με διεύθυνση κατοικίας στην .. του Ν. Τρικάλων -Τ.Κ. 421 00, κατά της με αριθμ. **.../20-03-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

## 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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:

-Με την υπ' αριθμ. .../20-03-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Τρικάλων, φορολογικού έτους 2016 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 13.992,00 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.506,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ύψους 6.996,00 €, , ήτοι συνολικό ποσό ύψους 22.494,00 €.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στα φορολογικά έτη 2016-2017 από τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ 4 του Ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ 1175/2017, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και τη ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../19-07-2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. .../28.06.2017 έγγραφο της Αρχής του άρθρου 7 του Ν. 3691/2008 Α' Μονάδα (αριθ. πρωτ. .../11-07-2017 εισερχομένου Δ.Ο.Υ. Τρικάλων), προκειμένου να διερευνηθούν περαιτέρω οι συναλλακτικές δραστηριότητες, που αφορούσαν σε άνοιγμα και επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος. Με το ως άνω έγγραφο, η Αρχή περί «νομιμοποίησης εσόδων» ενημέρωσε τη φορολογική αρχή ότι ο προσφεύγων τηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό ταμιευτηρίου και κατά το χρονικό διάστημα από 01.01.2016 έως 07.02.2017 ο εν λόγω λογαριασμός πιστώθηκε από τον ίδιο, μέσω δύο καταθέσεων μετρητών, με συνολικό ποσό 42.400,00 ευρώ και στη συνέχεια τα χρήματα αυτά τοποθετήθηκαν σε προθεσμιακές καταθέσεις.

Περαιτέρω ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. πρωτ. .../09.10.2017 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, προκειμένου να προσκομίσει όλα τα απαραίτητα στοιχεία που σχετίζονται με τον υπ' αριθ. ....-882 τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα, προσκόμισε, μεταξύ άλλων και: α) Αντίγραφο της κίνησης του με αριθμό ... τραπεζικού λογαριασμού ταμιευτηρίου της Τράπεζας Πειραιώς για το χρονικό διάστημα 13/10/2015 – 13/04/2017, β) τις από 13.12.2017 εκτυπώσεις του μηχανογραφικού συστήματος της Τράπεζας Πειραιώς από τις οποίες προκύπτουν οι συνδικαιούχοι του ως άνω λογαριασμού ταμιευτηρίου της Τράπεζας Πειραιώς, γ) τις από 02.11.2017 υπεύθυνες δηλώσεις των τριών συνδικαιούχων του ως άνω λογαριασμού καθώς και δ) τα από 20.12.2017 δύο (2) μεταφρασμένα έγγραφα (και τα πρωτότυπα) του Γερμανικού

Δημοσίου, σχετικά με την επαγγελματική δραστηριότητα του . - ΑΦΜ .., στη Γερμανία, τέκνο του προσφεύγοντος.

Από την περαιτέρω επεξεργασία του ως άνω λογαριασμού και από την εξέταση των λοιπών δικαιολογητικών, διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο τα ακόλουθα:

- Κύριος δικαιούχος του υπ' αριθ. ... λογαριασμού είναι ο προσφεύγων με συνδικαιούχους: α) τη σύζυγό του . . . του ... με ΑΦΜ .. και β) τον υιό του . . . του . με ΑΦΜ ...
- Ο προσφεύγων κατά την 27.06.2016 πραγματοποίησε ο ίδιος, (όπως αποδέχθηκε ενώπιον του ελέγχου), τραπεζική κατάθεση (πίστωση) στον ως άνω λογαριασμό ύψους 2.400,00 € και με αιτιολογία: «ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ».
- Κατά την 18.08.2016 πραγματοποίησε τραπεζική κατάθεση (πίστωση) στον ως άνω λογαριασμό ύψους 40.000,00 € και με αιτιολογία: «ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ».
- Ακολούθως, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία (18.08.2016), τοποθέτησε το ποσό των 40.000,00 ευρώ από το υπόλοιπο του λογαριασμού (υπόλοιπο του λογαριασμού την 18.8.2016 μετά τις ανωτέρω καταθέσεις: 59.226,71 €) σε δύο προθεσμιακές καταθέσεις με την ένδειξη: «ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ ΕΝΔΕΙΞΗ: ΑΙΤΗΣΗ ...» και «ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ ΕΝΔΕΙΞΗ: ΑΙΤΗΣΗ ...», ύψους 20.000,00 € εκάστη.

Ο προσφεύγων ερωτώμενος από τον έλεγχο για την προέλευση των χρημάτων που κατέθεσε στον υπό κρίση λογαριασμό, δήλωσε ότι πρόκειται για χρήματα του υιού του από την επαγγελματική του ενασχόληση στη Γερμανία με την εκμετάλλευση εστιατορίου. Το εν λόγω ποσό ύψους 42.400,00 € το έφερε ο υιός του σταδιακά υπό μορφή μετρητών κατά τις επισκέψεις του στην Ελλάδα.

Αφού λήφθηκαν υπόψη όλα τα ανωτέρω, από την περαιτέρω επεξεργασία του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού και με βάση τα εισοδήματα που δήλωσε ο προσφεύγων στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, η φορολογούσα αρχή διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013, για το υπό κρίση έτος, ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	Μείον: ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
2016	42.400,00 €	0,00 €	-42,400,00 €	42.400,00 €

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../19-04-2019 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, επικαλούμενος τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Τα κατατεθέντα από τον ίδιο χρηματικά ποσά συνολικού ύψους 42.400 €, στον υπ' αριθμ. ... κοινό τραπεζικό λογαριασμό, δεν αποτελούν ατομική του περιουσία και δεν ανήκουν σε αυτόν, αλλά ανήκουν στον υιό του Δημήτριο Ζωγράφο, συνδικαιούχο του ανωτέρω λογαριασμού, ο οποίος το επιβεβαιώνει στην από 03-11-2017 υπεύθυνη δήλωση την οποία έχει προσκομίσει κατά τη διαδικασία του ελέγχου. Τα εν λόγω χρηματικά ποσά που κατέθεσε στον κοινό λογαριασμό προέρχονται από εισοδήματα του υιού του, ο οποίος λειτουργεί από ετών στο εξωτερικό (ΓΕΡΜΑΝΙΑ), εστιατόριο. Ο υιός του, κατά τις μεταβάσεις του στην Ελλάδα με την οικογένειά του, είτε για τις καλοκαιρινές του διακοπές, είτε κατά τις εορτές του Πάσχα και των Χριστουγέννων, έφερνε μαζί του, όπως είχε δικαίωμα κάποιο ποσό σε μετρητά, το οποίο κατά την αναχώρησή του το άφηνε στον προσφεύγοντα, προκειμένου να το καταθέσει στον κοινό τους Τραπεζικό λογαριασμό που τηρούν στην Ελλάδα, στην Τράπεζα Πειραιώς, ούτως ώστε να έχει χρήματα στην Ελλάδα για την αντιμετώπιση οποιαδήποτε δαπάνης. (Σχετ. υπεύθυνη δήλωση του υιού του, συνδικαιούχου του κοινού λογαριασμού, δύο (2) μεταφρασμένα έγγραφα του Γερμανικού Δημοσίου σχετικά με την επαγγελματική δραστηριότητα του υιού του στη Γερμανία, εκτυπώσεις του μηχανογραφικού συστήματος της Τράπεζας Πειραιώς από τις οποίες προκύπτουν οι συνδικαιούχοι του επίμαχου λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς).

**Ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί του ότι δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας λόγω του ότι οι επίμαχες καταθέσεις του δικαιολογούνται, καθώς προέρχονται από χρήματα του υιού του**

**Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:** «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

**Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:** « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι

έξουσιές της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή**, ο Ν. 4172/2013 ορίζει στο άρθρο 1 (Πεδίο εφαρμογής) ότι: «1. Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος: α) των φυσικών προσώπων, [...]»,

στο άρθρο 2 (Ορισμοί) ορίζει ότι: «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) «πρόσωπο»: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, [...]»,

στο άρθρο 3 (Υποκείμενα του φόρου) ορίζει ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος [...] 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος».

στο άρθρο 4 (Φορολογική κατοικία) ορίζει ότι: «1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) .... 2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα [...]».

στο άρθρο 7 (Φορολογητέο εισόδημα) ορίζει ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «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**, ακολούθως, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, **μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο** ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή **σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο**».

**Επειδή** περαιτέρω, με την παρ. 4 του άρθρου 29 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** σύμφωνα, με το άρθρο 39- Δικαιολόγηση Προσαύξησης Περιουσίας του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ.170 Α'), ορίζεται ότι: «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**, με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων της ΓΓΔΕ σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής:

#### **«Β' Προσαύξηση περιουσίας**

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση

φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγρ. 4 του άρθρου 29](#) του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του [άρθρου 32](#) του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).[...]. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.[...]. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#).».

**Επειδή** περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «**1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας** κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013](#), **στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ΄ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο,**

κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. [2238/1994](#) ή του ν. [4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 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 [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016).[...]**».

**Επειδή, με τη με αριθ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 2014/25-06-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «α) Με την αριθ. **233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.)**, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι «...**Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα**». Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι «...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασιν από τις ελληνικές διοικητικές αρχές». (Apostille) [...] II.- Επίσης,



επισημαίνεται, ότι για τις περιπτώσεις εγγράφων που χορηγούνται από φορολογικές υπηρεσίες ξένων κρατών, μέσω διαδικτύου και δεν φέρουν υπογραφή και σφραγίδα αυτών, τα οποία στην συνέχεια προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ., χωρίς την κατά περίπτωση επισημείωση ή θεώρηση, πρέπει οι ίδιοι οι ενδιαφερόμενοι να απευθύνονται στις αρμόδιες υπηρεσίες των κρατών προέλευσης των εγγράφων, οι οποίες θα τους ενημερώνουν για την διαδικασία, σύμφωνα με την οποία θα τίθεται στα έγγραφα αυτά η αντίστοιχη σφραγίδα της επισημείωσης ή της θεώρησης. [..]».

**Επειδή**, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. **884/2016 απόφαση του ΣτΕ** (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2 ), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή

αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους. ....».

**Επειδή**, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή** ως δημόσια έγγραφα, θεωρούνται όλα τα έγγραφα τα οποία αναφέρονται στο [άρθρο 1 του Ν. 1497/1984](#) (ΦΕΚ 188/Α'). Εφόσον τα δημόσια έγγραφα που αναφέρονται στο [άρθρο 1 του Ν. 1497/1984](#), φέρουν την επισημείωση (Apostille) γίνονται δεκτά μεταξύ του Κράτους που τα έχει συντάξει και των κρατών-μελών της Σύμβασης (συνεπώς και από την Ελλάδα), που δεν έχουν προβάλλει αντίρρηση κατά της προσχωρήσεως του Κράτους αυτού στη Σύμβαση (άρθρο 12). Για τα Κράτη, τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση.

**Επειδή**, κατά τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (Κ.Φ.Δ.), μόνο οι μαρτυρίες που λαμβάνονται κατά τους ορισμούς των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα. Μαρτυρίες με μορφή υπευθύνων δηλώσεων του ν.1599/1986 καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη, ούτε για τη συναγωγή δικαστικών τεκμηρίων, διότι δεν τηρήθηκαν οι απαιτούμενες από τον Κ.Φ.Δ. διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους, γιατί αποτελούν μαρτυρίες που λήφθηκαν κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. Σε περίπτωση όμως που η προαναφερόμενη υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστεί ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό. (σχετ. άρθρα 123, 124, 152 επ. του Κ.Φ.Δ., Π.Δ. 331/1985 ΦΕΚ 116 Α').

**Επειδή**, όπως εξάλλου, έχει κριθεί νομολογιακά, τα διοικητικά δικαστήρια μπορούν, στηριζόμενα στα διδάγματα της κοινής πείρας, να συναγάγουν από αποδεδειγμένα πραγματικά περιστατικά, συμπεράσματα περί της συνδρομής ή μη άλλων πραγματικών περιστατικών. Τούτο δε,

διότι τα διδάγματα της κοινής πείρας, τα οποία δεν αποτελούν από μόνα τους αποδεικτικά μέσα, συνίστανται σε γενικές αρχές για την εξέλιξη των φυσικών φαινομένων και των βιοτικών σχέσεων, που συνάγονται επαγωγικά από την εμπειρία και τη συμμετοχή στις συναλλαγές και τις τεχνικές ή επιστημονικές γνώσεις του μέσης μορφώσεως ανθρώπου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της πίστωσης, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη. Για το λόγο αυτό, **στις περιπτώσεις που δεν αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης και η αιτία – ο λόγος της πίστωσης των χρημάτων** που πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του φορολογούμενου τα εν λόγω ποσά θεωρούνται ως μη επαρκώς αιτιολογούμενα και φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του έτους κατά το οποίο επήλθε η προσαύξηση.

**Επειδή** από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων του φορολογικού έτους 2016 που υπέβαλε ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγό του, προκύπτουν τα ακόλουθα ως προς τα δηλωθέντα τους εισοδήματα:

#### **I) ΥΠΟΧΡΕΟΣ**

- Ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας: 1.900,08 €.
- Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας: 2.057,97 €
- Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης: 178,22 €.
- Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης: 26,74 €.
- Εισοδήματα που απέκτησε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση: 238,36 €.
- Προκαταβολή φόρου εισοδήματος από προηγούμενο οικονομικό έτος: 319,86 €.

#### **II) ΣΥΖΥΓΟΣ**

- Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης: 65,65 €
- Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης: 9,85 €

**Επειδή** περαιτέρω ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις του ποσού των 2.400,00 € κατά την 27.06.2016 και των 40.000,00 € κατά την 18.08.2016 στον υπ' αριθ. ... λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς, με καταθέτη τον ίδιο, αφορούν σε χρήματα που του έδωσε ο υιός του Ζωγράφος Δημήτριος, συνδικαιούχος του ως άνω λογαριασμού, κατά τις επισκέψεις του στην Ελλάδα και προέρχονται από εισοδήματα της επαγγελματικής του δραστηριότητας στη ΓΕΡΜΑΝΙΑ, ήτοι από τη λειτουργία εστιατορίου.

Ο ως άνω ισχυρισμός προβάλλεται αβάσιμα και αναπόδεικτα από τον προσφεύγοντα για τους ακόλουθους λόγους:

- Παρόλο ότι ο υιός του προσφεύγοντος διατηρεί επιχείρηση εστίασης στη Γερμανία και κατά τα έτη 2010 – 2016 έχει δηλώσει εισοδήματα ύψους 323 χιλ. ευρώ, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι οι δύο καταθέσεις του προσφεύγοντος προέρχονται από χρήματα που μεταφέρθηκαν από τη Γερμανία. Δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι τα εν λόγω ποσά αφορούν αναλήψεις από τραπεζικούς λογαριασμούς του υιού του στη Γερμανία ή ότι αποτέλεσαν προϊόν αποταμίευσης από την εκεί επαγγελματική του δραστηριότητα. Επιπροσθέτως, με την υπ' αριθ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 2014/25-06-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., διευκρινίστηκε ότι έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (σφραγίδα *Apostille*), γεγονός που δε συμβαίνει με τα αλλοδαπά έγγραφα που προσκόμισε ο προσφεύγων.
- Οι επίμαχες δύο καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν κατά την 27.06.2016 και την 18.08.2016 αντίστοιχα, κανένα δε στοιχείο από αυτά που προσκομίστηκαν, δεν συνδέεται και δεν συσχετίζεται με τις επικαλούμενες προσελεύσεις του υιού του προσφεύγοντος στην Ελλάδα.
- Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που προσκόμισε ο προσφεύγων, βάσει της από 20/03/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δεν προκύπτουν τυχόν αναλήψεις χρηματικών ποσών, ώστε να δύναται να ισχυριστεί ο προσφεύγων ότι οι υπό κρίση πιστώσεις είναι προϊόν προγενέστερων αναλήψεων οι οποίες επανατοποθετήθηκαν στο τραπεζικό σύστημα.
- Η επίκληση του προσφεύγοντος ότι τα συγκεκριμένα χρηματικά ποσά προέρχονται από την επαγγελματική δραστηριότητα του υιού του στη Γερμανία δεν τεκμηριώνεται, διότι από κανένα στοιχείο εκ των προσκομισθέντων δεν προκύπτει η ταμειακή του ρευστότητα, καθόσον δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου στοιχεία των αναλώσεων που πραγματοποίησε κατά τα έτη 2010-2016 στη Γερμανία. Δηλαδή, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να επιβεβαιώνουν ότι τα ανωτέρω δηλωθέντα εισοδήματα δεν αναλώθηκαν και αποτέλεσαν για τον ίδιο προσαύξηση της ατομικής του περιουσίας, υπό μορφή χρηματικών κεφαλαίων, στο εξωτερικό.
- Ως προς τον τρόπο μεταφοράς του κεφαλαίου (ύψους 42.400,00 €) από τη Γερμανία στην Ελλάδα, ερωτηθείς ο προσφεύγων από τον έλεγχο, δήλωσε ότι τα χρήματα τα έφερε ο υιός του σταδιακά υπό μορφή μετρητών κατά τις επισκέψεις του στην Ελλάδα. Ο λόγος που τα εν λόγω χρήματα δεν εμβάστηκαν από τη Γερμανία στην Ελλάδα μέσω του τραπεζικού συστήματος, κατά δήλωση του προσφεύγοντος είναι ότι ο υιός του καταθέτει στο τραπεζικό σύστημα της Γερμανίας μέρος των εισπράξεων του εστιατορίου προκειμένου να εξοφλεί τους

προμηθευτές και τους διάφορους λογαριασμούς κοινής ωφέλειας, το δε εναπομείναν ποσό των εσόδων του, (τα κέρδη του), το διατηρεί σε μορφή μετρητών και το χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της οικογένειάς του και όσες αποταμιεύσεις του περισσεύουν τις μεταφέρει ο ίδιος στην Ελλάδα όταν την επισκέπτεται (συνήθως Πάσχα, Χριστούγεννα και τα καλοκαίρια).

**Επειδή** περαιτέρω, τα στοιχεία που επικαλείται και προσκομίζει ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και λήφθηκαν υπόψη από αυτόν.

**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**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/03/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της Τρικάλων, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από **19/04/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανούς προσφυγής του «. του .» με **ΑΦΜ ....**

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

### **A. ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

<b>Φορολογικό έτος 2016 Εισοδήματα 01/01/2016 – 31/12/2016</b>	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	13.992,00
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	6.996,00
Εισφορά αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	1.506,00
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> με την παρούσα απόφαση	<b>22.494,00 €</b>

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.