



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16/03/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 554

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) 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. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά:

α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ για το οικ. έτος 2014 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013),

β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013) και την υπ' αριθ., οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το οικ. έτος 2014, φόρος ποσού 47.966,57€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 48.144,05€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.941,62€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 103.052,24€ λόγω επαναπροσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος από γεωργικές επιχειρήσεις και προσαύξησης αυτού κατά το ποσό των 18.771,41€ κατόπιν διαπίστωσης εσφαλμένης εφαρμογής των άρθρου 41 και 42 του ν.2238/1994 περί τεκμαρτού προσδιορισμού αγροτικού εισοδήματος καθώς και προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία ποσού 135.588.10€.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου και κατ' επέκταση το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση από το φόρο εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου, από 26.431,52€ σε 17.224,43€, ήτοι κατά το ποσό των 9.207,09€, λόγω μείωσης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά το ίδιο ποσό.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 09/10/2019 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών σε συνδυασμό με τα στοιχεία του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο.

4105/2015), οι παρακάτω πιστώσεις – καταθέσεις κρίθηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς, σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος, που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και προσδιορίστηκαν, κατόπιν επιμερισμού μεταξύ (δύο) συνδικαιούχων, ως προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης, σύμφωνα με τα άρθρα 48 παρ. 3 του ν.2238/1994

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό
1	EUROBANK	GR.....51	31/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		200,00
2	EUROBANK	GR.....51	31/12/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		200,00
3	ATE BANK	GR.....18	28/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		500,00
4	ATE BANK	GR.....18	12/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	20.000,00
5	ATE BANK	GR.....18	13/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	10.000,00
6	ATE BANK	GR.....18	14/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	10.000,00
7	ATE BANK	GR.....18	18/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΑΠΟ ΕΞΟΦΛ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	10.000,00
8	ATE BANK	GR.....18	12/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΑΠΟ ΕΠΙΤΑΓΕΣ	19.000,00
9	ATE BANK	GR.....18	15/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	2.000,00
10	ATE BANK	GR.....18	23/4/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4.000,00
11	ATE BANK	GR.....18	21/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ	10.000,00
12	ATE BANK	GR.....18	21/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ	7.000,00
13	ATE BANK	GR.....18	28/5/2013	ΜΙΚΤΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΗΣ		8.000,00
14	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	4/7/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	15.000,00
15	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	18/7/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00
16	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	14/8/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		10.000,00
17	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	14/8/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		49.900,00
18	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	2/10/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 8,352.00 ΤΕΜ=1 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.20 1	8.351,80

19	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	16/10/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00
20	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	18/10/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00
21	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	8/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 9,600.00 ΤΕΜ=1 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.20 1	9.599,80
22	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	19/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 24,425.00 ΤΕΜ=2 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.40 2	24.424,60
23	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	25/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		4.000,00
24	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	25/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013						271.176,20
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ (50%) & ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘ. 48 ΠΑΡ.3 Ν.2238/1994						135.888,10

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα εν λόγω ποσά δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά προέρχονται από εισοδήματα προγενέστερων ετών και επανακαταθέσεις χρημάτων, προκαταβολές που είχαν δοθεί σε προμηθευτές για αγορά μυδιών που δεν πραγματοποιήθηκε και επεστράφησαν και από πώληση ενός Ι.Χ. αυτοκινήτου. Επίσης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν έλαβε υπόψη το κληρονομικό του δικαίωμα σε σχέση με πρωτογενείς καταθέσεις που εμφανίζονται σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας*».

Επειδή, με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2238/94, έτσι όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν.3888/10, 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, με την ΠΟΛ. 1095/2011 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 και διευκρινίστηκε ότι 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. 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 παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας και της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, διευκρινίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013 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. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές – κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. 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. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1175/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την αντιμετώπιση θεμάτων ελέγχου προσαύξησης περιουσίας και διευκρινίστηκε 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 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, με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία απάντησε σε προδικαστικά ερωτήματα υποβληθέντα

από το ΔΕΑ, κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι 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 τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 -ΚΦΕ) και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ), 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. 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. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, αλλά, πάντως, 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 (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει 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. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία. Περαιτέρω, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η

οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο. Επομένως, κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Επειδή, τα προαναφερόμενα, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή όλοι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού (ΣΤΕ 1893/2018).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21.02.2013, για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1050/17.02.2014, περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/15.10.2014, αναφορικά με την κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του προσφεύγοντα από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστατωμένη (σχετ. διατάξεις άρθρων 28 και 64 ν.4174/2013).

Επειδή, εν προκειμένω, η φορολογική αρχή, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε, διαπίστωσε την προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα στο έτος 2013, κατά το ποσό των 135.588,10€, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2238/1994, λόγω πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, που δεν αιτιολογήθηκαν (επαρκώς), με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους είτε αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου. Ειδικότερα, η προσαύξηση περιουσίας προήλθε από πρωτογενείς πιστώσεις στους κάτωθι λογαριασμούς:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Συνδικαιούχοι	Πρωτογενείς πιστώσεις	Αναλογούσες πιστώσεις
1	EUROBANK	GR.....51		400,00	200,00
2	ATE BANK	GR.....18		100.500,00	50.250,00
3	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70		170.276,20	85.138,10
ΣΥΝΟΛΟ έτους 2013				271.176,20	135.588,10

Εκ των συνολικών πρωτογενών πιστώσεων στους ανωτέρω λογαριασμούς ποσού 271.176,20€, κατόπιν ισομερούς επιμερισμού μεταξύ του προσφεύγοντος και του αδελφού του, καθώς ο μεν πατέρας του έχει αποβιώσει στις 15/05/2003, ήτοι πριν την πραγματοποίηση των επίμαχων καταθέσεων, η δε μητέρα τους είναι προχωρημένης ηλικίας, στον προσφεύγοντα αναλογεί ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης ποσό 135.588,10€.

Περαιτέρω, η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε το καθαρό εισόδημα από αγροτική επιχείρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 42 του ν.2238/1994, στο ποσό των 34.383,90€, με την εφαρμογή ειδικού συντελεστή καθαρού κέρδους 10,27% επί των ακαθαρίστων εσόδων ποσού 116.372,00€ και την προσθήκη καθαρού κέρδους από πώληση παγίου ποσού 25.000,00€, έναντι δηλωθέντος τοιαύτου εισοδήματος 18.738,59€ (διαφορά 15.645,31€).

Επιπροσθέτως, η φορολογική αρχή διαπίστωσε την μη νόμιμη μεταφορά προς έκπτωση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, ύψους 9.207,09€, που αφορά φόρο εισροών της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 καθώς, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 32 παρ. 3, 34 και 57 παρ. 5 του ν.2859/2000, το εν λόγω δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση παραγράφηκε μετά τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ της οικείας φορολογικής περιόδου (εκκ/κή έτους 2012 εν προκειμένω), ήτοι κατά την 22/03/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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, όπως ορίζει το άρθρο 144 παρ. 1 του Ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας): «Αντικείμενο απόδειξης είναι αμφισβητούμενα πραγματικά γεγονότα, τα οποία ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 147 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Αποδεικτικά μέσα είναι: α. η αυτοψία, β. η πραγματογνωμοσύνη, γ. τα έγγραφα, δ. η ομολογία του ιδιώτη διαδίκου, ε. οι εξηγήσεις των διαδίκων, στ. οι μάρτυρες και ζ. τα δικαστικά τεκμήρια...».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 148 του ανωτέρω Κώδικα: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελευθέρως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 169 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη ή, αν δηλώνεται αδυναμία υπογραφής, άλλο σημείο το οποίο τίθεται από το συντάκτη. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση, το έγγραφο πρέπει να επικυρώνεται από συμβολαιογράφο ή άλλη δημόσια αρχή, οι οποίοι και βεβαιώνουν συγχρόνως ότι ο εκδότης δήλωσε αδυναμία υπογραφής».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 171 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν , εκτός από τις

αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία (ΣτΕ 446/2003, ΣτΕ 5980/1996, ΣτΕ 1984/1993), μαρτυρίες υπό την 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 ΚΦΔ διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους γιατί αποτελούν μαρτυρίες που λήφθηκαν κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του ΚΦΔ. Σε περίπτωση όμως που η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστούν ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό
5	ΑΤΕ BANK	GR.....18	13/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	10.000,00
6	ΑΤΕ BANK	GR.....18	14/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	10.000,00
7	ΑΤΕ BANK	GR.....18	18/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΑΠΟ ΕΞΟΦΛ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	10.000,00
8	ΑΤΕ BANK	GR.....18	12/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΑΠΟ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	19.000,00
10	ΑΤΕ BANK	GR.....18	23/4/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4.000,00
11	ΑΤΕ BANK	GR.....18	21/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ	10.000,00
12	ΑΤΕ BANK	GR.....18	21/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΠΙΤΑΓΗ	7.000,00
16	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	14/8/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		10.000,00
17	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	14/8/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		49.900,00
18	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	2/10/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 8,352.00 ΤΕΜ=1 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.20 1	8.351,80
21	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	8/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 9,600.00 ΤΕΜ=1 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.20 1	9.599,80
22	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	19/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ 24,425.00 ΤΕΜ=2 ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ =0.40 2	24.424,60

23	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	25/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		4.000,00
24	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	25/11/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ έτους 2013						181.276,20

αποτελούν επιστροφές προκαταβολών στο πλαίσιο της επιχειρηματικής του δραστηριότητας. Κληθείς ο προσφεύγων από τον έλεγχο να τεκμηριώσει τις εν λόγω συναλλαγές και τον ισχυρισμό του περί επιστροφής προκαταβολών προσκόμισε ιδιωτικά συμφωνητικά μεταξύ του ιδίου και των προμηθευτών του, με ημερομηνίες Οκτωβρίου 2012. Ωστόσο, η θεώρηση του γνησίου της υπογραφής τους δεν αναγνωρίστηκε από τον αρμόδιο υπάλληλο ΚΕΠ του Δήμου (σχετ. το υπ' αριθ. πρωτ./19.09.2019 εγγράφου). Με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων υπέβαλε υπεύθυνες δηλώσεις των φερόμενων ως προμηθευτών μυδοκαλλιεργητών, με ημερομηνίες Νοεμβρίου 2019, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο από την ολοκλήρωση του ελέγχου, με τις οποίες οι υπογράφωντες δηλώνουν ότι είχαν λάβει προκαταβολή κατά το 2012 για την προμήθεια μυδιών αλλά λόγω ακύρωσης της συνεργασίας τα χρήματα επεστράφησαν. Ωστόσο, οι υπεύθυνες δηλώσεις δεν έχουν αποδεικτική ισχύ. Επίσης, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίνεται στο βάρος της απόδειξης για πράγματι διενεργηθείσες προκαταβολές αφού ούτε τραπεζικά παραστατικά προσκόμισε, ούτε λογιστικά στοιχεία πληρωμής των εν λόγω ποσών στους φερόμενους ως προμηθευτές.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου επί των πρωτογενών καταθέσεων δεν τεκμηριώνεται, ώστε να αποδομηθεί το πόρισμα του ελέγχου περί προσαύξησης της περιουσίας του από άγνωστη πηγή ή αιτία. Η επίκληση και μόνον ότι οι κατωτέρω πιστώσεις:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό
3	ΑΤΕ BANK	GR.....18	28/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.	500,00
4	ΑΤΕ BANK	GR.....18	12/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	20.000,00
9	ΑΤΕ BANK	GR.....18	15/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	2.000,00
13	ΑΤΕ BANK	GR.....18	28/5/2013	ΜΙΚΤΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΧΡΕΩΣΗΣ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	.	8.000,00
14	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	4/7/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	15.000,00
15	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	18/7/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00
19	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	16/10/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00
20	ΠΕΙΡΑΙΩΣ BANK	GR.....70	18/10/2013	ΚΤΘ	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00

ΣΥΝΟΛΟ έτους 2013	89.500,00
-------------------	-----------

προέρχονται από καταθέσεις διαθέσιμου εισοδήματος προγενέστερων ετών, δίχως την προσκόμιση δικαιολογητικών δεν δύναται να αποτελέσει αιτιολογημένη και στέρεη βάση απόδειξης της πηγής ή της αιτίας των καταθέσεων τούτων. Ο προσφεύγων, αν και επικαλείται αναλήψεις προηγούμενων ετών και συνακόλουθα επανακαταθέσεις των ποσών, δεν συνυποβάλλει πίνακα σχηματισθέντος διαθέσιμου κεφαλαίου και εκτυπώσεις κινήσεων του συνόλου των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών από τις οποίες να προκύπτουν τα υπόλοιπά τους, κατά την 31/12/2012, ώστε να διασταυρωθεί αν το επικαλούμενο ποσό προγενέστερων αναλήψεων ήταν διαθέσιμο εκτός τραπεζικού συστήματος και έχει φορολογηθεί ή απαλλαγεί νομίμως, ούτε τραπεζικά παραστατικά από τα οποία να προκύπτει το πρόσωπο που προέβη στην ανάληψη των χρημάτων.

Επειδή, ο προσφεύγων προβάλλει αναπόδεδικτα τον ισχυρισμό ότι η με α/α 13 κατάθεση ποσού 8.000,00€ αφορά την πώληση ενός αυτοκινήτου ΙΧ του αδελφού του προς την εταιρεία ΜΕΠΕ (ΑΦΜ:), αφενός διότι από το επιδειχθέν κατά τον έλεγχο υπ' αριθ. 12/27.06.2013 Τιμολόγιο Αγοράς της τελευταίας προκύπτει ότι η συναλλαγή ήταν ύψους 4.000,00€ αφετέρου ο αδελφός του και πωλητής του ΙΧ δεν είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού GR.....18 της ΑΤΕ BANK.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν έλαβε υπόψη το κληρονομικό του δικαίωμα σε σχέση με πρωτογενείς καταθέσεις που εμφανίζονται σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς. Τούτος όμως ο ισχυρισμός προβάλλεται παρελκυστικά διότι οι πρωτογενείς καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν στο έτος 2013, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο του θανάτου του αποβιώσαντος πατρός του κατά την 15/05/2013 και φερόμενου συνδικαιούχου των λογαριασμών GR.....18 της ΑΤΕ BANK και GR.....70 της τράπεζας ΠΕΙΡΑΙΩΣ.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου, απορρίπτονται ως αναπόδεδικτοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ουδένα ισχυρισμό περί των λοιπών διαφορών που καταλογίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος και στο ΦΠΑ προέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./25.11.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος

οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013)

Διαφορά φόρου	47.966,57 €
Πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	48.144,05 €
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	6.941,62 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	103.052,24 €

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
της φορολογικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013

Μείωση πιστωτικού υπολοίπου για έκπτωση	9.207,09 €
---	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.