



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 30 / 09 / 2020

Αριθμός απόφασης: **2015**

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31.05.2020).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., α) κατά της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, οικονομικού έτους 2014, β) κατά της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2014, και γ) κατά της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, οικονομικού έτους 2014, β) την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2014, και γ) την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2019, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, καθώς και το υπ' αριθμ.ΕΜΠ/2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/22.07.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
7. Τα υπ' αριθ./2020 και/2020 Υπομνήματα του προσφεύγοντος.
8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος, ποσού 41.432,79 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο λόγω ανακρίβειας, ποσού 42.493,47 €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 966,49 €, ήτοι συνολικό ποσό 84.892,75 €. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 155.847,48 €, έναντι δηλωθέντος 19.687,48 €, ήτοι προέκυψε διαφορά ποσού 136.160,00 €, η οποία αφορά σε τραπεζικές πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν και θεωρήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.
2. Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος, ποσού 105.508,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο λόγω ανακρίβειας, ποσού 50.254,00 €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 11.156,50 €, ήτοι συνολικό ποσό 161.918,50 €. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 324.290,61 €, έναντι δηλωθέντος 19.7250,61 €, ήτοι προέκυψε διαφορά ποσού 304.570,00 €, η οποία αφορά σε τραπεζικές πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν και θεωρήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

3. Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο, ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1 περ. δ' και 2 περ. β' του ν. 4174/2013, καθόσον δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθ./2019 έγγραφο αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§1 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και το σχετικό πρόστιμο προέκυψαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 24/12/2019 εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ,, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./2019 εντολής ελέγχου.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, κι επειδή ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/21.04.2020 έγγραφο υπόμνημα του, προσκόμισε στοιχεία προκειμένου να αιτιολογήσει την πηγή από την οποία προήλθαν οι επίμαχες καταθέσεις σε τραπεζικούς του λογαριασμούς, οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη καθώς και τα ποσά τα οποία δηλώθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και κρίθηκαν από τον έλεγχο φορολογητέα, κρίθηκε ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος χρήζουν αιτιολογημένης αξιολόγησης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα και εφόσον από τις επαληθεύσεις αυτές διαφοροποιείται το προσδιοριζόμενο κατ' έτος φορολογητέο εισόδημα σε σχέση με αυτό του ελέγχου, να γίνει επαναπροσδιορισμός αυτού καθώς και του αναλογούντος κύριου και πρόσθετου φόρου εισοδήματος, και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3986/2011.

Η Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με το με αριθμό πρωτοκόλλουΕΜΠ/2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/22.07.2020) έγγραφο συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, καταλήγοντας στο εξής πόρισμα:

«Με το έγγραφο που υποβάλλει ο προσφεύγων, **ουσιαστικά δεν καταθέτει κάποιο νέο στοιχείο στην υπόθεση**, αφού ο έλεγχος ήδη σε προηγούμενο στάδιο (ενδικοφανούς προσφυγής) έχει απορρίψει ισχυρισμούς του, περί πιστώσεων που προέρχονται από δικά του εισοδήματα, τα οποία έχει συμπεριλάβει σε φορολογικές δηλώσεις προηγούμενων ετών, **καθότι πρέπει πρώτα να αποδείξει** ότι οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις προέρχονται - τροφοδοτούνται από συγκεκριμένους λογαριασμούς, στους οποίους ο ίδιος είναι μοναδικός δικαιούχος ή συνδικαιούχος και στη συνέχεια να κριθεί αν καλύπτονται από εισοδήματα προηγούμενων ετών.

Αφού λοιπόν δεν αναφέρει από ποιους λογαριασμούς τροφοδοτήθηκαν οι επίμαχες αδιευκρίνιστες πρωτογενείς πιστώσεις (τηρούμενοι στην Ελλάδα λογαριασμοί).

Αφού δεν αποδεικνύεται από κάποιο έγγραφο ότι πρόκειται για επανακατάθεση δικών του χρημάτων ή μεταφορά χρημάτων από λογαριασμούς, στους οποίους ο ίδιος είναι μοναδικός δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

Ο έλεγχος **δεν διαφοροποιείται από την αρχική θέση του**, όπως αυτή αποτυπώθηκε στην από 20/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.2238/1994 και ν.4172/2013 και άρθρων 23-25 ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με τα υπ' αριθ./21.04.2020 και/16.09.2020 υπομνήματά του, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραγραφή ελεγχόμενων χρήσεων 2013-2014.
- Παράνομη και εσφαλμένη ερμηνεία εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010.
- Παράνομη και αναιτιολόγητη απόρριψη της δικαιολογήσεως της προελεύσεως των ποσών συγκεκριμένων επί μέρους κινήσεων και της επιφύλαξης προσκόμισης νέων αποδεικτικών στοιχείων.
- Παντελής Έλλειψη Αιτιολογίας Έκθεσης Ελέγχου / Ατελής και Αόριστη Έκθεση Ελέγχου / Ατελείς -Αόριστες Οριστικές Πράξεις
- Έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητος της Φορολογικής Αρχής - Η νόμω αβάσιμη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή της προδικασίας εφαρμογής των νεότερων διατάξεων του ν. 4174/2013.
- Παράβαση της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 Συντ.).
- Νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ, λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 1 1^ο Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.).
- Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης αρ.20 παρ.2 Συντάγματος.
- Το σύνολο των πιστώσεων που καλείται να τεκμηριώσει ανέρχεται στο ποσό των 41.760,00 € για το έτος 2013 και 227.420,00 € για το έτος 2014, τα οποία δικαιολογούνται από το υπόλοιπο προς ανάλωση κεφαλαίου, οικονομικών ετών 2003- 2015, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος των ετών αυτών. Συγκεκριμένα, έχει δηλώσει εισοδήματα συνολικού ύψους 11.178.954,63 €, αφαιρώντας δε τα ποσά που έχουν δαπανηθεί για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και φόρων προκύπτει χρηματικό υπόλοιπο, ύψους 6.064.356,87 €. Επίσης, πάγια τακτική του ίδιου και της οικογενείας του αποτελούσε η φύλαξη μεγάλου μέρους των εισοδημάτων τους εκτός του Ελληνικού Τραπεζικού Συστήματος και όταν χρειαζόταν να τροφοδοτήσουν με χρήματα

τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς αυτό γινόταν με καταθέσεις από τους ίδιους ή τρίτους συνεργάτες τους.

- Περαιτέρω προσκομίζει και επικαλείται α) την από 03/08/2020 βεβαίωση της από την οποία προκύπτει ότι το υπόλοιπο των λογαριασμών του είναι 1.063,56 €, β) την από 07/08/2020 βεβαίωση της από την οποία προκύπτει ότι το υπόλοιπο των λογαριασμών του είναι 774,50 € και γ) από 04/08/2020 βεβαίωση της από την οποία προκύπτει ότι το υπόλοιπο των λογαριασμών του είναι 299,13 €. Επίσης, προσκομίζει και επικαλείται την από 04/09/2020 Υπεύθυνη Δήλωσή του με την οποία βεβαιώνει ότι δεν υφίσταντο κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του εξωτερικού.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η κρίση περί συμμόρφωσης των διατάξεων του νόμου 4223/2013 με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα ισχύουσες διατάξεις νόμων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), με τίτλο «μεταβατικές διατάξεις»:

«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36§1 του ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή στο άρθρο 72§11 εδάφιο 1^ο του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η

οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, στο άρθρο 84§1 του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) ορίζεται ότι:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την 24/12/2019, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την επίδοση των δηλώσεων των χρήσεων 2013 και 2014, ο ισχυρισμός περί παραγραφής αβάσιμα προβάλλεται.

Επειδή, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω υπέρβασης της προθεσμίας ολοκλήρωσης του ελέγχου και έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αναφέρονται στα άρθρα 25 και 28 του ν. 4174/2013, αντιστοίχως, τυγχάνουν απορριπτέοι καθόσον οι προθεσμίες που αναφέρονται στις διατάξεις των άρθρων αυτών για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφιβόλως ενδεικτικές, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζονται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστικές ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχουν έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει τις σχετικές διαδικασίες μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Κατά συνέπεια, η υπέρβαση των προθεσμιών αυτών δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η αρμόδια φορολογική αρχή έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Εξάλλου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που αυτή υπέστη από τις ως άνω επικαλούμενες από τον ίδιο πλημμέλειες, οι οποίες μάλιστα δεν μπορούν να αποκατασταθούν διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ., οι σχετικοί λόγοι της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέοι ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010) προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 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 επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1175/2017 αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«3. Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).
4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση 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 στα άρθρα 2 και 3 της ΠΟΛ. 1095/29.04.2011, με θέμα «εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» αναφέρονται τα εξής:

«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 παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. 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.»

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επιταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«**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 άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... 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, ...

Β. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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 ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. 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 με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ 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 μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, να μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«8. 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. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

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.

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.»

Επειδή σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σκέψη 20 της απόφασης του ΣτΕ 884/2016, οι διατάξεις του εδαφίου α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ερμηνευόμενες υπό το φως των επιταγών των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, έχουν την έννοια ότι, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, τα ποσά των οριζόμενων στα άρθρα 16 (παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ) και 17 (περιπτ. γ) του ΚΦΕ τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και κτήσης περιουσιακών στοιχείων αφαιρούνται, κατ' αρχήν, από το δηλωθέν εισόδημα του αντίστοιχου οικονομικού έτους και επιπλέον, στο μέτρο που το υπερβαίνουν, από το κεφάλαιο που προέρχεται από οποιαδήποτε άλλη νόμιμη πηγή ή αιτία, το οποίο (εισόδημα ή κεφάλαιο) λαμβάνεται υπόψη για να δικαιολογήσει, εν όλω ή εν μέρει, την επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (ποσό τραπεζικής κατάθεσης).

Επειδή κατά πάγια θέση της Διοίκησης για να αιτιολογηθούν τραπεζικές πιστώσεις με μετρητά, τα οποία έχει εις χείρας του ο φορολογούμενος, ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών, είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων (ΠΟΛ. 1270/2013, 1259/2014).

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) αναφέρονται τα εξής:

«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.

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 επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται:

«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, εν προκειμένω, ο έλεγχος απέστειλε στην οικία του προσφεύγοντος με συστημένη επιστολή το υπ' αριθ./2019 έγγραφο, με το οποίο του κοινοποιήθηκε η σχετική εντολή ελέγχου και γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού στις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72§18 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398§1 του ν. 4512/2018. Η συστημένη επιστολή επεστράφη στην Υπηρεσία με την αιτιολογία «αζήτητα».

Επειδή, την 06/09/2019, επιδόθηκαν δια θυροκολλησεως στην οικία του προσφεύγοντος το ανωτέρω έγγραφο, η υπ' αριθ./2019 εντολή ελέγχου και το υπ' αριθ./2019 αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, με το οποίο του ζητούνταν, μεταξύ άλλων, διευκρινίσεις για τις πηγές προέλευσης των κινήσεων των τηρουμένων λογαριασμών του για τα ελεγχόμενα έτη 2013 και 2014 και να προσκομίσει τα απαραίτητα παραστατικά στοιχεία. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα του ελέγχου εντός της τασσόμενης προθεσμίας.

Επειδή, εν συνεχεία, συντάχθηκε το με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 04/10/2019 μαζί με τις υπ' αριθ./..... και/..... Πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014. Με το ανωτέρω κλήθηκε ο προσφεύγων να εκφράσει τις απόψεις του επί των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών θέτοντας υπόψη του ελέγχου κάθε στοιχείο κρίνεται απαραίτητο για την υποστήριξη των ισχυρισμών του.

Επειδή, ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ το υπ' αριθ./2019 υπόμνημα, κατόπιν του οποίου ο έλεγχος, κάνοντας μερικώς δεκτούς τους ισχυρισμούς του, περιόρισε τις ανατιολόγητες πιστώσεις στο ποσό των 41.760,00 € για το έτος 2013 και 227.420,00 € για το έτος 2014. Για τα εν λόγω ποσά πιστώσεων δεν προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα κανένα παραστατικό προς δικαιολόγηση της προέλευσής τους.

Επειδή, από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι ο έλεγχος εφάρμοσε τα προβλεπόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας σχετικά με την προηγούμενη ακρόαση του προσφεύγοντος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το σύνολο των επίμαχων πιστώσεων δύναται να αιτιολογηθεί από το μη αναλωθέν εισόδημα των προηγούμενων ετών, μεγάλο μέρος του οποίου διατηρούσε εκτός του Ελληνικού Τραπεζικού Συστήματος και όταν χρειαζόταν να τροφοδοτηθούν με χρήματα οι τραπεζικούς του λογαριασμοί αυτό γινόταν με καταθέσεις από τον ίδιον και την οικογένειά του ή τρίτους συνεργάτες τους.

Επειδή ως αιτιολογία συναλλαγής των επίμαχων πιστώσεων αναφέρονται τα εξής:

Έτος 2013		
Κατάθεση επιταγών	4 περιπτώσεις	20.000,00 €
Ένταλμα μεταφοράς ποσού	5 περιπτώσεις	18.000,00 €
Ονομαστικές μεταφορές ποσών από τρίτα άγνωστα πρόσωπα	2 περιπτώσεις	2.060,00 €
Άνευ αιτιολογίας	1 περίπτωση	1.700,00 €
	Σύνολο	41.760,00 €
Έτος 2014		
Ένταλμα μεταφοράς ποσού	19 περιπτώσεις	131.420,00 €
Ένταλμα μεταφοράς ποσού από λογαριασμό του προσφεύγοντος άγνωστο στη φορολογική διοίκηση	17 περιπτώσεις	96.000,00 €
	Σύνολο	227.420,00 €

Επειδή, συνεπώς σε καμία περίπτωση δεν πρόκειται για κατάθεση μετρητών, έτσι ώστε να δύναται να εξεταστεί ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αιτιολόγησης των πιστώσεων από το μη αναλωθέν εισόδημα των προηγούμενων ετών.

Επειδή για καμία από τις πιο πάνω περιπτώσεις δεν προσκομίσθηκαν ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και κατά το ενδικοφανές στάδιο παραστατικά που να αποδεικνύουν την προέλευση των ποσών από τα οποία τροφοδοτήθηκαν οι επίμαχες πιστώσεις.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 2238/1994, 4172/2013 και 4174/2013 του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ,, επί της οποίας εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

1. Οικονομικό έτος 2014:

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	41.432,79
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	42.493,47
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	966,49
Σύνολο για καταβολή	84.892,75

2. Φορολογικό έτος 2014:

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	100.508,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	50.254,00
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	11.156,50
Σύνολο για καταβολή	161.918,50

3. Φορολογικό έτος 2019:

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: **100,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**

Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.