



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.09.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1964

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α. 1122/2020 Απόφασης 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου της ΝΟΜΟΥ, κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 27.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε

εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 438.645,11 €, πλέον 449.874,42 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), τέλη χαρτοσήμου 135,00 € και εισφορά υπέρ ΟΓΑ 27,00 € και πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 138,57 € και πρόσθετα τέλη υπέρ εισφοράς ΟΓΑ 27,69 €, καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 54.322,81 €, ήτοι συνολικά 943.170,60 €.

2) Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 163.861,23 €, πλέον 81.930,62 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), τέλη χαρτοσήμου 72,00 € και εισφορά υπέρ ΟΓΑ 14,40 € και πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 21,60 €, καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 21.197,50 €, ήτοι συνολικά 267.097,35 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, κατόπιν της υπ' αρ./...../...../2019 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου των χρήσεων 01.01.2013 έως 31.12.2014 **διαπιστώθηκε** βάσει της από 23.12.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία,

1.Για μεν τη διαχειριστική χρήση 2013, α) θεωρείται προσαύξηση περιουσίας, για την οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94, και β) υπάγεται στη κατηγορία από ακίνητα, καθότι διαπιστώθηκε διαφορά με τα δηλωθέντα ακίνητα.

2.Για δε το φορολογικό έτος 2014, α) θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13, β) υπάγεται στη κατηγορία εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 § 1 ν. 4172/2013 γ) υπάγεται στη κατηγορία από ακίνητα, καθότι διαπιστώθηκε διαφορά με τα δηλωθέντα ακίνητα, και δ) υπάγεται στη κατηγορία από τόκους αλλοδαπής, καθότι δεν δηλώθηκαν.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα της προσφεύγουσας μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, ήτοι συγκεντρωτικά:

	2013	2014
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΘΡ. 48§3 Ν. 2238/1994 & 21§4 Ν. 4172/2013	1.335.387,28	462.934,87
ΑΠΌ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	0,00	35.891,02
ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ	7.560,75	2.400,00
ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΌ ΤΟΚΟΥΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ	0,00	10.077,28
ΣΥΝΟΛΑ	1.342.948,03	511.303,17

Η δε προσαύξηση περιουσίας αναλύεται ως κατωτέρω:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

1. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1526			3/1/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	9.689,00	USD
1544			28/1/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	8.958,50	USD
1549			31/1/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1567			21/2/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	647	USD
1583			28/2/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	503.053,50	USD
1588			1/3/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1609			20/3/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	1.989,00	USD
1623			2/4/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1636			16/4/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	2.989,00	USD
1654			8/5/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1670			29/5/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1689			27/6/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1732			19/7/2013	Κατάθεση/ανάλη ψη σε λογαριασμό	.....	500.000,00	USD
1749			8/8/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	3.989,00	USD
1755			29/8/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	3.989,00	USD
1770			20/9/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	100.000,00	USD

1790	.....	.....	23/10/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	2.989,00	USD
1818	.....	.....	15/11/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	5.400,00	USD
1833	.....	.....	2/12/2013	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	100.000,00	USD
ΣΥΝ ΟΛΑ						1.273.627,00	

2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1571			25/2/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.400,00	EUR
1710			4/7/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500	EUR
1759			9/9/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	962,5	EUR
1783			11/10/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	1.125,00	EUR
1815			14/11/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	162,5	EUR
1835			5/12/2013	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
ΣΥΝΟ ΛΑ						5.315,50	

3. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1560			12/2/2013	ΚΑΤ/ΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		489.950,50	USD
ΣΥΝΟ ΛΑ						489.950,50	

2. Φορολογικό έτος 2014

1. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1867			2/1/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	2.589,00	USD
1869			7/1/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	100.000,00	USD

1910	.....	.....	10/2/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	4.989,00	USD
1915	.....	.....	25/2/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	7.989,00	USD
1923	.....	.....	10/3/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	100.000,00	USD
1973	.....	.....	21/5/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	100.000,00	USD
2097	.....	.....	22/9/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	50.000,00	USD
2136	.....	.....	21/11/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	8.989,00	USD
2156	.....	.....	19/12/2014	Εξόφληση εισερχομένης εντολής	.....	1.989,00	USD
ΣΥΝΟ ΛΑ						376.545,00	

2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1866			2/1/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
1898			3/2/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
1917			5/3/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
1940			3/4/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
1944			7/4/2014	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	240,24	EUR
1960			5/5/2014	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	39.564,27	EUR
1961			6/5/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
1976			27/5/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	5.914,65	EUR
1986			29/5/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	43.000,00	EUR
1994			4/6/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
2003			18/6/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	8.528,56	EUR
2005			20/6/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	8.947,31	EUR
2036			8/7/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
2057			6/8/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR

2074	.....	.....	3/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.165,50	EUR
2079	.....	.....	5/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	18.000,00	EUR
2086	.....	.....	18/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	5.000,00	EUR
2098	.....	.....	24/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	1.600,00	EUR
ΣΥΝΟ ΛΑ						141.284,53	

3. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
2116			22/10/2014	Πιστώσεις εμπόρων επιχειρήσεων	..... ..... ...	976,13	EUR
ΣΥΝΟ ΛΑ						976,13	

4. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ της

REC	Τράπ.	Λογαριασμός	Ημερ.	Περ.	Αιτιολ.	Ποσό	Νόμ.
1984			28/5/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	28.950,00	EUR
1995			4/6/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/αν άληψη σε λογαριασμό	5.200,00	EUR
2084			15/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/αν άληψη σε λογαριασμό	4.590,00	EUR
2099			24/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/αν άληψη σε λογαριασμό	2.850,00	EUR
2130			13/11/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.470,00	EUR
ΣΥΝΟ ΛΑ						43.060,00	

Και συγκεντρωτικά:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	Π.Ι.	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ.	ΠΟΣΟ (€)	ΠΟΣΟ (USD)	ΙΣΟΔΥΝΑΜΟ ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1				1.273.627,00	965.471,02
2			5.315,50		5.315,50

3	.....	.....		489.950,50	364.600,76
				ΣΥΝΟΛΟ	1.335.387,28

2. Φορολογικό έτος 2014

A/A	Π.Ι.	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ.	ΠΟΣΟ (€)	ΠΟΣΟ (USD)	ΙΣΟΔΥΝΑΜΟ ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1				376.545,00	277.614,21
2			141.284,53		141.284,53
1			976,13		976,13
2			43.060,00		43.060,00
				ΣΥΝΟΛΟ	462.934,87

Η δε διαφορά από την επιχειρηματική δραστηριότητα, προσδιορίζεται, ως ακολούθως:

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014		
	Ακαθάριστα έσοδα βάσει υποβληθείσας δήλωσης	4.606,67 €
πλέον	Αποκρυβέντα έσοδα	43.841,33 €
	ΣΥΝΟΛΟ	48.448,00 €
μείον	Δαπάνες εκπιπτόμενες	18.664,24 €
πλέον	Λογιστικές Διαφορές	6.107,17 €
	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	35.891,02 €

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 23.12.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, διαχειριστικής χρήσης 2013 και φορολογικού έτους 2014.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.πλημμελής υπολογισμός της φορολογικής υποχρέωσης βάσει του συνολικού ποσού των επίδικων καταθέσεων, καθότι ανήκουν σε εμένα μόνο κατά το ποσοστό συμμετοχής μου ως συνδικαιούχου στους κοινούς καταθετικούς λογαριασμούς, τους οποίους αφορούν.

2.κατά πλάνη περί τα πράγματα οι επίδικες πιστώσεις θεωρήθηκαν εισόδημά μου από άγνωστη πηγή, ενώ καλύπτονται από εισοδήματά μου, και συγκεκριμένα 1) από τη μηνιαία σύνταξη που λαμβάνω στις κατά τα ανωτέρω 2) από το σύνολο των αποταμιεύσεών μου που ως ενεργός επιχειρηματίας έκανα στις και είχα από ετών, 3) από εισόδημα από επιχειρηματικές μου δραστηριότητες μέσω των ανωτέρω εταιρειών στις και 4) από την περιουσία, τα δικαιώματα και τα μετρητά που είχε κληροδοτήσει σε εμένα και τα παιδιά μας, ο σύζυγός μου κατά το χρόνο του θανάτου του στις (μετρητά σε τράπεζες, μετοχές σε επιχειρήσεις, δικαιώματα από τα ξενοδοχεία, κέρδη από το σκάφος με τον γυάλινο πυθμένα, κέρδη από τα αξιοθέατα των ξενοδοχείων κατά τα ανωτέρω, κέρδη από τουριστικά καταστήματα κλπ).

3.κατά πλάνη περί τα πράγματα ορισμένες από τις επίδικες πιστώσεις θεωρήθηκαν εισόδημά μου από άγνωστη πηγή, ενώ επρόκειτο για εισοδήματα (μισθώματα) της κόρης μου και έτερης συνδικαιούχου των ελεγχόμενων λογαριασμών,, από την εκμίσθωση ενός ακινήτου στην, στο οποίο κατέχει το 25% της πλήρους κυριότητας”.

Ακολουθώντας, στις 05.03.2020 αποστείλαμε στη προσφεύγουσα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/05.03.2020 “ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ”, με την οποία, καλούσαμε την προσφεύγουσα, “προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας **εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας**, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων”.

Επειδή, η προσφεύγουσα, στις 29.07.2020, υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29.07.2020 “ΥΠΟΜΝΗΜΑ”, προσκομίζοντας νέα στοιχεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από **23.12.2019** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, τα οποία παρατίθενται ως άνω, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε υπ’ αριθμ. /2019 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ..

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/30.07.2020 έγγραφο.

Επειδή, επί της ως άνω αναπομπής, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. /2020 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/18.09.2020), καθώς και το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/21.09.2020 έγγραφο (με e-mail).

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι “Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση”.

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

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

***** Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ιδίου άρθρου.

“4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

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

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.....”

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

“1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου

“1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.”

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

α)β) γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ).....”.

Άρθρο 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

“Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν

ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου”.

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην 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 επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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

4. 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.

5. 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....

6...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: "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, αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των

σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει”.

Επειδή, σύμφωνα με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. :**
«**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ’ αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ’ αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι: “Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου”.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.:**

“(Β) 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 (άρ. 2 παρ. 1 Σ.), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α’ Σ.), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ’ Σ.) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και θρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (πρβλ. ΔΕΕ 21.1.2016, C-74/14 Eturas, σκέψη 38 και ΔΕΕ 23.12.2009, C-45/08, Spector Photo Group, σκέψεις 42-44), 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 ύπαρξής 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, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), [ΣτΕ 1404/2015](#) (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.).

Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, 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, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. [4174/2013](#)) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. [4174/2013](#)), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού [πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012 (οι τελευταίες δύο αποφάσεις είναι δημοσιευμένες στον ιστοχώρο του Conseil d'Etat)]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου [4174/2013](#), η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά....”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4174/2013, “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,.....”

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου ως άνω Νόμου, “η προσαύξηση κατ' άρθρο 21 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.”

Εξάλλου ίδιο είναι και το πνεύμα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, με το οποίο “ 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”.

Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης περί της πραγματικής πηγής της προσαύξησης περιουσίας καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο, και επομένως αποτελούν προσαύξηση περιουσίας οι πρωτογενείς καταθέσεις των οποίων δεν έχει αποδειχθεί η πηγή ή η φορολόγηση ή η απαλλαγή τους.

Ως προς τον 2° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2.Υποκείμενο του φόρου

“1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

5. Κατ' εξαίρεση από τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, για τρία διαδοχικά έτη και για μία μόνο φορά, το φυσικό πρόσωπο που έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σε κράτος το οποίο δεν έχει συνάψει με την Ελλάδα Σύμβαση για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και εφόσον το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α. Το χρονικό διάστημα των τριών ετών υπολογίζεται από την έναρξη διαμονής του φυσικού προσώπου στην Ελλάδα”.

Άρθρο 51Α.Ορισμοί

“4. Μη συνεργάσιμα κράτη είναι εκείνα που δεν είναι κράτη – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η κατάστασή τους σχετικά με τη διαφάνεια και την ανταλλαγή των πληροφοριών σε φορολογικά θέματα έχει εξεταστεί από τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) και τα οποία:

α) δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα και β) δεν έχουν υπογράψει τέτοια σύμβαση διοικητικής συνδρομής με τουλάχιστον δώδεκα άλλα κράτη.

Οι ανωτέρω προϋποθέσεις πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά.

5. Τα μη συνεργάσιμα κράτη καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ύστερα από τη διαπίστωση των προϋποθέσεων της προηγούμενης παραγράφου και περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο κατάλογος δημοσιεύεται τον Ιανουάριο κάθε έτους.....”

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

Άρθρο 3. Υποκείμενα του φόρου

“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”.

Άρθρο 4.Φορολογική κατοικία

“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 και οικονομικούς δεσμούς του ή

β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό”.

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν προσκόμισε στοιχεία και δικαιολογητικά ώστε να συσχετίσει συγκεκριμένες υπό εξέταση καταθέσεις/πιστώσεις με τον ισχυρισμό της ότι “καλύπτονται από εισοδήματά μου και συγκεκριμένα 1) από τη μηνιαία Σύνταξη που λαμβάνω από τις”

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν προσκόμισε τα τραπεζικά παραστατικά που περιγράφουν την «πλήρη» ροή του χρήματος (από τον «αλλοδαπό» Ασφαλιστικό Φορέα στον αλλοδαπό τραπεζικό λογαριασμό της και εν συνεχεία η μεταφορά αυτού του ποσού στον ελληνικό τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας), σχετικά με την καταβολή της σύνταξης της προσφεύγουσας από την εξουσιοδοτημένη,, η οποία με βάση τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας είναι μόνιμα εγκαταστημένη στην πόλη (.....) κατά τα έτη 2013 και 2014.

Επειδή, δεν προσκομίσθηκαν συγκεκριμένα στοιχεία και δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει η ύπαρξη εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα στην αλλοδαπή, μέσω εταιρειών στις οποίες συμμετέχει, όπως ισχυρίζεται και από τα οποία να προσδιορίζεται επακριβώς το ύψος του επικαλούμενου εισοδήματος και πώς αυτό σχετίζεται με τις εξεταζόμενες πιστώσεις.

Επειδή, δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο, οι πλήρεις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών “αλλοδαπής” που τηρεί η προσφεύγουσα σε “αλλοδαπά” τραπεζικά ιδρύματα, για τις υπό κρίση χρήσεις 2013 & 2014. Συνεπώς, δεν αποδείχθηκαν, για τις υπό εξέταση καταθέσεις-μεταφορές που προέρχονται από τους λογαριασμούς “αλλοδαπής” προέλευσης, τα εξής: α) Ότι προέρχονται από εισοδήματα για τα οποία η προσφεύγουσα έχει νομίμως φορολογηθεί στην αλλοδαπή ή έχει απαλλαχθεί του φόρου, β) Ότι προέρχονται από το σύνολο των αποταμιεύσεων που είχε η προσφεύγουσα ως ενεργός επιχειρηματίας που ήταν στις

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν προσκόμισε επίσημα στοιχεία/δικαιολογητικά (δηλ. σε έντυπη μορφή βεβαίωσης από τραπεζικό ίδρυμα και όχι σε μορφή εξιστόρησης γεγονότων, όπως επικαλείται στην σελ. 26 της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής) από τα αλλοδαπά τραπεζικά ιδρύματα στις στα οποία είναι πελάτης και τηρεί τραπεζικούς λογαριασμούς (είτε ατομικούς, είτε ως συνδικαιούχος), ενώ επικαλείται αδυναμία προσκόμισης τραπεζικών κινήσεων εξαιτίας καταστροφής των τραπεζικών αρχείων των τραπεζών λόγω πολύ ακραίου καιρικού φαινομένου. Ως εκ τούτου, κρίνονται ανεπαρκή τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή της ως προς τον ισχυρισμό της περί αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών που αφορούν τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής στις

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./2020 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/18.09.2020), επί της ως άνω αναπομπής, καθώς και το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/21.09.2020 έγγραφο (με e-mail), η ελεγκτική αρχή, αναφέρει τα κάτωθι:

“Με βάση τον υπ. αριθμ. πρωτ.: ΔΕΔ ΕΙ 2020/29.07.2020 Υπόμνημα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται τα ακόλουθα:

1. «...Συγκεκριμένα, κατά τα οικονομικά έτη 2006 και 2007 εισήγαγα στην Ελλάδα νομίμως το ποσό των εννιακοσίων πενήντα τεσσάρων εκατόν εβδομήντα ενός ευρώ και 82 λεπτών (954.171,82) (779.749,99+162.224,37+12.197,46=954.171,82)...».

•Η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ανωτέρου ισχυρισμού, προσκόμισε το ανώτερο **νέο στοιχείο, όπως αναλυτικά περιγράφεται ανωτέρω:**

Ι. ΣΧΕΤΙΚΟ 41.

Αριθμός Καταχώρισης Δήλ. Φορ. Εισ.	Οικ. Έτος	«Είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα	«Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση
--	--------------	--	---

		στην Ελλάδα» Κωδ. 319:	περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές, κτλ.». Κωδ. 781:
200968	2008	-	12.197,46
201009	2007	NAI	779.749,99
200528	2006	NAI	162.224,37
	ΣΥΝΟΛΟ		954.171,82

II. Με βάση το συγκεκριμένο Υπόμνημα, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αντίστοιχα δικαιολογητικά που αφορούν την εισαγωγή συναλλάγματος, που ισχυρίζεται ότι αφορούν τα συγκεκριμένα ποσά του ανωτέρω πίνακα του κωδ. 781, για τα Οικ. Έτη 2006-2008.

III. Τα ανωτέρω ποσά, που έχει δηλώσει η προσφεύγουσα στον κωδ. 781 στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεν έχουν συσχετιστεί με κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών «ημεδαπής» & «αλλοδαπής» προέλευσης, έτσι ώστε να καταλήγουν στις υπό εξέταση καταθέσεις/πιστώσεις.

Ως εκ των ανωτέρω, ο έλεγχος, με τα συγκεκριμένα προσκομιζόμενα σε αυτόν στοιχεία, δεν μπορεί να επιβεβαιώσει τον συγκεκριμένο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

2. «...Η ανωτέρω πίστωση με Α/Α 1583 αφορά κεφάλαιο που είχε σχηματισθεί από τις αποταμιεύσεις μου σε έτη προγενέστερα του ελέγχου και ήδη από το παραγεγραμμένο οικονομικό έτος 2007 (περίοδος 01.01.2006 - 31.12.2006)... Ως εκ τούτου, δεν πρόκειται για πρωτογενή πίστωση, αλλά για επανακατάθεση των αποταμιεύσεων μου, οι οποίες ήταν κατατεθειμένες σε λογαριασμό μου στην ήδη από το έτος 2006 και επανεπενδύονταν σε τραπεζικά ιδρύματα στην Ελλάδα και στην Κύπρο από το έτος 2008 έως το κρινόμενο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)...».

- Η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ανωτέρου ισχυρισμού, προσκόμισε τα ακόλουθα νέα στοιχεία, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανωτέρω: ΣΧΕΤΙΚΟ 22, ΣΧΕΤΙΚΟ 24, ΣΧΕΤΙΚΟ 30, ΣΧΕΤΙΚΟ 29, ΣΧΕΤΙΚΟ 27, ΣΧΕΤΙΚΟ 40.

- Άποψη του ελέγχου, επί του ανωτέρου νέου ισχυρισμού & νέων στοιχείων:

Με βάση τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο, νέα στοιχεία της προσφεύγουσας, ο έλεγχος θεωρεί ότι αποδεικνύεται ο συγκεκριμένος ισχυρισμός, για τους ακόλουθους λόγους:

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 40** προκύπτουν τα ακόλουθα νέα στοιχεία:

1. Με βάση την Νο «ΧΡΕΩΣΤΙΚΗ ΣΗΜΕΙΩΣΗ» της προκύπτουν τα εξής: Α) Στις 25/02/2010 «χρεώθηκε» ο Αριθμ. Λογ.: δικαιούχος του οποίου είναι η με καθαρό ποσό USD 499.942,30, έχοντας ως «ΛΕΠΤΟΜΕΡΕΙΕΣ» συναλλαγής «TRANSFER AS PER INSTRUCTIONS», και «πιστώθηκε» με ισόποσο ποσό ο Αριθμ. Λογ.: δικαιούχος του οποίου είναι η της

2. Με βάση την από 28/12/2010 «ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΗ ΕΝΤΟΛΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ» της του καταστήματος της στην προκύπτουν τα εξής: α) Η δίνει εντολή να «χρεωθεί» ο «ημεδαπός» τραπεζικός της λογαριασμός που διατηρεί στην στην Ελλάδα, δικαιούχοι του οποίου είναι η ίδια και η Α.Φ.Μ.: με ποσό ύψους USD 45.000,00 και να «πιστωθεί» ο «αλλοδαπός» τραπεζικός της στην δικαιούχος του οποίου είναι η με μετατρ. ποσό (Convert Amount) ύψους USD 44.900,00 μείον «Έξοδα» ποσού ύψους USD 13,15, ήτοι τελικό ποσό USD 44.976,85.

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 29** προκύπτουν τα ακόλουθα νέα στοιχεία:

1. Συνδικαιούχος του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού: της

..... του καταστήματος της Λάρνακα, με IBAN:
....., είναι η

2. Ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός «άνοιξε» στις 25/02/2010.

3. Στις 25/02/2010, «πιστώθηκε» με ποσό ύψους USD 499.940,00 ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της του καταστήματος στη

4. Στις 28/02/2013, «χρεώθηκε» με ποσό ύψους USD 503.195,15 ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της του καταστήματος στη
με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)» : «Settlement».

5. Η προσφεύγουσα, για τον συγκεκριμένο «αλλοδαπό» τραπεζικό λογαριασμό προσκόμισε τις τραπεζικές κινήσεις αυτού, από 25/02/2010 έως 28/02/2013.

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 27** προκύπτουν τα ακόλουθα **νέα** στοιχεία:

1. Δικαιούχος του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού: της
..... του καταστήματος της, με IBAN:
είναι η

2. Στις 28/02/2013:

A. «πιστώθηκε» με ποσό ύψους USD 503.195,15 ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός της του καταστήματος της, με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)»: «Transfer from Deal».

B. «χρεώθηκε» με ποσό ύψους USD 503.100,00 ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός της Τράπεζας Κύπρου του καταστήματος της Λάρνακα, με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)» : «OUTWARD to a/c> METAFORA KEFALAIOY».

3. Η προσφεύγουσα, για τον συγκεκριμένο «αλλοδαπό» τραπεζικό λογαριασμό προσκόμισε τις τραπεζικές κινήσεις αυτού, από 18/09/2011 έως 31/12/2019.

Ως εκ των ανωτέρω, η «πηγή» προέλευσης της υπό εξέταση Α/Α 1583 πίστωσης (σελ.42 της Έκθεσης Ελέγχου), είναι ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της
..... του καταστήματος στη, ο οποίος έχει «τροφοδοτηθεί» στις 25/02/2010 από τον «αλλοδαπό» τραπεζικό λογαριασμό: της
..... του καταστήματος στη Λάρνακα, και στον οποίο στις 29/12/2010 έχει εμβασθεί ποσό ύψους USD 44.976,85 από τον «ημεδαπό» τραπεζικό λογαριασμό
....., συνδικαιούχος του οποίου είναι η προσφεύγουσα.

3. «...Η ως άνω πίστωση, ποσού 489.950,50 δολαρίων ΗΠΑ έγινε την 12.02.2013 στον με αριθμό IBAN λογαριασμό μου στην, όπως προκύπτει από το αντίγραφο κίνησης της τράπεζας αυτής... Περαιτέρω, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο αντίγραφο κίνησης η κατάθεση αυτή έγινε από τον λογαριασμό αλλοδαπής με IBAN Η ανωτέρω πίστωση με Α/Α 3 του Πίνακα 4, ωστόσο, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση... Αντιθέτως, αφορά κεφάλαιο που είχε σχηματισθεί από τις αποταμιεύσεις μου σε έτη προγενέστερα του ελέγχου και μεταφέρθηκε στην Ελλάδα από τραπεζικό μου λογαριασμό στο εξωτερικό (.....) ως ακολούθως...

Σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, κατά πλάνη περί τα πράγματα η επίδικη πίστωση θεωρήθηκε εισόδημα μου από άγνωστη πηγή, ενώ προκύπτει ότι πρόκειται για κεφάλαιο το οποίο ήταν κατατεθειμένο ήδη από το έτος 2010 (οικονομικό έτος 2011) σε τραπεζικό ίδρυμα αλλοδαπής και το οποίο, εν συνεχεία εμβάσθηκε στην Ελλάδα κατά το ελεγχόμενο οικονομικό έτος.

Εξάλλου, το κεφάλαιο αυτό καλύπτεται από τις αποταμιεύσεις μου, μέρος των οποίων είχα ήδη από το έτος 2006 είχα μεταφέρει σε καταθετικούς λογαριασμούς μου σε τραπεζικά ιδρύματα στην Ελλάδα.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το κεφάλαιο αυτό δεν αφορά πρωτογενή πίστωση, αλλά επανακατάθεση των αποταμιεύσεων μου, οι οποίες ήταν κατατεθειμένες σε λογαριασμό μου σε τράπεζα της αλλοδαπής πριν από το κρινόμενο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)...

- Η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ανωτέρου **νέου ισχυρισμού**, προσκόμισε τα ακόλουθα **νέα**

στοιχεία, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανωτέρω: ΣΧΕΤΙΚΟ 31, ΣΧΕΤΙΚΟ 28, ΣΧΕΤΙΚΟ 27, ΣΧΕΤΙΚΟ 40, ΣΧΕΤΙΚΟ 37, ΣΧΕΤΙΚΟ 26, ΣΧΕΤΙΚΟ 34, ΣΧΕΤΙΚΟ 39.

- Άποψη του ελέγχου, επί του ανωτέρου νέου ισχυρισμού & νέων στοιχείων:

Με βάση τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο νέα στοιχεία της προσφεύγουσας, ο έλεγχος θεωρεί ότι αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης ότι το επίμαχο ποσό προέρχεται από λογαριασμό της στην αλλοδαπή (.....), χωρίς όμως να αποδεικνύεται η αρχική τροφοδοσία του αλλοδαπού λογαριασμού αυτού και συγκεκριμένα:

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 31** προκύπτει το ακόλουθο νέο στοιχείο:

1. Με βάση την «ΕΡΕΥΝΑ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΕΝΤΟΛΩΝ SWIFT SHCH03», η κατάθεση/πίστωση, ποσού ύψους USD 489.950,50 στις 12/02/2013, στον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN:στηνδικαιούχος του οποίου είναι η , προέρχεται από τον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN:

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 28** προκύπτουν τα ακόλουθα νέα στοιχεία:

1. Δικαιούχος του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού: της του καταστήματος στη , με IBAN: είναι η

2. Ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός «άνοιξε» στις 30/03/2010.

3. Στις 30/03/2010, «πιστώθηκε» με ποσό ύψους USD 499.897,69 ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της του καταστήματος στη

4. Στις 12/02/2013, «χρεώθηκε» με ποσό ύψους USD 491.440,76 ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της του καταστήματος της , με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)»: «Settlement».

5. Η προσφεύγουσα, για τον συγκεκριμένο «αλλοδαπό» τραπεζικό λογαριασμό προσκόμισε τις τραπεζικές κινήσεις αυτού, από 30/03/2010 έως 12/02/2013.

- Από το **ΣΧΕΤΙΚΟ 27** προκύπτουν τα ακόλουθα νέα στοιχεία:

1. Δικαιούχος του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού: της του καταστήματος της , με IBAN: είναι η

2. Στις 12/02/2013:

A. «πιστώθηκε» με ποσό ύψους USD 491.440,76 ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός της του καταστήματος της , με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)»: «Transfer from Deal».

B. «χρεώθηκε» με ποσό ύψους USD 490.000,00 ο ανωτέρω «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός της του καταστήματος της , με «Λεπτομέρειες Συναλλαγής (Transaction Details)»: «OUTWARD to a/c>».

3. Η προσφεύγουσα, για τον συγκεκριμένο «αλλοδαπό» τραπεζικό λογαριασμό προσκόμισε τις τραπεζικές κινήσεις αυτού, από 18/09/2011 έως 31/12/2019.

Ως εκ των ανωτέρω, η «πηγή» προέλευσης ,της υπό εξέταση πίστωσης, είναι ο «αλλοδαπός» τραπεζικός λογαριασμός: της του καταστήματος στη , με ημερομηνία ανοίγματος τραπεζικού λογαριασμού 30/03/2010, ο οποίος πιστώθηκε την συγκεκριμένη ημερομηνία με ποσό ύψους USD 499.897,69.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

1. Με βάση τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο νέα στοιχεία, δεν αποδεικνύεται στον έλεγχο η πηγή προέλευσης στις 30/03/2010, ποσού ύψους USD 499.897,69 της πίστωσης/κατάθεσης του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού: της δικαιούχος του οποίου είναι η προσφεύγουσα.

2. Με βάση τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο νέα στοιχεία, δεν υποδεικνύεται στον έλεγχο ο

«τροφοδότης» τραπεζικός λογαριασμός του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού, της , δικαιούχος του οποίου είναι η προσφεύγουσα.

4. «...Με βάση τα ανωτέρω και από τα προσκομισθέντα παραστατικά (βλ. ΣΧΕΤΙΚΟ 35 & 36) προκύπτει ότι η πίστωση με Α/Α 1732 του ΠΙΝΑΚΑ 2 της Έκθεσης Ελέγχου δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση μου, αλλά κατάθεση τραπεζικής επιταγής της , η έκδοση της οποίας τροφοδοτήθηκε με κεφάλαιο (πίστωση) που υπήρχε στον με ίδιο λογαριασμό μου με IBAN η οποία δεν αξιολογήθηκε από τον έλεγχο ως πρωτογενής. Ως εκ τούτου, το κεφάλαιο αυτό δεν αφορά πρωτογενή πίστωση, αλλά επανακατάθεση αποταμιεύσεων μου σε ελληνικό τραπεζικό ίδρυμα...».

- Η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ανωτέρου **νέου ισχυρισμού**, προσκόμισε τα ακόλουθα **νέα στοιχεία**, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανωτέρω: ΣΧΕΤΙΚΟ 35, ΣΧΕΤΙΚΟ 36.

- Άποψη του ελέγχου, επί του ανωτέρου νέου ισχυρισμού & νέων στοιχείων:

Με βάση τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο, νέα στοιχεία της προσφεύγουσας, ο έλεγχος θεωρεί ότι δεν αποδεικνύεται ο συγκεκριμένος ισχυρισμός, για τους ακόλουθους λόγους:

- ΣΧΕΤΙΚΟ 36: είναι σε μη αναγνώσιμη μορφή, βάση του οποίου, η προσφεύγουσα επικαλείται για την κατάθεση της από 10.07.2013 Επιταγής της

- ΣΧΕΤΙΚΟ 35: Στις 10/07/2013 για τον τραπεζικό λογαριασμό της , δικαιούχος του οποίου είναι η προσφεύγουσα, προκύπτουν οι ακόλουθες τραπεζικές κινήσεις:

Αιτιολογία	Αριθμ. Συν/γης	Ποσό (USD)	Χ/Π
ΚΑΤΑΘΕΣΗ		501.249,26	Π
ΕΚΔΟΣΗ ΤΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		22,00	Χ
ΑΝΑΛΗΨΗ		500.000,00	Χ

Με βάση τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, που περιλαμβάνονται στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), προκύπτουν οι ακόλουθες τραπεζικές κινήσεις:

Α/Α Συν/γης	Αριθμός Λογαρ.	Ημερ. Συν/γης	Περιγρ. Κωδ. Συναλλ. Τραπ.	Αιτιολ. Συναλλ.	Ποσό Συναλλαγής (USD)	Είδος Συν.
2637638 7		10/07/201 3	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό ό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	501.249,26	Π-Από Πρόωρη Ανάληψη Ομολογίας
2637638 8		10/07/201 3	Έκδοση Εξερχομένη ς Εντολής Επι	..... .....	22,00	Χ
2637638 9		10/07/201 3	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό ό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	500.000,00	Χ- Ονομα στική Ανάληψη

2637639 4		19/07/201 3	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό ό	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό	500.000,00	Π-Μετρητά κατάθεση
--------------	-------------------------	----------------	---	---------------------------------------	------------	-----------------------

5. «...ΠΙΝΑΚΑΣ 4 – Πιστώσεις από εμβάσματα εξωτερικού..... Όπως προκύπτει από τα αντίγραφα κινήσεων των παραπάνω τραπεζικών μου λογαριασμών στην, τα οποία και προσκομίζω ενώπιον της Υπηρεσίας σας (ΣΧΕΤΙΚΟ 42), ως στοιχεία πληρωτή αναφέρονται σε όλες τις πιστώσεις τα στοιχεία και η διεύθυνση της κόρης μου,, δηλαδή «.....». Πρόκειται δηλαδή για εισόδημα από γνωστή πηγή, προερχόμενο από τις από λογαριασμό, στον οποίο συνδικαιούχος είναι η κόρη μου,».

- Η προσφεύγουσα προς επιβεβαίωση του ανωτέρου **νέου ισχυρισμού**, προσκόμισε τα ακόλουθα **νέο στοιχείο**, όπως αναλυτικά περιγράφεται ανωτέρω: ΣΧΕΤΙΚΟ 42

- Άποψη του ελέγχου, επί του ανωτέρου νέου ισχυρισμού & νέου στοιχείου:

Με βάση το προσκομιζόμενο στον έλεγχο, νέο στοιχείο της προσφεύγουσας, ο έλεγχος θεωρεί ότι δεν αποδεικνύεται ο συγκεκριμένος ισχυρισμός, για τους ακόλουθους λόγους:

1. Με βάση το ΣΧΕΤΙΚΟ 42, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο τα ακόλουθα:

Α) Τις τραπεζικές κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού, που τηρεί στην, για την χρονική περίοδο 26/11/2012–08/05/2013, 08/05/2013–19/07/2013, 22/07/2013–07/01/2014, 08/01/2014–08/04/2014, 11/04/2014–19/12/2014, 22/12/2014–30/12/2014, βάση των οποίων για τις υπό έλεγχο πιστώσεις/καταθέσεις που η προσφεύγουσα αναφέρει στο αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29.07.2020 Υπόμνημα της, προκύπτει πληρωτής η «.....», **αλλά δεν προκύπτουν τα ακόλουθα στοιχεία:**

1. Οι «αλλοδαποί» τραπεζικοί λογαριασμοί από τους οποίους προέρχονται οι υπό έλεγχο καταθέσεις/πιστώσεις.

2. Οι συνδικαιούχοι/δικαιούχοι των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών από τους από τους οποίους προέρχονται οι υπό έλεγχο καταθέσεις/πιστώσεις.

3. Οι τραπεζικές κινήσεις των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών. Εκ των οποίων, ο έλεγχος θα κρίνει: α) ποίος/ποιοι από τους δικαιούχους των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών διαχειρίζονται τις τραπεζικές κινήσεις αυτών, β) ποίους πραγματικά αφορούν οι τραπεζικές κινήσεις των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών, γ) την πηγή προέλευσης των πιστώσεων/καταθέσεων των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίοι εν συνεχεία αποτελούν της πηγής προέλευσης των συγκεκριμένων υπό εξέταση καταθέσεων/πιστώσεων.

Β) Τα ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ & τα SWIFT για τις υπό έλεγχο πιστώσεις/καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό της: α) Στις 23/09/2013, ποσό ύψους USD 100.000,00, β) 10/03/2014, ποσό ύψους USD 100.000,00, γ) Στις 22/05/2014, ποσό ύψους USD 100.000,00, βάσει των οποίων προκύπτει πληρωτής η «.....», **αλλά δεν προκύπτουν τα ακόλουθα στοιχεία:**

1. Οι «αλλοδαποί» τραπεζικοί λογαριασμοί από τους οποίους προέρχονται οι υπό έλεγχο καταθέσεις/πιστώσεις.

2. Οι συνδικαιούχοι/δικαιούχοι των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών από τους από τους οποίους προέρχονται οι υπό έλεγχο καταθέσεις/πιστώσεις.

3. Οι τραπεζικές κινήσεις των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών. Εκ των οποίων, ο έλεγχος θα κρίνει: α) ποίος/ποιοι από τους δικαιούχους των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών διαχειρίζονται τις τραπεζικές κινήσεις αυτών, β) ποίους πραγματικά αφορούν οι τραπεζικές κινήσεις των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών, γ) την πηγή προέλευσης των πιστώσεων/καταθέσεων των «αλλοδαπών» τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίοι εν συνεχεία αποτελούν της πηγής προέλευσης των συγκεκριμένων υπό εξέταση καταθέσεων/πιστώσεων.

Ι. Επιπρόσθετα, με το **ΣΧΕΤΙΚΟ 42**, η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει στον έλεγχο ότι οι συγκεκριμένες υπό εξέταση καταθέσεις/πιστώσεις προέρχονται από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί στην αλλοδαπή ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου και αφορούν είτε την ίδια είτε την κόρη της,

ΙΙΙ. Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε η προσφεύγουσα ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για τα κρινόμενα έτη, ουδέν εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης δηλώθηκε.

Με βάση το πληροφοριακό σύστημα «Neo Taxis», η προσφεύγουσα διατηρεί Ξενοδοχείο ύπνου Α' Κατηγορίας - Πολυτέλειας, με τίτλο, διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας στο Τ.Κ.:, Ν., με Ημ/νια Έναρξης: 29/11/2013. Συνεπώς, η προσφεύγουσα, είναι υποχρεωμένη να δηλώσει στις οικείες Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 & Φορ. Έτους 2014 το παγκόσμιο εισόδημα της και να φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου βάσει των οικείων διατάξεων του Ν.2238/1994 & του Ν.4172/2013 για τις χρήσεις 2013 & 2014 αντίστοιχα.

Σημειώνουμε ότι η προσφεύγουσα, δεν ισχυρίστηκε, ούτε προσκόμισε στον έλεγχο δικαιολογητικά/στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013 & 2014 ήταν φορολογικός κάτοικος «αλλοδαπής».

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

1. Η Ελλάδα δεν έχει συνάψει με τις Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του εισοδήματος και του κεφαλαίου (ΠΟΛ.1049/28.3.2017 «Ρύθμιση ζητημάτων σχετικά με την Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος» (ΦΕΚ Β' 1235/07.04.2017).

2. Με βάση τα έγγραφα: α) ΔΟΣ Α ΕΞ 26/3/2013, β) ΔΟΣ Γ ΕΞ 4/3/2014, 2), οι ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη για το Οικ. Έτος 2014 & Φορ. Έτος 2014.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Υστερα από τον έλεγχο των νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν με το υπόμνημα της προσφεύγουσας, ο έλεγχος κρίνει ότι δύναται να «αιτιολογηθούν» και να μην συμπεριληφθούν ως φορολογητέο εισόδημα Αρθ.48 παρ.3 Ν2238/94, οι ακόλουθες πιστώσεις/καταθέσεις:

ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΦ.	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ (USD)	ΙΣΟΔΥΝΑΜΟ ΠΟΣΟ ΣΕ €
2ος			28.02.2013	503.053,50	383.162,08
3ος			12.02.2013	489.950,50	364.600,76
ΣΥΝΟΛΑ				993.004,00	747.762,84

Για την «αιτιολόγηση» της πίστωσης, ποσού ύψους USD 489.950,50 επισημαίνουμε ότι από τα προσκομιζόμενα στον έλεγχο νέα στοιχεία, δεν υποδεικνύεται στον έλεγχο ο «τροφοδότης» τραπεζικός λογαριασμός του «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού, της , από τον οποίο προέρχεται η υπό εξέταση πίστωση. Ως εκ τούτου, το αρχικό κεφάλαιο του εν λόγω «αλλοδαπού» τραπεζικού λογαριασμού, ποσό ύψους USD 499.897,69, το οποίο πιστώθηκε σε αυτόν στις 30/03/2010, χρήζει περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων''.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, σχετικά με την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων, ως προς την προέλευση των χρημάτων, που είχαν απορριφθεί, γίνονται εν μέρει αποδεκτοί, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο στο πόρισμα που μας απέστειλε επί της επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας,

A. αποδέχεται τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ως προς πίστωση με REC ID 1583/28.02.2013 και εξαιρεί το ποσό των 503.053,50 USD ή ισοδύναμο ποσό σε € 383.162,08 από τις πρωτογενείς καταθέσεις του λογαριασμού της,

B. αποδέχεται τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ως προς πίστωση με REC ID 1560/12.02.2013 και εξαιρεί το ποσό των 489.950,50 USD ή ισοδύναμο ποσό σε € 364.600,76 από τις πρωτογενείς καταθέσεις του λογαριασμού της,

Γ. δεν αποδέχεται τους υπόλοιπους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ως αναλύονται ανωτέρω, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Συνεπώς τα ποσά των 503.053,50 USD ή ισοδύναμο ποσό σε € 383.162,08 και 489.950,50 USD ή ισοδύναμο ποσό σε € 364.600,76 για τη διαχειριστική χρήση 2013, δεν αποτελούν ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 48 Ν.2238/1994.

Ως προς τον 3° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι τραπεζικές κινήσεις & τραπεζικοί λογαριασμοί, που έχει στην διάθεση της η αρμόδια φορολογική αρχή μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) αφορούν τους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας (.....) και τους κοινούς τραπεζικού λογαριασμού που είναι συνδικαιούχος, και όχι τους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της (κόρη προσφεύγουσας) ούτε τους τυχόν κοινούς λογαριασμού που μπορεί να διαθέτει, ως συνδικαιούχος, με άλλα πρόσωπα πλην της προσφεύγουσας.

Επειδή, στην Αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων (Ε2) οικονομικού έτους 2014 της Καλλιόπης Κλωνάρη, το «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ 'Η ΜΗΝΙΑΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ» που δηλώνει η από την Α.Φ.Μ.: για την ενοικίαση ως Επαγγελματική Στέγη του ισόγειου (189,92 τ.μ.) & Υπόγειου (193,42 τ.μ.) επί ακινήτου που βρίσκεται στην,, για τους μήνες από 01/07/2013 έως 31/12/2013 (και στις δύο περιπτώσεις), ανέρχεται σε ποσό ύψους 2.250,00 € & 2.250,00 € αντίστοιχα. Επιπρόσθετα, συνιδιοκτήτης τους εν λόγω ακινήτου είναι ο κ. Α.Φ.Μ.:, που διαμένει επί της με ποσοστό συνιδιοκτησίας και στις δύο ανωτέρω περιπτώσεις 75%.

Επειδή, στην με Αριθμ. Καταχώρησης: Ε2-..... Αναλυτική Κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων (Ε2) φορολογικού έτους 2014 της 2014, δεν δηλώνεται καθόλου «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ 'Η ΜΗΝΙΑΙΟ ΜΙΣΘΩΜΑ» από την Α.Φ.Μ.:

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή της προσφυγή, δεν προσδιόρισε/συσχέτισε ποια/ποιές συγκεκριμένη/ες από τις υπό εξέταση πίστωση/εις/κατάθεση/εις στις σελ.27-28 της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, αφορά/ουν το ισχυρισμό της στην σελ. 29, όπου αναφέρει: "...Καταδίκασαν τον των οφειλόμενων 23.826,03 ευρώ πρωτοδίκως, με νόμιμους τόκους από την επίδοση της αγωγής καθώς και την καταβολή της δικαστικής δαπάνης..". Επιπρόσθετα, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία/δικαιολογητικά σχετικά με το συνολικό ποσό των: α) Νόμιμων τόκων από την επίδοση της αγωγής, β) Την καταβολή της δικαστικής δαπάνης ποσά που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι της κατατέθηκαν σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό που έχει με την κόρη της.

Επειδή, σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι: “ο κ. φοβούμενος την συνέχιση του δικαστικού αγώνα συνέχισε να καταβάλλει ποσοστό επί των εισπραχθέντων από αυτόν μισθωμάτων..”, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε με την ενδικοφανή της προσφυγή, στοιχεία και δικαιολογητικά που να επιβεβαιώνουν τον ως άνω ισχυρισμό της ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 1° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014 με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

“..... 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 με Θέμα: Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011

3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

“Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

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 ελεγχόμενου 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 εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).”

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 1897/2018 απόφαση του ΣτΕ, σκέψη 6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία 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 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, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό

λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.

..... Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, -εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, [ΑΠ 1001/2012](#), ΑΠ 380/2006 κ.ά.).

Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων [ΠΟΛ.1050/17.2.2014](#), "Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της [παραγράφου 1](#) του [άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#) [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού" (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] 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 του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή, η προσφεύγουσα, επικαλείται, ότι: "... σε περίπτωση κοινού λογαριασμού, η Φορολογική Αρχή προβαίνει, κατ' αρχάς, σε ισομερή επιμερισμό του συνολικού ποσού μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού, πλην όμως έχει ο φορολογούμενος τη δυνατότητα να αποδείξει ακόμη και διαφορετική αναλογία, προσκομίζοντας σχετικά προς τούτο στοιχεία(βλ. επιπλέον και τα υπ' αριθμ. 1052802/895/Α0012/4.6.1999 και 1005727/86/Α0012/17.1.2001 έγγραφα του ΥπΟικ). Η δε απόδειξη της διαφορετικής αναλογίας γίνεται «με κάθε πρόσφορο μέσο» (βλ. την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1228/2014 του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε κάθε, όμως, περίπτωση, ήτοι και εάν ακόμη η Φορολογική Αρχή απορρίψει τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου περί διαφορετικής του ισομερούς επιμερισμού αναλογίας, εξακολουθεί αυτή να υποχρεούται σε εφαρμογή του ισομερούς επιμερισμού, εκτός εάν πλέον η ίδια αποδείξει, ειδικά και εμπεριστατωμένα, φέρουσα στο ακέραιο το σχετικό βάρος αποδείξεως, διαφορετική αναλογία και εκπληρώνοντας τις απαιτήσεις των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. περί πλήρους, σαφούς, ειδικής, επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας του πορίσματός της...."

Περαιτέρω δε αναφέρει: "... Λόγω της προαναφερθείσας φυσικής καταστροφής στις Νήσους (βλ. ΣΧΕΤΙΚΑ 5, 6, 7 και 11, 12, 13), η οποία έπληξε και την πόλη (.....) και η οποία συνιστά γεγονός ανωτέρας βίας, η συγκέντρωση περισσότερων στοιχείων από τις δημόσιες υπηρεσίες και τις τράπεζες των Νήσων ήταν κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου ιδιαίτερα δυσχερές για εμένα....".

Επειδή, στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής, η οποία φέρει το σχετικό βάρος της απόδειξης, για τον επιμερισμό ή μη καταλογιζόμενων πιστώσεων σε κοινούς λογαριασμούς, δεν προκύπτουν τα απαιτούμενα στοιχεία για τον καταλογισμό εξ ολοκλήρου στην προσφεύγουσα των πιστώσεων του λογαριασμού της, τόσο για τη διαχειριστική χρήση 2013 όσο και για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: “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 εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.”.

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο “Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο “Αιτιολογία” ορίζονται τα ακόλουθα: “1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης”.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία (σχετικά οι ως άνω διατάξεις και η απόφαση ΣτΕ) για την εξ ολοκλήρου κατανομή των υπό κρίση πιστώσεων στον ως άνω λογαριασμό, καθώς δεν αποδεικνύεται, ότι ο λογαριασμός αυτός τροφοδοτήθηκε μόνο από την προσφεύγουσα ή από την κόρη της, και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Ως εκ τούτου το καταλογιζόμενο ποσό στον ως άνω λογαριασμό, διαμορφώνεται, ως ακολούθως:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

Αρχικό καταλογιζόμενο ποσό:	965.471,02 €
Μείον πίστωση 1583	<u>383.162,08 €</u>
Υπόλοιπο	582.308,94 €
Ισομερώς καταμεριζόμενα (/2)	291.154,47 €

2. Φορολογικό έτος 2014

Αρχικό καταλογιζόμενο ποσό:	277.614,21 €
-----------------------------	--------------

Ισομερώς καταμεριζόμενα (/2) 138.807,11 €

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς το 3^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν έγιναν δεκτοί και απορρίφθηκαν ως άνω, και επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ως προς τον λογαριασμό της για ισομερή επιμερισμό, έχουν σχέση με τις επί μέρους πιστώσεις που αφορούν τον ως άνω λόγο (πλείστες πιστώσεις έχουν ως αιτιολογία “.....” και “.....”, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194 και του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, προσδιορίζεται για τη διαχειριστική χρήση 2013 και για το φορολογικό έτος 2014, ως κάτωθι:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

A/A	Π.Ι.	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ.	ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΜΕΙΟΝ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ
1			965.471,02	383.162,08	582.308,94	291.154,47
2			5.315,50	0,00	5.315,50	5.315,50
3			364.600,76	364.600,76	0,00	0,00
		ΣΥΝΟΛΑ	1.335.387,28		587.624,44	296.469,97

2. Φορολογικό έτος 2014

	Π.Ι.	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ.	ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ
1			277.614,21	138.807,11
2			141.284,53	141.284,53
1			976,13	976,13
2			43.060,00	43.060,00
		ΣΥΝΟΛΑ	462.934,87	324.127,77

Το δε εισόδημα για τη διαχειριστική χρήση 2013 επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011, διαμορφώνεται ως κάτωθι:

1. Διαχειριστική χρήση 2013

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
από ακίνητα	8.100,00	15.660,75	15.660,75
άρθρο 48 παρ. 3 ν 2238/94		1.335.387,28	296.469,97
ζημιά από ατομικό επάγγελμα	-0,01	-0,01	-0,01
Συνολικό Εισόδημα	7.856,99	1.351.048,02 €	312.130,71
Αυτοτελή φορολογούμενα ...κτλ	4.332,54 €	4.332,54 €	4.332,54
Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων ποσών	491,92 €	491,92 €	491,92

Τόκοι Αλλοδαπής Προέλευσης		5.368,00 €	5.368,00
ΣΥΝΟΛΟ	12.681,45	1.361.240,48 €	322.323,17

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Συνολικό Εισόδημα	7.856,99	1.351.048,02	312.130,71
Αυτοτελή φορολογούμενα ...κτλ	4.332,54	4.332,54	4.332,54
Φορ. Αυτοτ. Φορ/νων ποσών	491,92	491,92	491,92
Τόκοι Αλλοδαπής Προέλευσης		5.368,00	5.368,00
ΣΥΝΟΛΟ	12.681,45	1.361.240,48	322.323,17
Συντελεστής εισφοράς	1,00%	4,00%	4,00%
Εισφορά	126,81	54.449,62	12.892,93
Εισφορά που παρακρατήθηκε	0,00 €	0,00	0,00
Σύνολο εισφοράς	126,81	54.449,62	12.892,93

2. Φορολογικό έτος 2014

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
από ακίνητη περιουσία	10.200,00	10.200,00
τόκοι αλλοδαπής	10.077,28	10.077,28
τόκοι ημεδαπής	8,96	8,96
ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα	35.891,02	35.891,02
εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013	462.934,87	324.127,77
Συνολικό Εισόδημα Βάσει Ελέγχου:	519.112,13 €	380.305,03
Μείον: Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα	14.262,84 €	
ΣΥΝΟΛΟ	533.374,97 €	380.305,03

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Συνολικό Εισόδημα	13.750,00	533.374,97	380.305,03
ΣΥΝΟΛΟ	13.750,00	533.374,97	380.305,03
Συντελεστής εισφοράς	1,00%	4,00%	4,00%
Εισφορά	137,50	21.335,00	15.212,20
Εισφορά που παρακρατήθηκε	0,00 €	0,00	0,00
Σύνολο εισφοράς	137,50	21.335,00	15.212,20

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./27.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του”, με Α.Φ.Μ., κατά το μέρος που αφορά τις κάτωθι πράξεις τις οποίες τροποποιεί ως ακολούθως:

1) της υπ’ αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής χρήσης 2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	8.100,00		15.660,75	0,00	15.660,75	0,00
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ					5.368,00	
Δ. ΑΠ’Ο ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
Ε. ΑΠ’Ο ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠ’Ο ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠ’Ο ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ						
Εισόδημα 48 παρ. 3 ν. 2238/94			1.335.387,28		296.469,97	
Ζημιά από ατομικό επάγγελμα	-0,01		-0,01		-0,01	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	8.099,99	0,00	1.351.048,02	0,00	317.498,71	0,00
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	8.099,99	0,00	1.351.048,02	0,00	317.498,71	0,00
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ						
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	8.099,99	0,00	1.351.048,02	0,00	317.498,71	0,00
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	8.099,99	0,00	1.351.048,02	0,00	317.498,71	0,00

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

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

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας			Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
			Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
κλίμακας	Εισόδημα-φόρος		7.856,99	785,70	1.350.578,22	439.430,81	317028,89	98.359,54	
1. Του συζύγου	Μείωση του φόρου								
(α)	Υπόλοιπο φόρου			785,70		439.430,81		98.359,54	
κλίμακας	Εισόδημα-φόρος								
2. Της συζύγου	Μείωση του φόρου								
(β)	Υπόλοιπο φόρου								
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)									
Β. Συμπληρωματικός φόρος									
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)									
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]				785,70		439.430,81		98.359,54	97.573,84
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί									
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :									
α) Κινητές αξίες									
β) Εμπορικές επιχειρήσεις									
γ) Ακίνητα									
δ) Μισθωτές υπηρεσίες									
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα									
στ) Την αλλοδαπή									
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :									
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος									
β) Ειδικών περιπτώσεων									
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση									
Μείωση επιστροφής φόρου				0,00					
Υπόλοιπο φόρου				785,70		439.430,81		98.359,54	97.573,84
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :									
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				565,79		565,79		565,79	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων				243,00		378,00		378,00	135,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				48,60		75,60		75,60	27,00
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου									
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ									
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής									
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%						219.322,56		48.786,92	48.786,92
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13 (72 μηνες*0,73%=52,56%)						230.551,87		51.284,81	51.284,81
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.			0,00%			138,57		138,57	138,57
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						27,69		27,69	27,69
10. Εισφορά ΕΛΓΑ									
11. Εισφορά Αλληλεγγύης			126,81			54.449,62		12.892,93	12.766,12
μείον παρακρατηθείσα εισφορά									
πρόστιμο εισφοράς αλλ									
12. Τέλος Επιτηδεύματος									
Σύνολο				1.769,90		944.940,51		212.509,85	210.739,95
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης									
14. Τέλος Επιτηδεύματος									
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών									
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση				1.769,90		944.940,51		212.509,85	210.739,95

Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε						
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.769,90		944.940,51		212.509,85	210.739,95

2) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	7.800,00		10.200,00		10.200,00	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ημεδ	8,96		8,96		8,96	
ΤΟΚΟΙ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ			10.077,28		10.077,28	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-14.262,84		35.891,02		35.891,02	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14			462.934,87		324.127,77	
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	7.808,96	0,00	519.112,13	0,00	380.305,03	0,00
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	7.808,96	0,00	519.112,13	0,00	380.305,03	0,00
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	7.808,96	0,00	519.112,13	0,00	380.305,03	0,00
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	7.808,96	0,00	519.112,13	0,00	380.305,03	0,00
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	7.808,96	0,00	519.112,13	0,00	380.305,03	0,00

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

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

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Εισόδημα	7.418,96	816,44	508.515,89	164.677,67	379.795,03	118.872,67	
	Μείωση φόρου						0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		816,44		164.677,67		118.872,67	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)							
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			816,44		164.677,67		118.872,67	118.056,23
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			1,32		1,32		1,32	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος			565,79		565,79		565,79	
β. ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			249,33		164.110,56		118.305,56	118.056,23
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			234,00		306,00		306,00	72,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ			46,80		61,20		61,20	14,40

Πρόστιμο τελών χαρτ άρθρ 58 Κ.Φ.Δ.			18,00		18,00	18,00
Πρόστιμο υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτ άρθρ 58 Κ.Φ.Δ.			3,60		3,60	3,60
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	137,50		21.335,00		15.212,20	15.074,70
Τέλος επιτηδεύματος						
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%	0,00		81.930,62		59.028,12	59.028,12
Γενικό Σύνολο	667,63		267.764,98		192.934,68	192.267,05
Διαφορά συμψηφισμού			0,00			
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	667,63		267.764,98		192.934,68	192.267,05

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.