



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/09/2020

Αριθμός απόφασης: 2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

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 αριθμ. 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 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου κατά α)της υπ' αρ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και β) της υπ' αρ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από 24-12-2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29-05-2020 Υπόμνημα.
7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/30-06-2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ. /02-06-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
8. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. /24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 103.321,29 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 105.568,35 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου ποσού 1.111,34 ευρώ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας τελών χαρτοσήμου ποσού 584,12 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 224.171,18 ευρώ.

Με την υπ' αρ. /24-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 48.223,47 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 24.111,73 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.708,54 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 79.043,74 ευρώ.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01-31/12/2013 έως 01/01-31/12/2014 και σύμφωνα με την υπ' αριθμό /9/5/2019 εντολή Μερικού Ελέγχου Γραφείου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στον προσφεύγοντα σε σχέση με την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 Κ.Φ.Ε. και 21 παρ 4 του Ν.4172/2013, κατόπιν επεξεργασίας του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας(Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), το οποίο περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών συναλλαγών του από την 01/01/2013 έως 31/12/2014.

Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ. /05-09-2019 υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν την κοινοποίηση του υπ' αριθμ. /08-10-2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, και τα με αρ. πρωτ. /05-09-2019 και /14-11-2019 υπομνήματα που υπέβαλε μετά την κοινοποίηση σε αυτόν του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές του κινήσεις, έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/2013 :

α) κατά το ποσό των **266.443,23 ευρώ** για το **οικονομικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Ποσό Συναλλαγής
35478			18/6/2013 12:35	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ	70.000,00
35608			10/7/2013 8:43	Κατάθεση σε λογαριασμό	1.500,00
35638			19/7/2013 10:21	Κατάθεση σε λογαριασμό	1.500,00
35671			29/7/2013 9:25	Κατάθεση σε λογαριασμό	1.500,00
35765			30/8/2013 12:40	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ	1.200,00
35827			24/9/2013 14:55	Κατάθεση σε λογαριασμό	125.000,00
35831			25/9/2013 14:21	Κατάθεση σε λογαριασμό	25.000,00
36199			23/12/2013 12:08	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.760,00
34784			2/1/2013 13:43	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	8.500,00
34819			7/1/2013 10:41	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	450,00
34853			15/1/2013 11:50	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3.055,00
34918			28/1/2013 11:25	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	1.025,00
35052			26/2/2013 11:05	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	985,00
35085			1/3/2013 12:14	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	5.065,00
35136			13/3/2013 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.224,67
35180			21/3/2013 11:16	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3.055,00
35196			26/3/2013 14:15	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	985,00

35271	.....	.....	17/4/2013 11:12	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3.055,00
35306	.....	.....	26/4/2013 11:27	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	985,00
35334	.....	.....	8/5/2013 12:05	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	450,00
35344	.....	.....	10/5/2013 12:45	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	446,00
35373	.....	.....	21/5/2013 12:09	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	1.527,25
35434	.....	.....	7/6/2013 11:50	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	450,00
35465	.....	.....	17/6/2013 10:25	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	1.800,00
35477	.....	.....	18/6/2013 12:37	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3.055,00
35596	.....	.....	8/7/2013 12:37	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	443,00
35659	.....	.....	26/7/2013 10:19	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	984,31
35980	.....	.....	7/11/2013 13:13	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	443,00
36182	.....	.....	17/12/2013 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					266.443,23

β) κατά το ποσό των **124.665,58 ευρώ** για το **φορολογικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Ποσό Συναλλαγής
36290			15/1/2014 9:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00
36301			17/1/2014 13:41	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.480,35
36305			20/1/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
36372			21/2/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00

36413	.....	.....	13/3/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	663,55
36427	.....	.....	24/3/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	350,00
36443	.....	.....	27/3/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	730,00
36461	.....	.....	28/3/2014 13:59	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00
36514	.....	.....	23/4/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	720,00
36517	.....	.....	23/4/2014 13:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28.095,00
36534	.....	.....	29/4/2014 13:48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00
36586	.....	.....	22/5/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00
36641	.....	.....	13/6/2014 11:38	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.950,00
36659	.....	.....	20/6/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
36677	.....	.....	27/6/2014 12:35	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00
36725	.....	.....	4/7/2014 11:56	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
36756	.....	.....	18/7/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	780,00
36757	.....	.....	18/7/2014 11:01	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
36775	.....	.....	29/7/2014 12:36	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00
36796	.....	.....	5/8/2014 0:00	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	1.798,00
36831	.....	.....	22/8/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36849	.....	.....	29/8/2014 11:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00
36873	.....	.....	5/9/2014 0:00	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	2.500,00

36909	.....	.....	19/9/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36913	.....	.....	24/9/2014 11:37	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.250,00
36960	.....	.....	14/10/2014 13:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
36968	.....	.....	16/10/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36994	.....	.....	29/10/2014 11:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
37042	.....	.....	14/11/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
37090	.....	.....	4/12/2014 14:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.850,00
37126	.....	.....	12/12/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36262	.....	.....	3/1/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	653,14
36263	.....	.....	3/1/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	986,19
36277	.....	.....	7/1/2014 0:00	PAYMENTS	650,00
36279	.....	.....	8/1/2014 0:00	PAYMENTS	300,00
36283	.....	.....	10/1/2014 12:15	ΠΛΗΡΩΜΗ	1.100,00
36305	.....	.....	20/1/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
36309	.....	.....	21/1/2014 10:48	ΠΛΗΡΩΜΗ	350,00
36334	.....	.....	5/2/2014 0:00	PAYMENTS	1.400,00
36337	.....	.....	6/2/2014 13:40	ΠΛΗΡΩΜΗ	1.050,00
36372	.....	.....	21/2/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
36376	.....	.....	24/2/2014 0:00	PAYMENTS	900,00
36377	.....	.....	24/2/2014 0:00	PAYMENTS	1.500,00
36397	.....	.....	6/3/2014 12:56	ΠΛΗΡΩΜΗ	550,00
36408	.....	.....	10/3/2014 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	300,00

36433	.....	.....	26/3/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ .	986,94
36443	.....	.....	27/3/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	730,00
36445	.....	.....	27/3/2014 0:00	PAYMENTS	820,00
36461	.....	.....	28/3/2014 13:59	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00
36484	.....	.....	7/4/2014 0:00	PAYMENTS	300,00
36490	.....	.....	10/4/2014 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	300,00
36513	.....	.....	23/4/2014 10:31	ΠΛΗΡΩΜΗ	400,00
36514	.....	.....	23/4/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	720,00
36516	.....	.....	23/4/2014 0:00	PAYMENTS	900,00
36527	.....	.....	28/4/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ .	987,85
36534	.....	.....	29/4/2014 13:48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00
36540	.....	.....	5/5/2014 12:42	ΠΛΗΡΩΜΗ	650,00
36542	.....	.....	6/5/2014 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	300,00
36564	.....	.....	15/5/2014 0:00	PAYMENTS	3.000,00
36581	.....	.....	21/5/2014 0:00	PAYMENTS	1.900,00
36586	.....	.....	22/5/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00
36593	.....	.....	26/5/2014 0:00	PAYMENTS	600,00
36594	.....	.....	26/5/2014 10:57	ΠΛΗΡΩΜΗ	900,00
36641	.....	.....	13/6/2014 11:38	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.950,00
36658	.....	.....	20/6/2014 0:00	PAYMENTS	700,00
36659	.....	.....	20/6/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	750,00
36662	.....	.....	23/6/2014 0:00	PAYMENTS	900,00
36671	.....	.....	26/6/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ .	987,80

36756	.....	.....	18/7/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	780,00
36757	.....	.....	18/7/2014 11:01	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
36758	.....	.....	18/7/2014 0:00	PAYMENTS	2.285,00
36760	.....	.....	22/7/2014 0:00	PAYMENTS	900,00
36767	.....	.....	28/7/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	984,90
36831	.....	.....	22/8/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36834	.....	.....	25/8/2014 0:00	PAYMENTS	900,00
36835	.....	.....	25/8/2014 0:00	PAYMENTS	2.000,00
36841	.....	.....	27/8/2014 0:00	PAYMENTS	500,00
36870	.....	.....	5/9/2014 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	300,00
36903	.....	.....	18/9/2014 11:38	ΠΛΗΡΩΜΗ	600,00
36904	.....	.....	18/9/2014 11:38	ΠΛΗΡΩΜΗ	600,00
36905	.....	.....	18/9/2014 0:00	PAYMENTS	850,00
36909	.....	.....	19/9/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36919	.....	.....	26/9/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	984,16
36952	.....	.....	7/10/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	439,65
36953	.....	.....	7/10/2014 11:16	ΠΛΗΡΩΜΗ	2.000,00
36959	.....	.....	14/10/2014 10:26	ΠΛΗΡΩΜΗ	400,00
36968	.....	.....	16/10/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
36984	.....	.....	23/10/2014 0:00	PAYMENTS	800,00
37030	.....	.....	7/11/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	439,51
37042	.....	.....	14/11/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
37046	.....	.....	17/11/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.471,92

37048	.....	.....	18/11/2014 10:38	ΠΛΗΡΩΜΗ	300,00
37090	.....	.....	4/12/2014 14:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.850,00
37107	.....	.....	8/12/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	439,51
37126	.....	.....	12/12/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	850,00
37131	.....	.....	17/12/2014 0:00	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.471,80
37134	.....	.....	18/12/2014 0:00	PAYMENTS	600,00
37151	.....	.....	30/12/2014 0:00	PAYMENTS	500,00
ΣΥΝΟΛΟ					124.485,27

*Σημειώνεται ότι στο σύνολο των αδικαιολόγητων πιστώσεων υπολογίστηκε από τον έλεγχο εκ παραδρομής ποσό 180,31 ευρώ περισσότερο από το ορθό, το οποίο προέρχεται από τις πιστώσεις για τις οποίες προσκομίστηκαν παραστατικά, το σύνολο των οποίων ανέρχεται σε 61.318,37 ευρώ, ενώ στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 64-67) αναγράφεται ποσό 61.498,67 ευρώ. Προς τούτο στο τελικό σύνολο προς καταλογισμό από εισοδ. αρθ. 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ποσό 124.665,58 ευρώ αντί του **ορθού ποσού**, ως αναφέρεται στον ανωτέρω πίνακα, ύψους **124.485,27 ευρώ**.

Επίσης ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορές στο εισόδημα του προσφεύγοντος από εκμίσθωση ακινήτων τις οποίες πρόσθεσε στο φορολογητέο εισόδημά του και τελικά καταλόγισε τις αναλογούσες διαφορές φόρου με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υποβληθέν υπόμνημα ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι:

- Ο έλεγχος εσφαλμένα, αόριστα και ανατιολόγητα απέρριψε το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών 2003-2012 το οποίο καλύπτει τις πιστώσεις και η αιτία και πηγή προέλευσης των εισοδημάτων του είναι αιτιολογημένη.

-Το υπόλοιπο διαθέσιμο κεφάλαιο που διέθετε κατά την 31/12/2012 ανερχόταν στο συνολικό ποσό των 553.445,43 ευρώ σύμφωνα με τους συνταχθέντες από τον προσφεύγοντα πίνακες που συμπεριλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

- Ο έλεγχος εσφαλμένα και ανατιολόγητα απέρριψε επανακαταθέσεις ετών 2013 και 2014.

-Ειδικά για τη χρήση 2013 προσκόμισε 14 τραπεζικά παραστατικά (γραμμάτια είσπραξης της τράπεζας), από τα οποία αποδεικνύεται ότι καταθέτης ήταν ο ίδιος ο προσφεύγων.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, ορίζεται:«3. 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 στις διατάξεις της **παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013**, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2014 ορίζεται:

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

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν.4174/2013**, ορίζεται:

«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 **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

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 στην **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

5.4.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή, σύμφωνα και 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 δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος ..

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 ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/29.05.2020 υπόμνημα του προσκόμισε νέα στοιχεία προκειμένου να αποδείξει τους ως άνω ισχυρισμούς του .

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2020 ΕΜΠ/02-06-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/02-06-2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των ως άνω στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 10 ημερών.

Επειδή, το πόρισμα, επί της με αριθ./02-06-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρει ότι : «.....**Λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι:** Ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών προσκόμισε φωτοαντίγραφα 14 γραμματίων είσπραξης της τράπεζας, όπως απεικονίζονται στον ως άνω πίνακα ,και όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα τραπεζογραμμάτια καταθέτης των χρηματικών ποσών είναι ο ίδιος ο προσφεύγων .

Λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω, ο **παρών συμπληρωματικός έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος**, δηλαδή ότι οι ελεγχόμενες πιστώσεις αφορούν επανακαταθέσεις ποσών από προηγούμενες αναλήψεις του ίδιου του προσφεύγοντος , καθόσον από τα στοιχεία που προσκόμισε προς επίρρωση των ισχυρισμών του αποδεικνύεται ότι καταθέτης είναι ο ίδιος γιατί :

- πρόκειται για φωτοαντίγραφα 14 γραμματίων είσπραξης της τράπεζας, από τα οποία τραπεζογραμματία προκύπτει ότι ο καταθέτης των χρηματικών ποσών του ως άνω πίνακα είναι ο ίδιος ο προσφεύγων .

Επομένως το ποσό των 22.787,31 ευρώ δύναται να θεωρηθούν ως επανακαταθέσεις ποσών από τον προσφεύγοντα από προηγούμενες αναλήψεις του ιδίου.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Συνεκτιμώντας όλα τα ανωτέρω που αναλυτικά αναφέραμε, διαπιστώνουμε ότι **το ποσό των 22.787,31 ευρώ δύναται να θεωρηθούν επανακαταθέσεις ποσών από προηγούμενες αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, καθότι από τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία προκύπτει οι άνω πιστώσεις αφορούν καταθέσεις που πραγματοποίησε ο ίδιος ο προσφεύγων.»**

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με επανακαταθέσεις ποσών από τον ίδιο από προηγούμενες αναλήψεις του, γίνονται αποδεκτοί ως προς το ποσό των 22.787,31 ευρώ, ήτοι αναγνωρίζεται επιπλέον ποσό ύψους 22.787,31 ευρώ ως ποσό που προέρχεται από επανακατάθεση από προηγούμενη ανάληψη του προσφεύγοντος για το έτος 2013, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή το αποδέχεται κατά τρόπο σαφή και εμπειρισταμένο στο πόρισμα που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της επί της με αριθ./02-06-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος σχετικά με το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών 2003-2012, ο ισχυρισμός αυτός δεν διαφοροποιείται με τα αναφερθέντα στα με αριθ. πρωτ ΚΕΦΟΜΕΠ/05-09-2019 και/14-11-2019 υπομνήματα του.

Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατόπιν εκδόσεως της υπ αριθ./03-12-2019 εντολής διασταυρωτικού ελέγχου για τις χρήσεις 2002- 2012, και αφού ο έλεγχος παρέλαβε τα δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας που του χορηγήθηκε ηλεκτρονικά και το οποίο περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος στις ημεδαπές τράπεζες τις χρήσεις 2002-2012, προέβη σε ανάλυση κεφαλαίου συντάσσοντας σχετικούς πίνακες, όπως αυτοί αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 52-57 της οικείας έκθεσης έλεγχου.

Τα δεδομένα των πινάκων ανάλυσης, προκειμένου να εξακριβωθεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο του προσφεύγοντος κατά την 31/12/2012, αντλήθηκαν από τα δεδομένα των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικών ετών 2003-2013 που είχε υποβάλει ο προσφεύγων, από το υποσύστημα εσόδων TAXIS (πληρωμές φόρων) και από τα δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας ετών 2002-2012 (πληρωμές πιστωτικών καρτών, δανείων, ΟΤΕ κλπ), που αντλήθηκαν κατόπιν εκδόσεως της ως άνω εντολής διασταυρωτικού ελέγχου.

Επίσης ο έλεγχος προέβη και σε σύνταξη πίνακα ανάλυσης εισοδημάτων – τεκμαρτών δαπανών αντλώντας στοιχεία από τα δεδομένα των ΔΦΕ οικονομικών ετών

2003-2013 που είχε υποβάλει ο προσφεύγων και από τα δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας ετών 2002-2012 (πληρωμές πιστωτικών καρτών ,δανείων) τα οποία αν και αποτελούν τεκμαρτή δαπάνη του άρθρου 16 του ν 2438/1994 , ο προσφεύγων δεν τα συμπεριέλαβε ως όφειλε στις υποβληθείσες ΔΦΕ.

Από τους ως άνω συνταχθέντες πίνακες συνάχθηκε το συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων είχε δαπανήσει στις προγενέστερες του έτους 2013 χρήσεις το συνολικό ποσό των 553.445,43 ευρώ που ο ίδιος προσδιόρισε ως διαθέσιμο κεφάλαιο για καταθέσεις την 31/12/2012 και δεν διέθετε διαθέσιμο κεφάλαιο εις χείρας του την 01/01/2013, όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα :

Πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου χρήσεων 2003- 2012 όπως ο ίδιος προσδιόρισε	Κεφάλαιο της 31.12.2012	-122.120,26 (πραγματικά εισοδήματα και πραγματικές δαπάνες στις αντίστοιχες χρήσεις + ποσό που διατέθηκε για αύξηση κεφαλαίου από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς ποσό 547.075,93 δηλαδή αποταμίευση του)
Πίνακας πιστωτικών υπολοίπων (καταθέσεων) τραπεζικών λογαριασμών	Υπόλοιπα της 31.12.2012	-441.082,82
Διαθέσιμο κεφάλαιο για καταθέσεις από 1/1/2013		-563.203,08

Επομένως, κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση θεωρούνται ελεγκτές και μικρής αξίας καταθέσεις καθόσον: α) δηλώνονται ζημιές από την ατομική επιχείρηση στη φορολογική δήλωση εισοδήματος του προσφεύγοντος κατά τα κρινόμενα έτη 2013 και 2014, β) δεν υπάρχει υπόλοιπο προς ανάλωση την 01/01/2013 και γ) δεν προσκομίστηκαν βιβλία κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Επειδή ως προς τις λοιπές πιστώσεις για τις οποίες προβάλλει ισχυρισμούς ο προσφεύγωντας, οι θέσεις του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στη με ημερομηνία θεώρησης 24/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

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. 2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/2013 , ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται :

α) στο ποσό των **243.655,92 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014**, όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

ΣΥΝΟΛΟ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	266.443,23
ΜΕΙΟΝ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟΔΕΚΤΑ ΑΠΟ ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ	22.787,31
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	243.655,92

β) στο ποσό των **124.485,27 ευρώ για το φορολογικό έτος 2014**, όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

ΣΥΝΟΛΟ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	124.665,58
ΜΕΙΟΝ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΔΙΟΡΘΩΣΗ	180,31
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	124.485,27

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με αρ. πρωτ/29-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜκαι την τροποποίηση :

α)της υπ' αρ. /24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	107.553,60	137.407,57	137.407,57	29.853,97
Φορολογητέο Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις	-25.713,71	0,00	0,00	25.712,71
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	19.866,99	19.866,99	19.866,99	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα		266.443,23	243.655,92	243.655,92
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	101.707,80	423.717,79	400.930,48	299.222,60

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	84.943,64	25.009,40	406.953,55	127.693,38	384.166,24	120.293,56	
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου Υπόλοιπο φόρου (α)		523,99		682,61		682,61	
		24.485,41		127.010,77		119.610,95	95.125,54
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	16.764,24	3.688,13	16.764,24	3.688,13	16.764,24	3.688,13	0,00

2. Της συζύγου	Μείωση του φόρου		2.156,84		2.156,84		2.156,84	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		1.531,29		1.531,29		1.531,29	0,00
	Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος								
	Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	110.880,00	1.663,20	163.942,77	2.459,14	163.942,77	2.459,14	
	Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		27.679,90		131.001,20		123.601,38	95.921,48
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί								
	1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
	α) Κινητές αξίες							
	β) Εμπορικές επιχειρήσεις			0,00		0,00		
	γ) Ακίνητα							
	δ) Μισθωτές υπηρεσίες	1.266,00		1.266,00		1.266,00		
	ε) Ελευθέρια επαγγέλματα			0,00		0,00		
	στ) Την αλλοδαπή							
	2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
	α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	6.465,03		6.465,03		6.465,03		
	β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00		0,00		
	3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
	Μείωση επιστροφής φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου		19.948,87		123.270,17		115.870,35	95.921,48
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :								
	1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		14.381,74		14.381,74		14.381,74	
	2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		3.326,40		4.252,52		4.252,52	926,12
	3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		665,28		850,50		850,50	185,22
	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%				51.262,68		47.960,74	47.960,74
	7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13				54.305,67		50.416,33	50.416,33
	8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%			486,77		486,77	486,77
	9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				97,35		97,35	97,35
	10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
	11. Εισφορά Αλληλεγγύης		2.723,28		16.309,35		15.394,24	12.670,96
	11α. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%							0,00
	11β. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							0,00
	12. Τέλος Επιτηδεύματος							0,00
	Σύνολο		41.045,57		265.216,75		249.710,54	208.664,97
	13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης		2.740,00		2.740,00		2.740,00	
	14. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00	0,00
	Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών							0,00
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		44.435,57		268.606,75		253.100,54	208.664,97
	Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
	Ποσό που επιστράφηκε							
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		44.435,57		268.606,75		253.100,54	208.664,97

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	103.321,29 €	95.921,48 €
Τέλη Χαρτοσήμου	926,12 €	926,12 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	185,22 €	185,22 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	105.568,35 €	98.377,07 €

Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	486,77 €	486,77 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	97,35 €	97,35 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	13.586,07 €	12.670,96 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	224.171,18 €	208.664,97 €

β) της υπ' αρ./24-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	77.140,00	98.606,13	98.606,13	21.466,13
Φορολογητέο Εισόδημα από Τόκους	2.109,14	2.109,14	2.109,14	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	23.769,47	23.769,47	23.769,47	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013		124.665,58	124.485,27	124.485,27
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	103.018,61	249.150,32	248.970,01	145.951,14

A. 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.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	86.327,87	24.689,89	232.459,58	72.913,36	232.279,27	72.853,85	145.951,40
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		1.557,32		1.557,32		1.557,32	0,00
Υπόλοιπο φόρου (α)		23.132,57		71.356,04		71.296,53	48.163,96
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	16.690,74	3.671,96	16.690,74	3.671,96	16.690,74	3.671,96	
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου		2.100,00		2.100,00		2.100,00	
Υπόλοιπο φόρου (β)		1.571,96		1.571,96		1.571,96	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
B. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		24.704,53		72.928,00		72.868,49	48.163,96
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες	316,35		316,35		316,35		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							

γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	1.375,43		1.375,43		1.375,43	
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα			0,00		0,00	
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	14.381,74		14.381,74		14.381,74	
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00			
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Μείωση επιστροφής φόρου						
Υπόλοιπο φόρου	8.631,01		56.854,48		56.794,97	48.163,96
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			0,00			
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	2.436,00		2.436,00		2.436,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	487,20		487,20		487,20	
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%			24.111,73		24.081,98	24.081,98
7α.Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%					
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης	2.617,43		9.325,97		9.318,76	6.701,33
12. Τέλος Επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Σύνολο	14.821,64		93.865,38		93.768,91	78.947,27
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης	2.493,40		2.493,40		2.493,40	
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Διαφορά συμψηφισμού						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	17.315,04		96.358,78		96.262,31	78.947,27
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	17.315,04		96.358,78		96.262,31	78.947,27

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	48.223,47 €	48.163,96 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	24.111,73 €	24.081,98 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	6.708,54 €	6.701,33 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	79.043,74 €	78.947,27 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.