



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 24-09-2020

Αριθμός Απόφασης:1864

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β722-03-2017) 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. Β727-04-2017).

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), 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 Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/30-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ....., κατά της υπ' αριθμό/2019

Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση από 1/01/2013 έως 31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5 Την ανωτέρω περιγραφόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./30-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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./2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση από 1/01/2013 έως 31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 9.181,68 €, πλέον 10.087,80 € πρόσθετοι φόροι άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ, πλέον 236,49 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικό ποσό 20.160,29 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψε κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στη χρήση 2013, δυνάμει της με αριθμό/2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Στον προσφεύγοντα καταλογίστηκε για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 § 3 του Ν.2238/1994 συνολικού ποσού 32.210,00 €, αφού, σύμφωνα με το πόρισμα του υπό κρίση ελέγχου, διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις/πιστώσεις που εντοπίστηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούνται στο όνομα του (είτε ως δικαιούχος, είτε ως συν δικαιούχος) και δεν αιτιολογήθηκε η πηγή και αιτία τους.

Ο προσφεύγων κλήθηκε αρχικά να αιτιολογήσει, πιστώσεις συνολικού ποσού 714.155,10 €. Ο προσφεύγων υπέβαλε στην φορολογική αρχή το με αριθ.πρωτ./2019 έγγραφο επί αιτήματος πληροφοριών και το με αρ. πρωτ./2018 Υπόμνημα, επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, όπου μαζί με τα απαραίτητα δικαιολογητικά, εξέφρασε τις απόψεις του, για τις περισσότερες πιστώσεις που του αιτήθηκε. Ο έλεγχος δέχτηκε τις απόψεις του προσφεύγοντα για το πλήθος των πιστώσεων εκτός από

Α) έντεκα (11) περιπτώσεις, με REC ID: 8805, 8942, 8997, 9395, 9399, 9464, 9465, 8767,8863, 8901, 8936, **συνολικού ποσού 27.174,50 €**, για τις οποίες έκρινε ότι αφορούν εισόδημα του προσφεύγοντος προερχόμενο από Αγνοστη Πηγή και

Β) δέκα πέντε (15) περιπτώσεις, με **REC ID:** 8990, 9049, 9051, 9067, 9147, 9165, 9204, 9217, 9273, 9282, 9316, 9323, 9329, 9331 και 9362, **συνολικού ποσού 4.239,56 €**, για τις οποίες έκρινε ότι αφορούν εισόδημα του προσφεύγοντος, από δύο εταιρείες «.....» και «.....» στις οποίες είναι διευθύνων σύμβουλος και Πρόεδρος των Δ.Σ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων ισχυριζόμενος τα εξής:

Το έτος 2013 χρησιμοποιούσε τους προσωπικούς του λογαριασμούς για την εξυπηρέτηση των ναυτικών εταιριών «.....» και «.....» κλπ, των οποίων ήταν νόμιμος εκπρόσωπος.

Πολλές φορές ο πατέρας του,, κατέθετε προς διευκόλυνση του ή και λόγω απουσίας του από την, τις εισπράξεις της ατομικής του επιχείρησης, όπου ήταν ναυτικός πράκτορας, ΔΗΛΑΔΗ ΕΙΣΠΡΑΚΤΟΡΑΣ ναυτικών εταιριών, όπως της «.....» και της «.....», «.....», «.....» κλπ και εξέδιδε εισιτήρια εισπράττοντας το αντίτιμο αυτών, τα κατέθετε στους προσωπικούς του λογαριασμούς, για να μην μένουν τα χρήματα στο γραφείο, δηλαδή για λόγους ασφαλείας τα κατάθετε στην τράπεζα.

Προσκομίζει όλες τις αποδείξεις πληρωμής του έτους 2013 (πληρωμή λιμενικών τελών, μισθοδοσίες προσωπικού, NAT κλπ) που διενήργησε για λογαριασμό των ναυτικών εταιριών που ήταν ναυτικός πράκτορας.

Ισχυρίζεται ότι ο του χορήγησε τέτοια βεβαίωση, ότι είναι ναυτικός πράκτορας όλων των ναυτικών εταιριών που επικαλείται τουλάχιστον εδώ και 15 έτη.

Για κάποιες πιστώσεις ισχυρίζεται ότι αφορούν μεταφορές ποσών από πελάτες του και προς τούτο προσκομίζει κινήσεις λογαριασμών και καταστάσεις έκδοσης τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που έχει εκδώσει προς αυτούς.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 48 § 3 εδαφίου β' του ν. 2238/94**, όπως αυτή προστέθηκε με τη διάταξη του **άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010**, ορίζεται ότι «*Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση*»,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του Ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.*».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1095/29-01-2011**, με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. [3888/2010](#)», μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«..... 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 στη **ΠΟΛ. 1175/16.11.2017**, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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....

5.4 Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή

διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. 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.».

Εεπειδή, στο με αριθμ. πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. **4 του άρθρ. 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 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 προσαύξησή 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 με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι : «

(σκέψη 7): «... 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. Κατ' ακολουθίαν, 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, .. 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. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 - πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, .. ECLI:EU:C:1989:387, σκέψεις 35-41, στο πεδίο του δικαίου του ανταγωνισμού), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, .. κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)» (σκέψη 8): «... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.).

Επειδή, σύμφωνα την **ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 18**: "Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους **καταρχήν** ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο."

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1228/15.10.2014 "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. 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 την φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερώς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. αρ. 28 και 64 του Ν. 4174/2013)".

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2 παρ. 4 της ΠΟΛ 1050/17.02.014**: «2.4 ... 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση πιστώσεις είναι γνωστής προέλευσης,

σχετίζονται είτε με εταιρείες, των οποίων είναι νόμιμος εκπρόσωπος, είτε με εταιρείες των οποίων είναι ναυτικός πράκτωρας, είτε προέρχονται από πελάτες της ατομικής του επιχείρησης και των εταιρειών που εκπροσωπεί, είτε αφορούν εισπράξεις της ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή, οι εν λόγω ισχυρισμοί προβλήθηκαν ομοίως από τον προσφεύγοντα κατά την διάρκεια του ελέγχου οι οποίοι ωστόσο απορρίφθηκαν, καθώς όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου:

«Rec id: 8942. Κατάθεση ποσού 5.200 €. από ναυτική εταιρεία «.....», σε ατομικό λογ/σμό ελεγχόμενου.

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αυτό το ποσό δαπανήθηκε σε πληρωμές για λογ/σμό της, ως ναυτικός πράκτωρ της

Επειδή, δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο παραστατικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τις πληρωμές αυτές,

Επειδή, δεν προκύπτει από κανένα συμφωνητικό ότι ήταν «ναυτικός Πράκτωρ» της συγκεκριμένης εταιρείας,

Επειδή δεν καταγράφεται καμμία αμοιβή από την Ναυτική εταιρεία προς τον ελεγχόμενο για αυτές τις παρεχόμενες υπηρεσίες (πληρωμές κλπ) προς αυτήν,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 8997. Κατάθεση ποσού από αλλοδαπό πρόσωπο.

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 15.000 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από ναυτικό πράκτορα της (.....), της εταιρείας, και αφορά υπηρεσίες του ελεγχόμενου οι οποίες παρασχέθηκαν στην και έχουν εκδοθεί αντίστοιχα τιμολόγια.

Επειδή, ο ελεγχόμενος με βάσει το προσκομισθέν συμφωνητικό συνεργασίας του με την εταιρεία, δεν προκύπτει καμμία συνεργασία με τον ναυτικό πράκτορα της, Επειδή, την προμήθειά του (το 3% επί των εισπράξεων), ο ελεγχόμενος την παρακρατά από τις εισπράξεις που διενεργεί για λογ/σμό της, όπως καταγράφεται στο μεταξύ τους συμφωνητικό,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και θεωρεί το ποσό των 5.000 ευρώ ως εισόδημα αγνώστου πηγής.

Rec id: 9395: Κατάθεση ποσού 1.000 ευρώ

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 1.000 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από πελάτη του «.....»

Επειδή ο ελεγχόμενος, όπως προκύπτει από το βιβλίο εσόδων του, παρείχε υπηρεσίες στην εταιρεία «.....», στην χρήση 2013, ποσού 1.880,15 ευρώ, και οι καταθέσεις του πελάτη αυτού, στον τραπεζικό του Λογ/σμό είναι 24.900 ευρώ,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 8982: Κατάθεση ποσού 1.192 ευρώ

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 1.192 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από πελάτη του

«.....»

Επειδή ο ελεγχόμενος, όπως προκύπτει από το βιβλίο εσόδων του, παρείχε υπηρεσίες στην εταιρεία «.....», στην χρήση 2013, ποσού 912,65 ευρώ, και οι καταθέσεις του πελάτη αυτού, στον τραπεζικό του λογ/σμό είναι 1.192 ευρώ,

Ο έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 9399: Κατάθεση ποσού 741 ευρώ

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 741 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από τον , πελάτη της εταιρείας «.....», και ο ίδιος ισχυρίζεται ότι ήταν ναυτικός πράκτορας της εταιρείας αυτής.

Επειδή , από κανένα έγγραφο η συμφωνητικό δεν προκύπτει η ιδιότητα του ναυτικού πράκτορα, για την «.....», πέραν της ιδιότητας του Προέδρου του Δ.Σ, την οποία κατέχει,

Επειδή, το χρηματικό ποσό που εισέπραξε για λογ/σμό της «.....», (όπως ισχυρίζεται), δεν προκύπτει από καμμία εγγραφή να μεταφέρθηκε σε λογ/σμούς της εταιρείας,

Επειδή το ποσό αυτό, το οικειοποιήθηκε ο ελεγχόμενος, και δεν έχει φορολογηθεί γιαυτό,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 9464: Κατάθεση ποσού 202 ευρώ

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 202 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από τον , πελάτη της εταιρείας «.....», και ο ίδιος ισχυρίζεται ότι ήταν ναυτικός πράκτορας της εταιρείας αυτής.

Επειδή , από κανένα έγγραφο η συμφωνητικό δεν προκύπτει η ιδιότητα του ναυτικού πράκτορα, για την «.....», πέραν της ιδιότητας του Προέδρου του Δ.Σ, την οποία κατέχει,

Επειδή, το χρηματικό ποσό που εισέπραξε για λογ/σμό της «.....», (όπως ισχυρίζεται), δεν προκύπτει από καμμία εγγραφή να μεταφέρθηκε σε λογ/σμούς της εταιρείας,

Επειδή το ποσό αυτό, το οικειοποιήθηκε ο ελεγχόμενος, και δεν έχει φορολογηθεί γιαυτό,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 9465: Κατάθεση ποσού 281,50 ευρώ

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό των 281,50 ευρώ, στο λογ/σμό του έγινε από πελάτη του «.....»

Επειδή ο ελεγχόμενος, όπως προκύπτει από το βιβλίο εσόδων του, παρείχε υπηρεσίες στην εταιρεία «.....», στην χρήση 2013, ποσού 4,07 ευρώ, και οι καταθέσεις του πελάτη αυτού, στον τραπεζικό του λογ/σμό είναι 281,50 ευρώ,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 8767,8863,8901,8936:

Δεν απαντήθηκαν από τον ελεγχόμενο εντός της δοθείσης προθεσμίας και αρχικά με το αίτημα πληροφοριών, με ημερομηνία 18/06/2019 (αριθ.πρωτ...../2019), και μετέπειτα με το Σημ Διαπ....., όπου του επιδόθηκε στις 21/11/2019.

Rec id: 8941, 9143, και 9164:

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι τα ποσά αυτά που κατέθεσε ο πατέρας του
....., στις 25/4/2013, 1.500 ευρώ, στις 10/07/2013, 9.000 ευρώ και στις 19/07/2013,
10.000 ευρώ, ήταν εισπράξεις από την ατομική του επιχείρηση, τις οποίες κατέθεσε ο πατέρας του
στην τράπεζα, προς διευκόλυνσή του.

Ο έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου.

Rec id: 8990,9049,9051,9067,9147,9165,9204,9217,9273,9282,9316,9323,9329,9331 και 9362,
συνολικού ποσού 4.239,56 ευρώ.

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι τα ποσά αυτά, κατατέθηκαν στον λογ/σμό του, από την
....., ή , προκειμένου να καλύψει έξοδα των εταιρειών αυτών.

Επειδή δεν προκύπτει από κανένα προσκομισθέν στοιχείο, ότι δαπανήθηκε το ποσό αυτό σε έξοδα
των ναυτικών εταιρειών,

Επειδή το ποσό αυτό, το οικειοποιήθηκε ο ελεγχόμενος, και δεν έχει φορολογηθεί γι αυτό,

Ο έλεγχος απορρίπτει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και υπολογίζει αυτό ως εισόδημα.».

Επειδή, αναφορικά με τις με rec id: 8941, 9143 και 9164, πιστώσεις απαραδέκτως προσφεύγει,
δεδομένου ότι ο έλεγχος αποδέχτηκε τις απόψεις του προσφεύγοντος για τις εν λόγω πιστώσεις
και δεν του καταλόγισε το ποσό αυτό στην οριστική πράξη του διορθωτικού προσδιορισμού του
φόρου χρήσης 2013.

Επειδή, για τις λοιπές πιστώσεις, ο προσφεύγων ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης, ούτε κατά
τον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε οιοδήποτε από τα στοιχεία
που επικαλείται και τα οποία θα μπορούσαν να επηρεάσουν τα συμπεράσματα του ελέγχου,
αναφορικά με τις πληρωμές για λογαριασμό των εταιρειών, τη βεβαίωση ναυτικού πράκτορα από
τον ή τα καταστατικά των εταιρειών. Τα δε παραστατικά δαπανών υπέρ
NAT που προσκόμισε ο προσφεύγων δεν αφορούν τις περιόδους των υπό κρίση πιστώσεων, ενώ
οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναλυτικά για κάθε μια πίστωση καταγράφονται στην από
20/11/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη
πράξη κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. /30-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... του, με ΑΦΜ

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

Οικονομικό έτος 2014

	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου εισοδήματος	9.181,68 €
Πρόστιμο φόρου και τόκου(άρθρων 58 και 53 Ν.4174/2013)	10.087,90 €
Εισφορά ΕΛΓΑ 2%(άρθρο 13 Ν.3877/2010)	236,49 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.160,29 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.