



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 30/09/2020

Αριθμός απόφασης: 2080

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' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθμ. /14-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, β) της υπ' αριθμ. /14-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2015, γ) της υπ' αριθμ. /14-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού

έτους 2016, και ε) της υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης ης Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 14/12/2019 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.476,75 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 443,03 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **1.919,78 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

β) Με την υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.468,50 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 734,25 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.202,75 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

γ) Με την υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.287,00 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 643,50 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.078,84 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.078,84 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

δ) Με την υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμ./10-07-2019 έγγραφο αίτημα του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα Βιβλία και Στοιχεία

που τήρησε, τις δηλώσεις που υπέβαλε, τα δικαιολογητικά εξόδων-δαπανών που είχε καταχωρήσει στα βιβλία κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και λοιπά στοιχεία που ο έλεγχος έκρινε απαραίτητα για τις ελεγκτικές του ενέργειες, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του ίδιου νόμου.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 14/12/2019 οικειών εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./03-08-2018 εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου πραγματοποιήθηκε έρευνα και επεξεργασία στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, αλλά και σε όλα τα δεδομένα που έχει στην διάθεση του ο έλεγχος, και διαπιστώθηκε απόκλιση μεταξύ των χρηματικών ποσών που έχουν κατατεθεί σε λογαριασμούς που είναι δικαιούχος και των δηλωθέντων εισοδημάτων του κατά τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016. Στη συνέχεια συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα νομότυπα, το με αριθμ./10-07-2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013, με το οποίο καλούνταν να παράσχει εξηγήσεις για συγκεκριμένες πιστώσεις από τα διάφορα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της χώρας. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο παραπάνω αίτημα και ο έλεγχος προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις χωρίς την συνδρομή του και έκρινε ότι κάποιες πιστώσεις δεν αφορούν τον ίδιο και τις αφαίρεσε από τις πρωτογενείς πιστώσεις. Κατόπιν των ανωτέρω και αφού λήφθηκε υπόψη το υπ' αριθμ. πρωτ./27-11-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος σε απάντηση του με αριθμ./07-11-2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 39 του ν. 4174/2013, ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΕΙΣ/ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	2014	2015	2016
Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013	4.475,00	4.450,00	3.900,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα εξής:

- Οι πιστώσεις που προέκυψαν από τον έλεγχο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς τεκμηριώνονται επαρκώς, καθόσον οι εν λόγω καταθέσεις δικαιολογούνται πλήρως και αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν φορολογητέο εισόδημα και δε συνιστούν Προσαύξηση Περιουσίας από άγνωστη αιτία ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, όπως αποφάνθηκε η ελεγκτική αρχή. Συγκεκριμένα μου προέρχονται είτε από αυτόν τον ίδιο, είτε από γνωστές και αιτιολογημένες πηγές, ήτοι είτε είναι άτομα με τα οποία έχει στενή συγγενική σχέση (η μητέρα και η αδερφή του) και οι καταθέσεις τους αποσκοπούσαν στην οικονομική του ενίσχυση, είτε είχαν αποζημιωτικό χαρακτήρα και αφορούσαν συμβιβαστική επίλυση διαφοράς ή αφορούσαν επιστροφή μικροποσού από φιλικό πρόσωπο.

- Η υπηρεσία ελέγχου με τις προσβαλλόμενες πράξεις της παραβίασε την αρχή της αναλογικότητας, καθώς του επέβαλε την ανώτερη κατηγορία προστίμων, μη λαμβανομένης υπ' όψη της συνεργασίας του, της άμεσης ανταπόκρισής του, της απειρίας του σε θέματα φορολογικά και μη λαμβανομένου υπ' όψιν ότι τα σφάλματα που τυχόν έγιναν κατά την τήρηση των φορολογικών του στοιχείων αφενός δεν καθιστούν αδύνατο τον φορολογικό μου έλεγχο και αφετέρου δεν οφείλονται σε δικό του σφάλμα, αλλά δεν είχε ενημερωθεί σωστά από το λογιστή που είχε αναλάβει τις φορολογικές του δηλώσεις.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 στο άρθρο 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 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.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. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 28 , 40 , 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

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.».

Επειδή 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 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.

.....»

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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

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

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από

ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣΤΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «**μεγάλα ποσά**» (**ΣΤΕ 884/2016**) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή στο **άρθρο 65 του ν. 4174/2013** σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της υπ' αριθμ./03-08-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, η οποία αφορά και έρευνα σχετικά με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα από την 01/01/2014-31/12/2016. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς που διατύπωσε ο προσφεύγων και τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς με το με αριθμ. πρωτ./27-11-2019 υπόμνημα στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, διαπίστωσε ότι για τα παρακάτω ποσά δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο, και τα οποία λογίζονται και φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
9			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/8/2014		2.600,00
10			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	30/9/2014	.....	125,00
11			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1/10/2014		400,00
13			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/10/2014	.....	300,00
14			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	13/10/2014		260,00
15			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/10/2016		80,00
16			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	17/10/2014		620,00
17			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11/11/2014	.....	90,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014						4.475,00

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
1			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/1/2015	.....	300,00
9			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/2/2015	.....	300,00
13			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	4/3/2015	.....	50,00
15			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5/3/2015	.....	300,00
18			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20/3/2015	.....	180,00
22			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	6/4/2015	.....	300,00
29			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/5/2015	.....	300,00
34			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	28/5/2015	.....	550,00
35			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	28/5/2015	.....	130,00
37			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	3/6/2015	.....	300,00
46			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	7/8/2015	.....	300,00
50			ΣΥΜΨΗΦ/Κ Η ΕΓΓΡΑΦΗ	31/8/2015	.....	100,00

51	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/9/2015	.....	300,00
54	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7/10/2015	.....	140,00
55	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	8/10/2015	.....	300,00
58	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	10/11/2015	.....	300,00
61	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11/12/2015	.....	300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015						4.450,00

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
2			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	8/1/2016	.....	300,00
6			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	3/2/2016	.....	400,00
11			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/3/2016	.....	200,00
14			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	5/4/2016	.....	300,00
20			ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	4/5/2016	.....	300,00
23			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2/6/2016	.....	200,00
24			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/6/2016	.....	100,00
28			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1/7/2016	.....	300,00
34			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1/8/2016	.....	300,00
39			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/9/2016	.....	300,00
43			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/10/2016	.....	300,00
47			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/11/2016	.....	300,00
52			ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	9/12/2016	.....	600,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016						3.900,00

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η A/A 13 πίστωση του φορολογικού έτους 2014, συνολικού ύψους 300 ευρώ, καθώς και οι A/A 1, 9, 15, 22, 29, 37, 46, 51, 55, 58, 61 πιστώσεις του φορολογικού έτους 2015, συνολικού ύψους 3.300 ευρώ και οι A/A 2, 6, 11, 14, 20, 23, 24, 28, 34, 39, 43, 47, 52 πιστώσεις του φορολογικού έτους 2016, συνολικού ύψους 3.900 ευρώ, αφορούν

καταθέσεις που προέρχονται στα πλαίσια εξωδικαστικού συμβιβασμού με την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» δια των εκάστοτε εξουσιοδοτημένων προς τούτο οργάνων της. Πιο συγκεκριμένα, οι πιστώσεις στο λογαριασμό που διατηρεί ως μοναδικός δικαιούχος στην, με την αιτιολογία είτε «κατάθεση ενοικίου» είτε «κατάθεση», αφορούν καταβολές στα πλαίσια εξωδικαστικής ρύθμισης διαφοράς ανάμεσα σε αυτόν και στο διαχειριστή του κέντρου διασκέδασης επί της οδού, η οποία βρισκόταν και λειτουργούσε ακριβώς κάτω από στην κατοικία του, η οποία δεν τηρούσε ποτέ τις ώρες κοινής ησυχίας, εξέπεμπε συνεχώς έντονο θόρυβο, ήχους και δονήσεις, και είχε προβεί σε καταγγελίες και αναφορές για διατάραξη κοινής ησυχίας, αλλά και πολλές προφορικές οχλήσεις στον εκάστοτε υπεύθυνο της επιχείρησης. Με τα δεδομένα αυτά και προκειμένου να αποφευχθούν περαιτέρω διενέξεις, η επιχείρηση δέχθηκε να τον αποζημιώσει, καταβάλλοντάς του το μηνιαίο μίσθωμα που κατέβαλλε για τη μίσθωση του ακινήτου όπου διέμενε επί της οδού, ήτοι το ποσό των 300 ευρώ μηνιαίως για όσο χρονικό διάστημα διαρκούσε η μίσθωση.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει η συμφωνία μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών που επικαλείται, αλλά ούτε το αντικείμενο της συμφωνίας αυτής. Δεν προσκομίσθηκε κανένα ιδιωτικό συμφωνητικό με βέβαιη ημερομηνία, ώστε να προκύπτει η μεταξύ τους συμφωνία, οι ακριβείς όροι ή το ύψος του ποσού, ούτε έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990. Επίσης δεν προσκομίσθηκε ούτε κάποιο άλλο δικαιολογητικό έγγραφο που να επιβεβαιώνει τον παραπάνω ισχυρισμό του, ο οποίος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ως προς τις λοιπές τραπεζικές πιστώσεις του **φορολογικού έτους 2014**:

Α. Σχετικά με τη με **A/A 9** πίστωση στην, ποσού 2.600,00 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έγινε από το ίδιο και αφορούσε ποσό το οποίο του είχε δώσει η μητέρα του για να τον βοηθήσει οικονομικά και προσκομίζει το σχετικό αποδεικτικό κατάθεσης στο οποίο φαίνεται το όνομά του ως καταθέτης. Ωστόσο ο ισχυρισμός του ότι τα χρήματα προέρχονταν από τη μητέρα του δεν αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο παραστατικό, καθώς και δεδομένου του ύψους του ποσού, δεν προσκόμισε κίνηση λογαριασμών, από τη οποία να προκύπτει ανάληψη χρημάτων από λογαριασμό της μητέρας, ώστε να προκύπτει η δυνατότητα επανακατάθεσης του εν λόγω ποσού.

Β. Σχετικά με τη με **A/A 10** πίστωση στην τράπεζα, ποσού 125,00 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έγινε μέσω ATM και η τράπεζα μολονότι υπέβαλε αίτημα δεν μπόρεσε να του δώσει περαιτέρω πληροφορία, ωστόσο, όπως προκύπτει και από τις λοιπές συναλλαγές του, αποτελεί κατάθεση για την οικονομική του ενίσχυση από την αδερφή του. Δεδομένου ότι για την εν λόγω πίστωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο, ο ισχυρισμός του δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Γ. Σχετικά με τη με **A/A 11** πίστωση στην τράπεζα, ποσού 400,00 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκε από τη μητέρα του,, στον κοινό τους λογαριασμό για να καλυφθεί βεβαιωμένη οφειλή της στη Δ.Ο.Υ. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει το

παραστατικό της με αιτιολογία ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΧΡΕΩΣΗ – ΕΝΤΟΛΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ. Ωστόσο το συγκεκριμένο παραστατικό αποτελεί χρέωση του λογαριασμού της και δεν αφορά την Α/Α 11 πίστωση του έτους 2014, η οποία προηγείται από την εν λόγω χρέωση, αλλά παραστατικό χρέωσης του λογαριασμού, δηλαδή ανάληψης 400,00 ευρώ, ώστε να πληρωθούν βεβαιωμένες οφειλές Δ.Ο.Υ. Ως εκ τούτου δεν προσκομίσθηκε κανένα παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ο καταθέτης, ούτε η αιτιολογία κατάθεσης και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Δ. Σχετικά με τις με **A/A 14, 15, 16 και 17** πιστώσεις στην, ποσών ύψους 260,00 ευρώ, 80,00 ευρώ, 620,00 ευρώ και 90,00 ευρώ αντιστοίχως, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές έχουν γίνει από τον ίδιο, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά κατάθεσης της, στα οποία φαίνεται αναμφίβολα ως όνομα καταθέτη το δικό του, και προέρχονται από ποσά που του είχε δώσει η αδερφή του για την οικονομική του ενίσχυση. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του (π.χ. κίνηση λογαριασμών, από τη οποία να προκύπτει ανάληψη χρημάτων από λογαριασμό της αδερφής του), ωστόσο λαμβάνοντας υπόψη το ως άνω σκεπτικό της ΣτΕ 884/2016 και τη συνολική εικόνα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος γίνεται δεκτό ότι δεν αποτελεί «μεγάλο ποσό» το όριο των 100,00 ευρώ και επομένως δεν αποτελούν ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, με την παρούσα απόφαση, οι πιστώσεις με Α/Α 15 και 17.

Επειδή, ως προς τις λοιπές τραπεζικές πιστώσεις του **φορολογικού έτους 2015**:

Α. Σχετικά με τη με **A/A 13** πίστωση στην τράπεζα, ποσού 50,00 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά την ηλεκτρονική επιστροφή αξίας εισιτηρίου που είχε καταβάλει για παράσταση, η οποία ακυρώθηκε και για το λόγο αυτό του επεστράφησαν τα χρήματα του εισιτηρίου που είχε ήδη καταβάλλει. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει το με ημερομηνία 23/01/2020 έγγραφο της τράπεζας, σύμφωνα με το οποίο η εν λόγω πίστωση έχει πραγματοποιηθεί μέσω e-banking και εντολέας είναι η, με αιτιολογία Με βάση το εν λόγω έγγραφο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός.

Β. Σχετικά με τις με **A/A 18 και 54** πιστώσεις στη, ποσών ύψους 180,00 ευρώ και 140,00 ευρώ αντιστοίχως, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές έχουν γίνει από το ίδιο και προσκομίζει τα σχετικά αποδεικτικά κατάθεσης στα οποία εμφανίζεται το όνομά του ως καταθέτης. Ωστόσο, δεν προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα κανένα στοιχείο από το οποίο να διαπιστώνεται η προέλευση των εν λόγω καταθέσεων, ώστε ασφαλώς να προκύπτει ότι η συναλλαγή αφορά εισόδημα που απαλλάσσεται ή έχει ήδη φορολογηθεί, όπως επίσης δεν αποδεικνύεται και η δυνατότητα ύπαρξης μετρητών, καθώς δεν επικαλείται συγκεκριμένες αναλήψεις από τραπεζικούς λογαριασμούς, ώστε να μπορούν να αποτελέσουν επανακατάθεσεις και σε κάθε περίπτωση δεν αποδεικνύει την ύπαρξη διαθέσιμων μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος. Η δε προσκόμιση των καταθετηρίων, στα οποία το όνομα του καταθέτη είναι ο ίδιος ο προσφεύγων, σε καμία περίπτωση δεν αιτιολογούν την πηγή του εισερχόμενου χρήματος.

Γ. Σχετικά με τις με **A/A 34 και 35** πιστώσεις στη, ποσών **550,00 ευρώ και 130,00 ευρώ** αντιστοίχως, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχουν γίνει από τη μητέρα του και τα εν λόγω ποσά

αφορούν την οικονομική του ενίσχυση. Από το προσκομιζόμενο με ημερομηνία 23/01/2020 έγγραφο της τράπεζας, προκύπτει εμμέσως ότι ο καταθέτης είναι η μητέρα του, καθώς κατά την κατάθεση έχει σημειωθεί ο αριθμός τηλεφώνου, ο οποίος σύμφωνα με το προσκομιζόμενο επίσης έγγραφο της με ημερομηνία 29/01/2020 ανήκει τη μητέρα του. Ως εκ τούτου, για λόγους χρηστής διοίκησης, οι ως άνω πιστώσεις δε θεωρούνται με την παρούσα απόφαση προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, καθώς προκύπτει συγγενική σχέση.

Δ. Σχετικά με τη με Α/Α 50 πίστωση ποσού 100,00 ευρώ, με την αιτιολογία «.....», ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά ποσό που του επέστρεψε φιλικό πρόσωπο, με όνομα, στην οποία το είχε δανείσει προς διευκόλυνση της στο παρελθόν. Ωστόσο, δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο που να τεκμηριώνει την βέβαιη χρονολογία της αρχικής χορήγησης των εν λόγω ποσών, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, με βάση όλα τα ανωτέρω, οι πιστώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 προσδιορίζονται εκ νέου ως κάτωθι:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
9			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/8/2014		2.600,00
10			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΜΕΣΩ ΑΤΜ	30/9/2014	.....	125,00
11			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1/10/2014		400,00
13			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/10/2014	.....	300,00
14			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	13/10/2014		260,00
16			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	17/10/2014		620,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014						4.305,00

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
1			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/1/2015	.....	300,00
9			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/2/2015	.....	300,00
15			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5/3/2015	.....	300,00
18			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20/3/2015	.....	180,00
22			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	6/4/2015	.....	300,00

29	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/5/2015	.....	300,00
37	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	3/6/2015	.....	300,00
46	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	7/8/2015	.....	300,00
50	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/Κ Η ΕΓΓΡΑΦΗ	31/8/2015	.....	100,00
51	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/9/2015	.....	300,00
54	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	140,00
55	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	8/10/2015	.....	300,00
58	.....	.....	ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	10/11/2015	.....	300,00
61	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11/12/2015	.....	300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015						3.720,00

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Περιγραφή Συναλλαγής	Ημ/νία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
2			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	8/1/2016	.....	300,00
6			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	3/2/2016	.....	400,00
11			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1/3/2016	.....	200,00
14			ΚΑΤΑΘ. ΕΝΟΙΚΙΟΥ	5/4/2016	.....	300,00
20			ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	4/5/2016	.....	300,00
23			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2/6/2016	.....	200,00
24			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/6/2016	.....	100,00
28			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1/7/2016	.....	300,00
34			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1/8/2016	.....	300,00
39			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/9/2016	.....	300,00
43			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/10/2016	.....	300,00
47			ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/11/2016	.....	300,00

52	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	9/12/2016	.....	600,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016						3.900,00

Επειδή στο άρθρο 14 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

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

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμ./10-07-2019 έγγραφο αίτημα του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα Βιβλία και Στοιχεία που τήρησε, τις δηλώσεις που υπέβαλε, τα δικαιολογητικά εξόδων-δαπανών που είχε καταχωρήσει στα βιβλία κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και λοιπά στοιχεία που ο έλεγχος έκρινε απαραίτητα για τις ελεγκτικές του ενέργειες, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις

διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του ίδιου νόμου. Συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το σχετικό πρόστιμο με την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη πράξη.

Αποφασίζουμε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Την απόρριψη αυτής ως προς την υπ' αριθμ./14-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου και την υπ' αριθμ./14-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2016 και φορολογικού έτους 2019 αντίστοιχα, και
- Τη μερική αποδοχή ως προς τις υπ' αριθμ./14-12-2019 και/14-12-2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικών ετών 2014 και 2015, και την τροποποίηση αυτών ως εξής:

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

A) Φορολογικό έτος 2019

- Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013: **250,00 ευρώ**

B) Φορολογικό έτος 2014

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	9.395,20	13.870,20	13.700,20	4.305,00
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	25,80			
	Χρεωστικό ποσό		1.450,95	1.394,85	1.420,65
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			443,03	426,20	426,20
Εισφορά Αλληλεγγύης					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		25,80	25,80	25,80	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			1.919,78	1.846,85	1.846,85

Γ) Φορολογικό έτος 2015

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	6.719,31	11.169,31	10.439,31	3.720,00
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	179,84	1.648,34	1.407,44	1.227,60
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			734,25	613,80	613,80
Εισφορά Αλληλεγγύης					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		179,84	2.382,59	2.021,24	1.841,40

Δ) Φορολογικό έτος 2016

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	18.333,37	22.233,37	22.233,37	3.900,00
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	1.533,33	246,33	246,33	
	Χρεωστικό ποσό				1.287,00
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			643,50	643,50	643,50
Εισφορά Αλληλεγγύης		139,33	287,67	287,67	148,34
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		1.394,00	1.394,00	1.394,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			2.078,84	2.078,84	2.078,84

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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