



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23/7/2020

Αριθμός απόφασης: 1300

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Ε2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του άρθρου 6 του από 30/3/2020 ΠΝΠ (Α' 75).

4. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Την από 30/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του** με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., Τ.Κ., κατά της με αριθμό .../.../4-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) και της με αριθμό .../.../4-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Το με αρ.πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2020/18-2-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντα.
8. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 30/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ. **.../.../4-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος συνολικού ποσού **9.784,08 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 4.585,09 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 4.702,47 € και εισφορά αλληλεγγύης ύψους 496,52 €.
2. Με την υπ' αριθμ. **.../.../4-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος συνολικού ποσού **4.395,54 €**, ήτοι κύριος φόρος ύψους 3.230,58 €, πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 969,17 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 195,79 €.

Δυνάμει της με αρ. **.../0/4215/25-10-2018** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα και στην ατομική επιχείρησή του με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες πώλησης εισιτηρίων γενικά, με προμήθεια» μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος (άνοιγμα λογαριασμών) για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και το φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2238/1994, του Ν. 4172/2013 και του Ν.4174/2013. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το γεγονός ότι ο προσφεύγων ελέγχεται κατά προτεραιότητα με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή εξαιρετικά με βάση άλλα στοιχεία, όπως αυτά καθορίζονται από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με το άρθρο 26 του Ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα, μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, αντλήθηκαν τα πρωτογενή δεδομένα των ελληνικών τραπεζών, τα δηλωθέντα εισοδήματα των ελεγχόμενων ετών και κατέστη δυνατή η αυτοματοποιημένη επεξεργασία των δεδομένων με τον προσδιορισμό πρωτογενών καταθέσεων για κάθε φορολογικό έτος. Από την επεξεργασία των ηλεκτρονικών αρχείων που παρελήφθησαν, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, κατόπιν διεξοδικής ανάλυσης και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεις/πιστώσεις)

του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων, στα οποία συμμετείχε ο προσφεύγων, κατέληξε σε πρωτογενείς (αρχικές) καταθέσεις – πιστώσεις, οι οποίες έχρηζαν περαιτέρω διερεύνησης, καθώς δεν συσχετίστηκαν, μέσω του αυτοματοποιημένου συστήματος, αλλά ούτε και μέσω της επεξεργασίας των τραπεζικών δεδομένων από τον έλεγχο, με χρεώσεις άλλων λογαριασμών, ώστε να προκύψει η σύνδεσή τους με τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα.

Αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματα και τα δικαιολογητικά που κατέθεσε ο προσφεύγων κατόπιν του υπ' αριθμ./13-3-2019 αιτήματος παροχής πληροφοριών του ελέγχου, σχετικά με τις αδικαιολόγητες καταθέσεις (πιστώσεις) που προέκυψαν στα έτη 2013 και 2014 από την περαιτέρω επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών και κατόπιν του με αρ. .../2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου, η φορολογούσα αρχή διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία που δε δηλώθηκε, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 και της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ως ακολούθως:

A/A	ΟΙΚ. ΕΤΗ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)	17.634,98
2	Φορολογικό έτος 2014	9.789,65

Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη στον επαναπροσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος εκδίδοντας τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού του φόρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι :

1. Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν διότι το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης δεν τηρήθηκε, όπως απαιτεί η συνταγματική διάταξη του άρθρου 20 και το άρθρου 6 του ΚΔΔιαδ., διότι με την έκθεση ελέγχου και τις ως άνω οριστικές πράξεις ζητήθηκε για πρώτη φορά, σε πέντε περιπτώσεις, η αιτιολόγηση πληρωμών πιστωτικής κάρτας, χωρίς οι πληρωμές αυτές να έχουν αναφερθεί στο από 13-3-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών και στον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου.

2. Οι καταθέσεις-πιστώσεις, που θεωρούνται ως μη αιτιολογημένες με βάση την έκθεση ελέγχου, τόσο αυτές που περιλαμβάνονται στον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό, όσο και αυτές που θεωρούνται ως μη αιτιολογημένες το πρώτον με την έκθεση ελέγχου και τις ως άνω οριστικές πράξεις, αιτιολογούνται πλήρως με βάση τα παρακάτω στοιχεία, επισημαίνοντας δε ότι η αναδρομική εφαρμογή της παρ. 3 του άρθ. 15 του ν. 3888/2010, κρίθηκε συνταγματικώς ανεκτή, με την απόφαση ΣτΕ 884/2016, η οποία όμως θεμελιώνει την υποχρέωση της γνώσης του φορολογούμενου σε σχέση με την πηγή του πλούτου στα «μεγάλα ποσά» των καταθέσεων και εμβασμάτων.

Α) Σύνηθες ήταν να καταβάλλεται μέρος της αμοιβής του σε μετρητά και το υπόλοιπο μέρος σε τραπεζικό λογαριασμό ή και το αντίστροφο, οπότε ο προσφεύγων εξέδιδε το παραστατικό για το σύνολο του ποσού που καταβλήθηκε. Υπήρχαν περιπτώσεις, που οι υπηρεσίες παρέχονταν σε συγκεκριμένο πρόσωπο, το οποίο όμως ανέθετε, προς διευκόλυνση του ή για διαδικαστικούς λόγους, σε τρίτο φιλικό ή συγγενικό πρόσωπο, ή σε πρόσωπο που αποτελούσε μέρος ομάδας ατόμων, στους οποίους ο προσφεύγων παρείχε τις υπηρεσίες του, να πραγματοποιήσει την κατάθεση του οφειλόμενου ποσού, το οποίο και φαίνεται να πραγματοποιούσε την κατάθεση στην τράπεζα. Υπήρχαν αρκετές περιπτώσεις, όπου ο πελάτης κατέβαλε την αμοιβή ηλεκτρονικά, αλλά στη συνέχεια ο προσφεύγων επιτύγχανε πιο συμφέρουσα προσφορά, με συνέπεια να έχει εκδοθεί το αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο βάσει του πραγματικά καταβληθέντος ποσού και όχι βάσει αυτού που εμφανίζεται στην τραπεζική κατάθεση. Υπήρχαν περιπτώσεις που ακυρωνόταν η κράτηση και ο προσφεύγων επέστρεφε το καταβληθέν ποσό σε μετρητά ή ηλεκτρονικά.

Β) Ένα άλλο μέρος εκ των ελεγχόμενων καταθέσεων, αποτελεί καταθέσεις που πραγματοποιούσε ο ίδιος ο προσφεύγων. Πρόκειται για ποσά που είχε εισπράξει η επιχείρηση σε μετρητά, εντός σύντομου διαστήματος, τα οποία στη συνέχεια κατέθετε σε τραπεζικό λογαριασμό για να μπορούν να εξοφλούνται υποχρεώσεις της επιχείρησης, όπως κάνουν όλοι οι επαγγελματίες. Δεν κατέθετε το σύνολο των ανωτέρω εισπράξεων, αλλά μέρος αυτών, καθώς κρατούσε συνήθως ένα μικρό ποσό σε μετρητά για τις ανάγκες της επιχείρησης ή τις προσωπικές του υποχρεώσεις. Συνεπώς, με τα στοιχεία που υποβάλλει αναλυτικά για κάθε κατάθεση, προκύπτει η ΠΗΓΗ, η ΑΙΤΙΑ (παροχή τουριστικών υπηρεσιών), καθώς και το ότι έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία και κατά συνέπεια τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί.

Γ) Περαιτέρω, ορισμένες από τις ελεγχόμενες καταθέσεις αφορούν σε δικές του καταθέσεις/πληρωμές της πιστωτικής κάρτας του.

Δ) Σε ορισμένες περιπτώσεις, προς εξυπηρέτηση πελατών και συνεργατών, αγόραζε τα εισιτήρια και δεν ελάμβανε επιπλέον αμοιβή, πέραν του κόστους του εισιτηρίου.

Προς επίρρωση των ανωτέρω προσκομίζει στοιχεία αναλύοντας και αιτιολογώντας τη νομιμότητα κάθε κατάθεσης που δεν έγινε δεκτή από τον έλεγχο.

3. Με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2020/18-2-2020 συμπληρωματικό υπόμνημά του υποβάλει νέα στοιχεία που δεν είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, διότι καθυστέρησε να του τα παρέχει η Τράπεζα.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί μη τήρησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013)**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./13-3-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών του ελέγχου, σχετικά με τις αδικαιολόγητες καταθέσεις (πιστώσεις) που προέκυψαν στα έτη 2013 και 2014 από την περαιτέρω επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του, επί του οποίου ο προσφεύγων κατέθεσε στη φορολογική αρχή το με αρ. πρωτ./11-10-2019 υπόμνημά του με τις απόψεις του, προσκομίζοντας τα σχετικά δικαιολογητικά. Το ανωτέρω υπόμνημα λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο μεταβάλλοντας το πόρισμα του ως προς το ποσό των αδικαιολόγητων πρωτογενών καταθέσεων των οικείων ετών. Μετά το πέρας του ελέγχου, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. .../2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου – κλήση προς ακρόαση, επί του οποίου ο προσφεύγων

κατέθεσε το με αρ./5-11-2019 Υπόμνημά του προσκομίζοντας και τα παραστατικά, τις κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και τα λοιπά απαραίτητα δικαιολογητικά προς αιτιολόγηση των ελεγχόμενων καταθέσεων. Ο έλεγχος δέχτηκε την αιτιολόγηση μέρους των ως άνω κινήσεων, θεώρησε ωστόσο ότι κάποιες εξ αυτών δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς, με συνέπεια να κριθούν ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία που δε δηλώθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 και της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Επομένως τηρήθηκε πλήρως το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣτΕ 3521/2015 και ΣτΕ Ολομ. 4447/2012), σε περίπτωση που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται, εφόσον ο διοικούμενος ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, όπως εν προκειμένω, και προβάλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης (Ολομέλεια ΣτΕ 4447/2012). Ειδικότερα, σύμφωνα με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του ΣτΕ, η οποία εκδόθηκε μετά από παραπομπή της ως άνω αναφερόμενης απόφασης 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του ΣτΕ, «*όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας*» (βλ. ΣτΕ Ολομ. 4447/2012, ΣτΕ 940/2016 σκέψη 9)». Ως εκ τούτου, η τυχόν παράλειψη του ελέγχου να συμπεριλάβει στο Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και στον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου πέντε περιπτώσεις πληρωμών πιστωτικής κάρτας, χωρίς αιτιολόγηση, με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να μην έχει τη δυνατότητα να εκφράσει τις απόψεις του επ' αυτών, καλύπτεται εν προκειμένω με την υποβολή της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς τον ισχυρισμό περί εσφαλμένου πορίσματος του ελέγχου και ελλιπούς αιτιολογίας και περί των προσκομιζόμενων στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του

οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και 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, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το

φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

Σύμφωνα με πάγια νομολογία, ως «εισόδημα» κατά τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο (βλ. ΣτΕ 3872/2013, 420/1999 επταμ., 1663/1994, 3342/1985, 1453/1982, 3514/1975, 2417/1965 κ.ά.).

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίο».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν4172/2013 «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, ακολούθως, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, **μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο** ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή **σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο**».

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν 4174/2013 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 παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει

εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν

άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Με τη με αριθ. **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ, σχετικά με την ανωτέρω διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 που τροποποίησε την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «.....**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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παρ. 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. **3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.** **4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λπ.....11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.....».**

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «**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. [...]7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 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 [...] 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94».

Επειδή, περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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 [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται **ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.** Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων****

σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)...».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] 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.). 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. Πράγματι, 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. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν

κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή σύμφωνα με την από 4/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα με αριθμό πρωτ./11-10-2019 και/5-11-2019 έγγραφα – υπομνήματα του προσφεύγοντα, τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προέβη στον επαναπροσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος διαπιστώνοντας τα κάτωθι :

Διαχειριστική περίοδος 01.01.2013 – 31.12.2013

Ποσό προσαύξησης περιουσίας 17.634,98 €

Φορολογική περίοδος 01.01.2014 – 31.12.2014

Ποσό προσαύξησης περιουσίας 9.789,65 €

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων η από 4/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, τις συνημμένες καταστάσεις με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, τα προσκομισθέντα στοιχεία από τον προσφεύγοντα, προκύπτουν για τα έτη 2013 - 2014, τα ακόλουθα:

Οικονομικό έτος 2014 (Χρήση 2013)

Στον κατωτέρω πίνακα παρατίθενται οι πιστώσεις για τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτή την τεκμηρίωσή τους από τον προσφεύγοντα και χαρακτηρίστηκαν ως «Μη αιτιολογημένες».

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό €- Πίστωση	Αιτιολογία προσφεύγοντα	Χαρακτηρισμός ελέγχου
20	EUROBA NK / 026-026	.....	24/01/2013 12:56	.....	36,27	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ

40	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	18/02/2013 00:00	ΤΑΞ ΠΑΚΕΤΟ ΒΙΕΝΝΗ	500,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
110	ΕΤΕ / 011-011	.....	24/04/2013 21:04	.....	140,85	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
115	ΕΤΕ / 011-011	.....	29/04/2013 14:10	.....	700,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
145	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017- 017	.....	30/05/2013 00:00	.....	25,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
149	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	31/05/2013 00:00	.....	1.000,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
176	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	03/07/2013 00:00	.....	402,66	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
177	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	04/07/2013 00:00	.....	1.400,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
179	ΕΤΕ / 011-011	.....	08/07/2013 14:20	.....	350,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
183	ΕΤΕ / 011-011	.....	11/07/2013 12:09	.....	160,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
193	EUROBA NK / 026- 026	.....	19/07/2013 12:51	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.083,20	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
217	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	19/08/2013 00:00	.....	80,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
258	EUROBA NK / 026- 026	.....	03/10/2013 11:14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.250,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
276	ΕΤΕ / 011-011	.....	21/10/2013 11:18	.....	70,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η

285	EUROBA NK / 026-026	.....	23/10/2013 09:29	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	875,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
286	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	25/10/2013 00:00	.....	80,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
302	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	14/11/2013 00:00	.....	720,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
304	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	18/11/2013 00:00	.....	82,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
315	EUROBA NK / 026-026	.....	26/11/2013 08:51	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.765,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
337	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	11/12/2013 00:00	.....	330,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
338	ΕΤΕ / 011-011	.....	11/12/2013 10:04	.....	585,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
					17.634,98		

α/α 20: Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 36,27 € σχετίζεται με το πιστωτικό τιμολόγιο αρ. .../6-12-2012 ποσού 78 € που εξέδωσε ο ίδιος λόγω ακύρωσης εισιτηρίων. Ο προσφεύγων επέστεψε το ποσό των $10.83 + 26.17 = 37$ € (συνολική τιμή μαζί με φόρους) στον 2^ο επιβάτη του τιμολογίου στη χρήση 2012 και έλαβε την επιστροφή από την αεροπορική εταιρεία για τον 2^ο επιβάτη σύνολο 36,27 €, μαζί με φόρους, στην πιστωτική του κάρτα, στις 24/1/2013. **Δεκτός** ο ισχυρισμός, καθώς πρόκειται για μικρό και μη επαναλαμβανόμενο ποσό κατάθεσης (ΣτΕ 884/2016)

α/α 40 : Από την κίνηση λογαριασμού με αριθμό IBAN GR.....της Alpha Bank προκύπτει κατάθεση 500 € στις 18/2/2013 με αιτιολογία Ταξ πακέτο Βιέννη. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό κατατέθηκε από τον πελάτη και επιστράφηκε σε αυτόν μέσω της τράπεζας στον λογαριασμό του. Ο ισχυρισμός κρίθηκε αβάσιμος από τον έλεγχο, διότι στην κίνηση του λογαριασμού της Τράπεζας δεν προκύπτουν τα στοιχεία του Με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2020/18-2-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσκομίζει : 1. την κίνηση λογαριασμού της Τράπεζας, με υπογραμμισμένη την κατάθεση – επιστροφή των 500 €,

στις 27/2/2013, με αιτιολογία κατάθεσης «MET/PA». 2. εκτύπωση εγγράφου της Τράπεζας με τα ονόματα των συνδικαιούχων του λογαριασμού 211/..... μεταξύ αυτών και ο και 3. Εκτύπωση κινήσεων πελατειακού λογαριασμού της ALPHA BANK, όπου αναφέρεται το όνομα του στην υπό κρίση πίστωση. Ως εκ τούτου ο προσφεύγων απέδειξε ότι για την ανωτέρω κατάθεση είναι γνωστή η αιτία προέλευσης και ο σχετικός ισχυρισμός του γίνεται **δεκτός**.

α/α 110: Ισχυρισμός : πληρωμή από επιβάτη 143 € με πιστωτική κάρτα (μείον προμήθεια τράπεζας = 140,85 €) +177 μετρητοίς, σύνολο 320 €. Δεν γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, επειδή επί του προσκομισθέντος παραστατικού αναγράφεται ως τρόπος πληρωμής τα μετρητά και όχι πιστωτική κάρτα.

α/α 115: Ισχυρισμός : Εξόφληση της ΑΠΕ/8-4-13 συνόλου 1.430 €.

Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα, ο οποίος φέρεται ως καταθέτης της υπό κρίση πίστωσης.

α/α 145: Ισχυρισμός : ΑΠΕ/9-5-13, ποσού 25 € στο όνομα Εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό των 25,00 € ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς όπως ερμηνευτικά έχει γίνει δεκτό με την ΣτΕ 884/2016, η διάταξη που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας», αναφέρεται σε σημαντικά ποσά για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει και να αποδείξει τη νομίμως φορολογημένη ή αφορολόγητη πηγή τους. **Δεκτός** ο ισχυρισμός.

α/α 149: Ισχυρισμός : ΑΠΕ/25-6-13 ποσό 800 €, ΑΠΥ/25-6-13 ποσό 110 €, ΑΠΕ .../5-6-13 ποσού 95 €. Σύνολο 1.005 €. Δεν τεκμηριώνεται η αιτιολόγηση του προσφεύγοντα καθόσον από τα προσκομισθέντα τρία (3) παραστατικά προκύπτει ως τρόπος πληρωμής τα μετρητά, ενώ η υπό κρίση πίστωση πραγματοποιήθηκε με μεταφορά, επιπλέον η ΑΠΕ/5-6-13 εκδόθηκε προς την κ. πρόσωπο μη σχετιζόμενο με το αναγραφέν στην αιτιολογία της τραπεζικής κίνησης

α/α 176: Ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό ότι πρόκειται για πληρωμή παραστατικού με αρ./17-5-13, ποσού 460 €, διότι επί του προσκομισθέντος παραστατικού αναγράφεται ως τρόπος πληρωμής τα μετρητά και όχι επιταγή, ούτε συνάδει με την αναγραφόμενη αιτιολογία της κίνησης “αγορά - εξόφληση ιδιωτικής επιταγής”. Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση στην τράπεζα για να θέσει στη διάθεσή του το αντίγραφο της επιταγής. Έτσι, στις 16/12/19, έλαβε το αντίγραφο της επιταγής που επισυνάπτει με τα εξής στοιχεία :

- 30/6/2013, 402.66 €, – Α.Ε.
- 3/7/2013, κατάθεση της άνω επιταγής στον λογαριασμό του

Κατόπιν εντόπισε το σχετικό παραστατικό, ήτοι το ΤΠΥ/22-5-2012, ποσού 402,66 €. Το τιμολόγιο αυτό αφορά σε προμήθειες από διανυκτερεύσεις πελατών του στο ανωτέρω ξενοδοχείο, το οποίο εκδόθηκε το έτος 2012 και εξοφλήθηκε με την ως άνω επιταγή με ημερομηνία έκδοσης 30/6/2013 και κατάθεση της στον λογαριασμό του στις 3/7/2013. Ο εν λόγω ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και ως εκ τούτου γίνεται **δεκτός**.

α/α 177: Ισχυρισμός : Παραστατικό ΑΠΥ .../20-8-2013, ποσό 1450 €, με την αιτιολογία ότι ο Κος κατέθεσε 1.400 € έναντι ταξιδιού του Κου στις 24/8/13. Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε με άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασμών.

α/α 179: Ισχυρισμός : Παραστατικό ΑΠΕ/26-7-13, ποσό 650 €, με την αιτιολογία ότι η Κα καταθέτει προκαταβολή 350 € για λογαριασμό της Καςγια την παροχή ταξιδιωτικών εισιτηρίων. Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς την κ. για αεροπορικά εισιτήρια της ίδιας και της κ., και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης.

α/α 183: Ισχυρισμός : Η κατάθεση έγινε στις 11/7/13, η εκδρομή ακυρώθηκε και επιστράφηκαν με κατάθεση στο λογαριασμό του πελάτη στις 16/7/13. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα κρίθηκε από τον έλεγχο αβάσιμος, επειδή από την προσκομισθείσα κίνηση του λογαριασμού 213/.....της Τράπεζας (χρέωση 160,00€ με αιτιολογία μετ/ρα), δεν προκύπτουν τα στοιχεία του, ο οποίος προέβη στην πίστωση του ως άνω ποσού.

Με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2020/18-2-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσκομίζει : 1. την κίνηση λογαριασμού της Τράπεζας, με υπογραμμισμένη την κατάθεση – επιστροφή των 160 €, στις 16/7/2013, με αιτιολογία κατάθεσης «ΜΕΤ/ΡΑ» και 2. εκτύπωση εγγράφου της Τράπεζας με το όνομα του δικαιούχου του λογαριασμού 378/..... Ως εκ τούτου ο προσφεύγων απέδειξε ότι η ανωτέρω κατάθεση προέρχεται από γνωστή πηγή και ο σχετικός ισχυρισμός του γίνεται **δεκτός**.

α/α 193: Δεν τεκμηριώνεται η αιτιολόγηση του προσφεύγοντα διότι τα εισπραχθέντα ποσά μετρητών που αντιστοιχούν στα προσκομισθέντα παραστατικά προς δικαιολόγηση των κινήσεων με α.α.191 & α.α.193 – δεν επαρκούν για να τροφοδοτήσουν τις καταθέσεις των ποσών 2.800,00€ & 5.000,00€ αντίστοιχα, καθόσον ο φορολογούμενος κατέβαλε σε μετρητά στο ταμείο 1.012,20€ την 4-7-2013 για πληρωμή της Ate Bank Visa και 3.150,00€ την 8-7-2013 για εξόφληση του λογαριασμού της

Gold Visa της CPB BANK (Τράπεζα Πειραιώς), με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται –ακάλυπτο ποσό 4.083,20€, όπως προκύπτει από τον κατωτέρω πίνακα:

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	Φ.Σ.	ΠΟΣΟ
01/07/2013	...	620€
03/07/2013		490€
04/07/2013	...	465€
05/07/2013		185€
08/07/2013	...	860€
08/07/2013		725€
08/07/2013	...	640€
08/07/2013	...	250€
09/07/2013	...	180€
09/07/2013	...	160€
09/07/2013	...	160€
11/07/2013	...	515€
13/07/2013	...	188€
13/07/2013	...	220€
16/07/2013	...	80€
16/07/2013	...	600€
16/07/2013	...	576€
18/07/2013	...	705€
<u>18/07/2013</u>	<u>....</u>	<u>260€</u>
Σύνολο		
είσπραξης		7.879,00€
Μείον πληρωμή AteVisa	4/7/13	1.012,20€
Μείον πληρωμή GoldVisa	8/7/13	3.150,00€
Μείον κατάθεση	17/7/13	2.800,00€
<u>Μείον κατάθεση</u>	<u>19/7/13</u>	<u>5.000,00€</u>
ΑΚΑΛΥΠΤΟ		-4.083,20€

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού για τη χρήση 2013 προστίθενται επιπλέον, και για πρώτη φορά, χωρίς να υπάρχει στο από τις 13/3/19 αρχικό αίτημα παροχής πληροφοριών, αλλά ούτε και στον προσωρινό προσδιορισμό, οι πληρωμές πιστωτικών καρτών ποσών 1.012,20 € στις 4/7/2013 και 3.150 € στις 8/7/2013, με αποτέλεσμα να μην καλύπτεται το ποσό των 4.083,20 €.

Για τις παραπάνω πληρωμές προσκομίζει τα παρακάτω παραστατικά :

.....,	25/6/13,	320 €
.....	25/6/13,	300 €
.....,	26/6/13,	390 €
.....,	27/6/13,	430 €
.....,	27/6/13,	250 €
.....,	28/6/13,	965 €

.....	28/6/13,	390 €
.....,	3/7/13,	1.000 €
..... ,	5/7/13,	120 €
ΣΥΝΟΛΟ		4.165 €

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον τα ανωτέρω προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία δεν χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 217: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον Κ. και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφτηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης.

α/α 258: Ο έλεγχος έκρινε ότι δεν τεκμηριώνεται η αιτιολόγηση του προσφεύγοντα, διότι τα εισπραχθέντα ποσά μετρητών που αντιστοιχούν στα προσκομισθέντα παραστατικά προς δικαιολόγηση της κίνησης, ήτοι 3.210,00€ δεν επαρκούν για να τροφοδοτήσουν την κατάθεση του ποσού 3.100,00€, καθόσον ο φορολογούμενος κατέβαλε σε μετρητά στο ταμείο 2.360,00€ την 2-10-2013 για πληρωμή της Gold Visa (Τράπεζα Πειραιώς), με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται – ακάλυπτο ποσό 2.250,00€. {3.210,00-3.100,00-2.360,00= -2.250,00€}.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού για τη χρήση 2013 προστίθενται επιπλέον, και για πρώτη φορά, χωρίς να υπάρχει στο από τις 13/3/19 αρχικό αίτημα παροχής πληροφοριών, αλλά ούτε και στον προσωρινό προσδιορισμό και η πληρωμή πιστωτικής κάρτας : -2360 € στις 2/10/2013, με αποτέλεσμα να μην καλύπτεται το ποσό των 2.250€. Για την παραπάνω πληρωμή προσκομίζει τα παρακάτω παραστατικά :

....	25/9/13	540 €
....	25/9/13	310 €
....	27/9/13	450 €
....	30/9/13	330 €
.....	30/9/13	300 €
.....	30/9/13	175 €
.....	1/10/13	245 €
ΣΥΝΟΛΟ		2.350 €

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον τα ανωτέρω προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία δεν χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 276: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς την Κ. για αεροπορικά εισιτήρια της ίδιας με τρόπο πληρωμής μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφτηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης.

α/α 285 : Ο έλεγχος έκρινε ότι δεν τεκμηριώνεται η αιτιολόγηση του προσφεύγοντα, διότι τα εισπραχθέντα ποσά μετρητών που αντιστοιχούν στα προσκομισθέντα παραστατικά προς δικαιολόγηση της κίνησης, ήτοι 2.625,00€ δεν επαρκούν για να τροφοδοτήσουν την κατάθεση του ποσού 2.500,00€ , καθόσον ο φορολογούμενος κατέβαλε σε μετρητά στο ταμείο 1.000,00€ την 23-10-2013 για πληρωμή της Gold Visa (Τράπεζα Πειραιώς), με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται – ακάλυπτο ποσό 875,00€. {2.625,00-2.500,00-1.000,00= -875,00}.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού για τη χρήση 2013 προστίθενται επιπλέον, και για πρώτη φορά, χωρίς να υπάρχει στο από τις 13/3/19 αρχικό αίτημα παροχής πληροφοριών, αλλά ούτε και στον προσωρινό προσδιορισμό και η πληρωμή πιστωτικής κάρτας : -1000 € στις 23/10/2013, με αποτέλεσμα να μην καλύπτεται το ποσό των 875€. Για την παραπάνω πληρωμή προσκομίζει την Απόδειξη Είσπραξης/9-10-2013, 970 €, η οποία αφορά σε εξόφληση - πληρωμή μετρητοίς των ΑΠΕ/21-3-13, ποσού 480 € και/7-6-13, ποσού 490 €. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον τα ανωτέρω προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία δεν χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 286 : Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. για αεροπορικά εισιτήρια του ιδίου και της κ. και δεν μπορεί να σχετισθεί με τα ονόματα-..... που αναγράφηκαν στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης.

α/α 302 : Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από παραδρομή, λόγω του όγκου των ελεγχόμενων καταθέσεων και των στοιχείων που έπρεπε να ανευρεθούν, συσχέτισε την εν λόγω πίστωση με το εκδοθέν παραστατικό/25-10-2013, ποσού 960 € που έχει εκδοθεί προς τον κ. για αεροπορικά εισιτήρια του ιδίου και της κ. προς Βαρσοβία με αποτέλεσμα την απόρριψη της αιτιολογίας από τον έλεγχο. Με την παρούσα προσφυγή προσκομίζει το ΑΠΕ, 22/11/13, ποσό 570 € στο όνομα για αγορά εισιτηρίων της ίδιας, του και άλλων. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **εν μέρει δεκτός** για το ποσό των 570 €. Το υπόλοιπο της πίστωσης ποσού 150,00 € (720,00 – 570,00) δεν αιτιολογήθηκε από τον προσφεύγοντα. Η προσκομισθείσα ΑΠΥ/22-11-2013 ποσού 760,00 € στο όνομα για διανυκτέρευση δύο ατόμων σε ξενοδοχείο χρησιμοποιήθηκε για την αιτιολόγηση της πίστωσης με α/α 299 και δεν μπορεί να συσχετισθεί με τον

α/α 304 : Η αιτιολόγηση δεν κρίθηκε βάσιμη από τον έλεγχο διότι το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε από μεταφορά λογαριασμού.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από παραδρομή, λόγω του όγκου των ελεγχόμενων καταθέσεων και των στοιχείων που έπρεπε να ανευρεθούν, συσχέτισε την εν λόγω πίστωση με το εκδοθέν παραστατικό/30-11-2013, αντί του ορθού ΑΠΕ-19-11-2013, ποσό 65 €. Ο εν λόγω

ισχυρισμός γίνεται **δεκτός**, ενώ το ποσό των 17,00 € (82,00 - 65,00) είναι αμελητέο και δεν λαμβάνεται υπόψη.

α/α 315 : Ο έλεγχος έκρινε ότι δεν τεκμηριώνεται η αιτιολόγηση του προσφεύγοντα διότι τα εισπραχθέντα ποσά μετρητών που αντιστοιχούν στα προσκομισθέντα παραστατικά προς δικαιολόγηση των κινήσεων με α.α.295, α.α.310 & α.α.315 – δεν επαρκούν για να τροφοδοτήσουν τις καταθέσεις των ποσών 4.500,00€, 4.000,00€ & 5.000,00€ αντίστοιχα, καθόσον ο φορολογούμενος κατέβαλε σε μετρητά στο ταμείο 3.825,00€ την 1-11-2013 για πληρωμή της Gold Visa (Τράπεζα Πειραιώς), με αποτέλεσμα να μην δικαιολογείται –ακάλυπτο ποσό 3.765,00 €.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού για τη χρήση 2013 προστίθενται επιπλέον, και για πρώτη φορά, χωρίς να υπάρχει στο από τις 13/3/19 αρχικό αίτημα παροχής πληροφοριών, αλλά ούτε και στον προσωρινό προσδιορισμού και η πληρωμή πιστωτικής κάρτας : -3.825 € στις 1/11/2013, με αποτέλεσμα να μην καλύπτεται το ποσό των 3.765,00 €. Για την παραπάνω πληρωμή προσκομίζει τα παρακάτω παραστατικά :

...	24/10/13	850 €
...	24/10/13	850 €
...	24/10/13	355 €
...	24/10/13	870 €
...	25/10/13	285 €
...	25/10/13	420 €
...	25/10/13	240 €
ΣΥΝΟΛΟ		3.870 €

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον τα ανωτέρω προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία δεν χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 337 : Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς την κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε από μεταφορά λογαριασμού.

α/α 338: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί τα προσκομισθέντα παραστατικά έχουν εκδοθεί προς την κ. την 23-12-13 με πληρωμή τοις μετρητοίς για εκδρομή στη Σόφια-Φιλιππούπολη, και προς την την 14-1-14 με πληρωμή τοις μετρητοίς για εκδρομή στο Μπάνσκο και δεν μπορεί να συσχετισθεί με την κρινόμενη κατάθεση που έλαβε χώρα σε προγενέστερο χρόνο ήτοι 11-12-13 με αιτιολογία

Πιστώσεις μη αιτιολογημένες οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) κατόπιν των προσκομισθέντων στοιχείων με την παρούσα προσφυγή.

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό €- Πίστω ση	Αιτιολογία προσφεύγοντα	Χαρακτηρισμός ελέγχου
110	ΕΤΕ / 011-011	.....	24/04/2013 21:04	.....	140,85	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
115	ΕΤΕ / 011-011	.....	29/04/2013 14:10	.....	700,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
149	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	31/05/2013 00:00	.....	1.000,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
177	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	04/07/2013 00:00	.....	1.400,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
179	ΕΤΕ / 011-011	.....	08/07/2013 14:20	.....	350,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
217	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	19/08/2013 00:00	.....	80,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
276	ΕΤΕ / 011-011	.....	21/10/2013 11:18	.....	70,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
286	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017- 017	.....	25/10/2013 00:00	.....	80,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
302	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	14/11/2013 00:00	.....	150,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
337	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017- 017	.....	11/12/2013 00:00	.....	330,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
338	ΕΤΕ / 011-011	.....	11/12/2013 10:04	.....	585,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
					4.885,85		

Φορολογικό έτος 2014

Στον κατωτέρω πίνακα παρατίθενται οι πιστώσεις για τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτή την τεκμηρίωσή τους από τον προσφεύγοντα και χαρακτηρίστηκαν ως «Μη αιτιολογημένες».

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό €- Πίστωση	Αιτιολογία ελεγχόμενου	Χαρακτηρισμός ελέγχου
394	EUROBANK / 026-026	.....	11/02/201 4 14:48	.....	540,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
402	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	18/02/201 4 00:00	.....	62,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
429	ΕΤΕ / 011- 011	.....	10/03/201 4 10:27	.....	1.000,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
453	EUROBANK / 026-026	.....	07/04/201 4 09:29	.....	30,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
491	ΕΤΕ / 011- 011	.....	06/05/201 4 09:38	.....	700,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
494	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	09/05/201 4 00:00	.....	117,40	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
510	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	23/05/201 4 00:00	.....	50,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
540	EUROBANK / 026-026	.....	10/06/201 4 08:39	.....	390,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
564	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	24/06/201 4 00:00	.....	52,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
615	EUROBANK / 026-026	.....	12/08/201 4 13:02	.....	460,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
629	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	28/08/201 4 00:00	.....	162,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
635	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	02/09/201 4 00:00	.....	20,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
678	ΕΤΕ / 011- 011	.....	08/10/201 4 21:09	.....	247,50	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η

728	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	17/11/201 4 00:00	.....	5.958,75	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
					9.789,65		

α/α 394: Η αιτιολόγηση κρίθηκε από τον έλεγχο αβάσιμη γιατί το ποσό της κίνησης προέρχεται από διάφορες πιστώσεις - έμβασμα από GEBABEBBXXX και όχι από κατάθεση μετρητών του ίδιου του ελεγχόμενου. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προσκομίσει προς αιτιολόγηση τα ανωτέρω παραστατικά συνολικού ύψους 575 €, καθώς δεν υπήρχε όνομα καταθέτη στην κίνηση λογαριασμού. Ζήτησε και έλαβε από την τράπεζα στις 16/12/19 τα αναλυτικά στοιχεία του καταθέτη. Έτσι, βρέθηκε ότι ο Κος έκανε εξόφληση του παραστατικού/24-12-13, ποσού 485 € και 55 € που είχε αφήσει υπόλοιπο από το παραστατικό/9-1-13 ποσού 215,00 €. **Δεκτός** ο ισχυρισμός, καθώς προσκομίζει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

α/α 402: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς την κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε μέσω win Bank.

α/α 429: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε με συμψηφιστική εγγραφή.

α/α 453: Ισχυρισμός : Ο προσφεύγων δεν αιτήθηκε στην τράπεζα για την ακριβή ανάλυση του καταθέτη, καθώς τα έξοδα είναι αρκετά. **Δεκτός** ισχυρισμός. Εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό των 30,00 € ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς όπως ερμηνευτικά έχει γίνει δεκτό με την ΣτΕ 884/2016, η διάταξη που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας», αναφέρεται σε σημαντικά ποσά για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει και να αποδείξει την νομίμως φορολογημένη ή αφορολόγητη πηγή τους.

α/α 494 : Ισχυρισμός : Δεν αφορά σε επαγγελματική συναλλαγή. Δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο και η αιτιολόγηση κρίνεται ανεπαρκής.

α/α 510, α/α 564, α/α 635 : Δεν προσκομίσθηκε κανένα παραστατικό και η αιτιολόγηση των ποσών κρίθηκε ανεπαρκής από τον έλεγχο. Εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε τα ποσά 50,00 €, 52,00 € και 20,00 € αντίστοιχα ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς όπως ερμηνευτικά έχει γίνει δεκτό με την ΣτΕ 884/2016, η διάταξη που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση

χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας», αναφέρεται σε σημαντικά ποσά για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει και να αποδείξει τη νομίμως φορολογημένη ή αφορολόγητη πηγή τους. **Δεκτός** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα.

α/α 491: Η αιτιολόγηση δεν κρίνεται βάσιμη γιατί το προσκομισθέν παραστατικό έχει εκδοθεί προς τον κ. με αναγραφόμενο τρόπο πληρωμής τα μετρητά και δεν μπορεί να σχετισθεί με το όνομα που αναγράφηκε στην αιτιολογία της υπό κρίση πίστωσης και πραγματοποιήθηκε με συμψηφιστική εγγραφή.

α/α 540: Ο έλεγχος έκρινε ότι η πίστωση δεν αιτιολογείται κατά το ποσό των 390,00 € που αντιστοιχεί στην ΑΠΕ...../23-5-14, παραστατικό το οποίο επικαλέσθηκε ο προσφεύγων για την αιτιολόγηση της κίνησης με α.α.523.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω του αυξημένου όγκου των προς αιτιολόγηση καταθέσεων προσκόμισε εκ παραδρομής δεύτερη φορά το παραστατικό/23-5-14, 390 € (την πρώτη φορά στην α/α 523), αντί του ορθού, ΑΠΕ/2-6-14, 465 €, το οποίο και προσκομίζει. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον το ανωτέρω προσκομισθέν φορολογικό στοιχείο δεν χρησιμοποιήθηκε από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 615 : Ο έλεγχος έκρινε ότι η πίστωση δεν αιτιολογείται κατά το ποσό των 460,00€, που αντιστοιχεί στην ΑΠΥ/5-8-14, η οποία δεν πληρώθηκε από τον πελάτη τοις μετρητοίς, αλλά με visa, όπως αναγράφηκε στο παραστατικό. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω του αυξημένου όγκου των προς αιτιολόγηση καταθέσεων προσκόμισε εκ παραδρομής το παραστατικό ΑΠΥ/5-8-14, αντί του ορθού, ΑΠΕ/28-7-2014, ποσού 495,00 €, το οποίο και προσκομίζει. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον το ανωτέρω προσκομισθέν φορολογικό στοιχείο δεν χρησιμοποιήθηκε από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 629: Δεν προσκομίσθηκε κανένα παραστατικό και η αιτιολόγηση κρίθηκε από τον έλεγχο ανεπαρκής. Ισχυρισμός : Αφορά πώληση εισιτηρίου για την οποία δεν εκδόθηκε απόδειξη πώλησης, διότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1260/1993, η απόδειξη πώλησης μπορεί να μην εκδίδεται από τον υπόχρεο, όταν τα αεροπορικά εισιτήρια πωλούνται από αυτόν στην ονομαστική τους αξία. **Δεκτός** ο ισχυρισμός, καθώς πρόκειται για μικρό και μη επαναλαμβανόμενο ποσό κατάθεσης (ΣΤΕ 884/2016)

α/α 678: Ο έλεγχος έκρινε την αιτιολόγηση αβάσιμη διότι η προσκομισθείσα ΑΠΕ...../4-8-14 αναγράφει τρόπο πληρωμής τα μετρητά, ενώ η υπό κρίση κίνηση έγινε με συμψηφιστική εγγραφή αφενός, η δε προσκομισθείσα ΑΠΕ/4-8-14 αιτιολόγησε την με α/α 607 κίνηση, αφετέρου.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω του αυξημένου όγκου των προς αιτιολόγηση καταθέσεων προσκόμισε εκ παραδρομής τα ανωτέρω παραστατικά αντί του ορθού ΑΠΕ/28-7-14, ποσού 495 €. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**, εφόσον το ανωτέρω προσκομισθέν

φορολογικό στοιχείο δεν χρησιμοποιήθηκε από τον ίδιο για την αιτιολόγηση άλλης πρωτογενούς κατάθεσης.

α/α 728: Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν πρόκειται για πίστωση – κατάθεση λογαριασμού, αλλά μεταφορά χρεωστικού υπολοίπου της πιστωτικής κάρτας με αρ. αριθμό της CPB BANK (που ήταν στο στάδιο συγχώνευσης), στο λογαριασμό της νέας πιστωτικής κάρτας (σε αντικατάσταση της προηγούμενης κάρτας) με αρ. της Τραπέζης Πειραιώς, η οποία απορρόφησε την CPB BANK. Η εξόφληση του ποσού της πιστωτικής κάρτας έγινε ως εξής :

- 24/11/14 100,00 €
- 24/11/14 100,00 €
- 25/11/14 500,00 €
- 8/12/14 1.988,75 €
- 8/12/14 3.270,00 €

Προς επίρρωση των ανωτέρω, προσκομίζει :

1. Την κίνηση της πιστωτικής κάρτας με αριθμό της Τραπέζης Πειραιώς πρώην CPB BANK με ημερομηνία έκδοσης 17/11/2014, υπόλοιπο 5.958,75 € και προθεσμία πληρωμής μέχρι την 8/12/2014.
2. Αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς με τις πληρωμές της πιστωτικής κάρτας, ποσών 100,00 €, 100,00 €, 500,00 € και 1.988,75 €.
3. Την κίνηση της πιστωτικής κάρτας με αριθμό της Τραπέζης Πειραιώς με ημερομηνία έκδοσης 9/1/2015, στην ανάλυση της οποίας (σελ. 2) στην από 18/11/2014 εγγραφή αναφέρεται το επίδοκο ποσό με αιτιολογία ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΣΥΓΧΩΝΕΥΜΕΝΗ ΤΡΑΠΕΖΑ.
3. Αντίγραφο γραμματίου είσπραξης της Τράπεζας Πειραιώς με ημερομηνία 8/12/2014 και ποσό πληρωμής 3.270,00 €.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται **δεκτός**.

Πιστώσεις μη αιτιολογημένες φορολογικού έτους 2014 κατόπιν των προσκομισθέντων στοιχείων με την παρούσα προσφυγή.

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό €- Πίστωση	Αιτιολογία ελεγχόμενου	Χαρακτηρισμός ελέγχου
402	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	18/02/2014 00:00	.....	62,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
429	ΕΤΕ / 011-011	.....	10/03/2014 10:27	.....	1.000,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ
491	ΕΤΕ / 011-011	.....	06/05/2014 09:38	.....	700,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ

494	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-017	.....	09/05/2014 00:00	.....	117,40	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
615	EUROBAN Κ / 026- 026	.....	12/08/2014 13:02	.....	460,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
629	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	28/08/2014 00:00	.....	162,00	.....	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝ Η
					2.501,40		

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., και την **τροποποίηση** της με αριθμό .../.../4-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) και της με αριθμό .../.../4-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης ως ακολούθως :

1) Η υπ' αριθμ. .../.../4-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 (χρήσης 2013).

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	14.027,34	31.662,32	18.913,19	4.885,85
	της συζύγου	5.151,39	5.151,39	5.151,39	
Υπόλοιπο φόρου	Χρεωστικό ποσό	3.074,38	7.659,47	4.344,70	1.270,32
Προκαταβολή φόρου		1.991,51	1.991,51	1.991,51	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής			4.702,47	985,26 €	985,26 €
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		143,83	640,35	192,68	48,85
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	5.859,72	15.643,80	8.164,15	2.304,43
	για επιστροφή				

Οι επιβαλλόμενες κυρώσεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 αναδιαμορφώνονται ως εξής :

Διαφορά φόρου: **1.270,32 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (25%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (72 μήνες Χ 0,73% = 52,56 %)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.524,38 €	317,58 €	667,68 €	985,26 €	985,26 €

β) Η με αριθμό **.../.../4-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 τροποποιείται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	21.986,77	31.776,42	24.488,17	2.501,40
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Χρεωστικό ποσό	3.421,11	6.651,69	4.182,62	761,51
Προκαταβολή φόρου		2.941,84	2.941,84	2.941,84	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			969,17 (30%)	190,38 (25%)	190,38
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		439,74	635,53	489,76	50,02
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	7.452,69	11.848,23	8.454,60	1.001,91
	για επιστροφή				

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

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

Φόρος εισοδήματος

Τροποποίηση των πράξεων σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

α) Η με αριθμό **.../.../4-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	9.784,08	2.304,43

β) Η με αριθμό **.../.../4-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	4.395,54	1.001,91

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.