



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30/09/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Αριθμός Απόφασης: 2091

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου οδός Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, οικονομικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 24/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/1994 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 20.308,88 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 29.492,51 €, πλέον διαφοράς στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.669,70 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **52.471,09 €**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 24/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, η οποία αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος, της χρήσης 2013, για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας για τη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τον Ν.2238/1994. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν τα εξής:

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΕΣΟΔΑ - ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Μη ορθή μεταφορά των ακαθάριστων εσόδων του βιβλίου του προσφεύγοντος στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με αριθμό/2014. Τα ποσά της δήλωσης ανέρχονται στο ποσό των 35.392,70 €. Ωστόσο το άθροισμα του βιβλίου εσόδων για την χρήση 2013 ανέρχεται στο ποσό των 41.514,58 €. Τα έσοδα αυτά προέρχονται από παροχή υπηρεσιών προς το δημόσιο (ΕΟΠΠΥ, ΟΑΕΕ, ΟΙΚΟΣ ΝΑΥΤΟΥ, ΕΔΟΕΑΠ κ.τ.λ) πλην του ποσού των 468,90 € που προέρχεται από ιδιώτες. Η διαφορά 41.514,58 (βιβλίο) – 35.392,70 (δήλωση) = **6.121,88 €** προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου και ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα καθαρά κέρδη του.

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΑΓΟΡΕΣ – ΔΑΠΑΝΕΣ

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο όλων γενικά των δαπανών, ανεξαρτήτως ποσού, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές – μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 συνολικού ποσού **3.834,50 ευρώ**.

1) 2.655,74 € (ΕΞΟΔΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ)

2) 1.178,76 € (ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ)

Γ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ ΑΥΤΟΜΑΤΟΠΟΙΗΜΕΝΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΗΣ Α.Α.Δ.Ε.

Από την επεξεργασία των δεδομένων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. διερευνήθηκε η πηγή προέλευσης για τις χαρακτηρισμένες ως πρωτογενείς καταθέσεις στους Τραπεζικούς Λογαριασμούς του ελεγχόμενου (ατομικούς και κοινούς) και συγκεκριμένα πενήντα τέσσερις (54) πιστώσεις συνολικού ποσού 204.547,00 ευρώ. Από τον διασταυρωτικό έλεγχο των κινήσεων των Τραπεζικών του Λογαριασμών προέκυψαν τα εξής:

Καταθέσεις μετρητών : 61.600,00 €

Αναλήψεις μετρητών : - 29.649,72 €

Διαφορά **31.950,28 €**

και με δεδομένο το γεγονός ότι τα εισοδήματα του ελεγχόμενου σε μετρητά (από ιδιωτική πελατεία σύμφωνα με τα βιβλία) για το φορολογικό έτος 2013 ήταν 468,00 €, το ποσό **31.950,28 €** χαρακτηρίζεται από το έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας. Επίσης με βάση τα της στοιχηματικής εταιρείας που αναλύονται σε καταθέσεις ύψους 133.350,00 € και αντίστοιχες αναλήψεις ύψους 107.312,00 €, ενώ και ένα μέρος αυτών αξίας 63.774,00 € επανατοποθετείται στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου. Το ποσά καταθέσεων προς την στοιχηματική εταιρεία δεν αποτυπώνονται πουθενά μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε και ο έλεγχος τα θεωρεί καταθέσεις μετρητών. Οπότε ο έλεγχος διαπιστώνει ένα αρνητικό υπόλοιπο από στοιχηματισμό (ζημία): 133.350,00 € - 107.312,00 € = **26.038,00 €**.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. /2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθ.28 του Ν.4174/2013, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμ. πρωτ. /2019 έγγραφό του, το οποίο ο έλεγχος δεν απεδέχθη και προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ακυρότητα της επίδοσης της υπ' αριθμ. /2013 (αρ. κατ. /19) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και της από 24/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος – Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.

2. Παρεμπόδιση ενάσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης λόγω παραβίασης των νόμιμων προθεσμιών και λόγω σοβαρότατων αοριστιών του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.
3. Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω παντελούς έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου - Έλλειψη οποιασδήποτε τεκμηρίωσης περί της φερόμενης «προσαύξησης περιουσίας»
4. Μη νόμιμη αντιστροφή του βάρους αποδείξεως – Υποχρέωση από πλευράς της φορολογικής διοικήσεως προηγούμενης εξελέγξεως των υπολοίπων των λογαριασμών μου, των εισοδημάτων μου των παρελθόντων ετών, καθώς και της αληθούς προελεύσεως των καταλογισθέντων σε βάρος μου ποσών
5. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών προερχομένων από εμφανή πηγή.
6. Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών (χρήσεις 2008 ως και 2012) - Επίκληση οικογενειακού εισοδήματος παρελθόντων ετών για την κάλυψη των επίμαχων πιστώσεων
7. Κάλυψη των επίμαχων πιστώσεων με επανακατάθεση μετρητών που είχαν αναληφθεί σε προγενέστερο χρόνο, από κοινό λογαριασμό που διατηρούσα ως συνδικαιούχος με τον πατέρα μου , μετρητά τα οποία δεν αναλώθηκαν στο διάστημα που μεσολάβησε
8. Εσφαλμένος προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων μου και συνακόλουθος εσφαλμένος επανυπολογισμός των καθαρών κερδών μου, για το έτος 2013

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων στις 04/03/2020 κατέθεσε Υπόμνημα στην Υπηρεσία μας, το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ, με το οποίο προβάλλει πρόσθετο λόγο επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφορικά με τον 6^ο λόγο αυτής περί ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Στο εν λόγω Υπόμνημα αναφέρονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«Επιπλέον παρ' ότι επικαλέστηκα μετρητά εις χείρας μου **ο έλεγχος δεν πήρε θέση** ούτε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων ούτε στην έκθεση Ελέγχου ότι δεν δέχεται την επίκληση μου για την ύπαρξη μετρητών και για ποιο λόγο. Η διενέργεια του παρόντος ελέγχου περιορίστηκε μόνο στα δεδομένα της χρήσεως 2013 και δη αναφορικά με τις διερευνώμενες καταθέσεις σε σχέση με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα σε απλή αναφορά προσθαφαίρεσης καταθέσεις μετρητών με αναλήψεις μετρητών χρήσης 2013, σελ 31-32 της οικείας έκθεσης, καταθέσεις μετρητών 61.600,00€ - αναλήψεις μετρητών 29.649,72 € ήτοι συνολική διαφορά 31.950,28€, χωρίς όμως, να αναφερθεί και να αναλύσει τον ισχυρισμό μου για την ύπαρξη μετρητών εις χείρας μου.

Στον 6^ο λόγο προσφυγής της με αριθμό/27-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής που έχω καταθέσει στην υπηρεσία σας, επικαλούμαι Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Το ποσό του διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών που επικαλούμαι, σχηματίσθηκε με τον υπολογισμό των τεκμαρτών δαπανών του άρθρου 16 και 17 του Ν. 2238/94.

Επιπρόσθετα με την παρούσα συμπληρωματική προσφυγή μου σας καταθέτω Πίνακα προσδιορισμού του πραγματικού διαθεσίμου εισοδήματος από την 1/1/2002, ημερομηνία κατά την οποία ενταχθήκαμε στο ευρώ, μέχρι την 31/12/2012, με το σκεπτικό ότι την χρήση 2002 έχουμε αλλαγή νομίσματος και οι τραπεζικές καταθέσεις και τα τραπεζικά προϊόντα που ήταν σε δραχμές μετατράπηκαν αυτόματα σε ευρώ.»

Επειδή, στην παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α΄ 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά) ορίζεται:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013:

«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, στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«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 εγκύκλιο του Υπ. Οικ. ΠΟΛ 1095/2011, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «...

3) Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα...».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. 2238/1994 ή του ν. 4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

Επειδή, στο με Αρ. Πρωτ. **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας.» αναφέρεται:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

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 προσαύξησή της.
5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.
6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.
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.

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.

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. 2238/94 .».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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 επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ 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 όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«**A.** 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, ...

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

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**1^{ος} ισχυρισμός**) ότι η προσβαλλόμενη πράξη του επιδόθηκε με θυροκόλληση και ότι στα επιδοθέντα έγγραφα αναφέρεται ότι η θυροκόλληση διενεργήθηκε στις 27/12/2019 από το φορολογικό υπάλληλο, , παρουσία μάρτυρα, χωρίς, ωστόσο, να αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του μάρτυρα και να υπογράφεται από αυτόν και χωρίς να αναγράφεται η ώρα της επίδοσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η επίδοση της υπ' αριθ. /2013 της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και της από 24/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος πραγματοποιήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, των άρθρων 55 και 56 του ν. 2717/1999 και της ΠΟΛ 1249/2014 σχετικά με την τήρηση των νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου.

Συγκεκριμένα, η επίδοση των εγγράφων πραγματοποιήθηκε με την μέθοδο της θυροκόλλησης όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 55 του ν. 2717/1999, στις 4.12.2019, εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου ανεγράφησαν τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του φορολογούμενου. Επιπλέον, η θυροκόλληση πραγματοποιήθηκε με την παρουσία μάρτυρα, συγκεκριμένα του κύριου , κατόχου του με αριθμό δελτίου ταυτότητας, ο οποίος υπέγραψε και την αντίστοιχη έκθεση επίδοσης που συντάχθηκε με βάση το άρθρο 56 του ν. 2717/1999. Συνεπώς, το επιχείρημα του φορολογούμενου περί απουσίας μάρτυρα και περί μη κοινοποίησης των στοιχείων αυτού δεν έχει ουσιαστική βάση. Επίσης, επισημαίνεται ότι ούτε ο ισχυρισμός του, για δήθεν μη αναφορά του χρόνου επίδοσης δεν ευσταθεί, καθώς στην έκθεση επίδοσης σαφώς και αναγράφεται η ώρα της επίδοσης.

Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με το αρ. 79 παρ 5β του ΚΔΔ, *«η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τόπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακυρότητα της πράξης.»* Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα σχετικά με την ακυρότητα της επίδοσης της προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**2^{ος} ισχυρισμός**) ότι δεν άσκησε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης λόγω παραβίασης των νόμιμων προθεσμιών και λόγω σοβαρότατων αοριστιών του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι α) Δεν παρέχονται συγκεκριμένες πληροφορίες σε σχέση με τις κινήσεις των λογαριασμών, που χαρακτηρίστηκαν ως *καταθέσεις χρημάτων* ποσού 61.600 ευρώ και, αντιστοίχως, τις κινήσεις των λογαριασμών, που χαρακτηρίστηκαν ως *αναλήψεις χρημάτων* ποσού 29.649,72 ευρώ, έτσι ώστε να μπορέσει να προσδιορίσει ποιες είναι οι ελεγχόμενες συναλλαγές και για ποιο λόγο η φορολογική αρχή κατέληξε ότι αφορούν μη δικαιολογημένες πιστώσεις και β) Δεν αιτιολογείται επαρκώς για ποιο λόγο η φορολογική αρχή χαρακτήρισε τη διαφορά μεταξύ καταθέσεων και

αναλήψεων προς διαδικτυακή στοιχηματική εταιρεία ύψους 26.038 ευρώ ως καταθέσεις χρημάτων και εφάρμοσε τις διατάξεις ως προς την προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, η από 24/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά περιέχει τόσο τα πραγματικά περιστατικά όσο και τον τρόπο που η φορολογική αρχή προέβη στον προσδιορισμό του ποσού που χαρακτηρίστηκε ως αγνώστου πηγής. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και των άρθρων 55 και 56 του ν. 2717/1999, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά κοινοποίησε εγγράφως στον φορολογούμενο το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με αρ. πρωτ./2019 και τον Προσωρινό Προσδιορισμό Φόρου με τον ίδιο αριθμό πρωτοκόλλου, έγγραφο στο οποίο αναγράφεται ρητά ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του εγγράφως εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων.

Όπως προαναφέρθηκε, η διαδικασία επίδοσης ήταν καθ' όλα νόμιμη με βάση τις οικείες διατάξεις, οπότε ο προσφεύγων σαφώς και ενημερώθηκε σχετικά με το δικαίωμα διατύπωσης απόψεων εντός των προθεσμιών που ορίζει ο νόμος. Συνεπώς, το επιχείρημα του φορολογούμενου σχετικά με την παρακώλυση του δικαιώματος διατύπωσης απόψεων είναι ανυπόστατο εφόσον η επίδοση πραγματοποιήθηκε με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του νόμου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**3^{ος} ισχυρισμός**) ότι η από 24/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά στερείται νόμιμης αιτιολογίας. Συγκεκριμένα, αναφέρει ότι (**α**) Δεν παρέχονται συγκεκριμένες πληροφορίες σε σχέση με τις κινήσεις των λογαριασμών, που χαρακτηρίστηκαν ως καταθέσεις χρημάτων ποσού 61.600 ευρώ και, αντιστοίχως, τις κινήσεις των λογαριασμών, που χαρακτηρίστηκαν ως αναλήψεις χρημάτων ποσού 29.649,72 ευρώ, έτσι ώστε να μπορέσει να προσδιορίσει ποιες είναι οι ελεγχόμενες συναλλαγές και για ποιο λόγο η φορολογική διοίκηση κατέληξε ότι αφορούν μη «δικαιολογημένες πιστώσεις» και (**β**) Δεν αιτιολογείται επαρκώς για ποιο λόγο η φορολογική διοίκηση χαρακτήρισε τη διαφορά μεταξύ καταθέσεων και αναλήψεων προς διαδικτυακή στοιχηματική εταιρεία ύψους ευρώ 26.038 ως καταθέσεις χρημάτων και εφάρμοσε τις διατάξεις ως προς την προσαύξηση περιουσίας. Συγκεκριμένα, η φορολογική διοίκηση αναφέρει στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου ότι «Τα ποσά καταθέσεων προς τη στοιχηματική εταιρεία «.....» δεν αποτυπώνονται πουθενά μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της ΑΑΔΕ και ο έλεγχος τα θεωρεί καταθέσεις μετρητών».

Επειδή, η από 24/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, διαλαμβάνει πλήρεις και επαρκείς αιτιολογίες για τους ένδικους καταλογισμούς, ενώ σε αυτήν αναφέρονται και επισυνάπτονται όλα τα κρίσιμα έγγραφα, ως αναπόσπαστο μέρος αυτής και που με βάση αυτών των στοιχείων διενεργήθηκε και πραγματοποιήθηκε η πρωτογενής επεξεργασία και ο έλεγχος.

Ειδικότερα:

Πέραν των υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων διενεργήθηκαν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Συγκεκριμένα, διενεργήθηκε έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. Από την επεξεργασία των δεδομένων του ανωτέρω ειδικού λογισμικού αντλήθηκαν τα στοιχεία των χαρακτηρισμένων ως πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου (ατομικούς και κοινούς).

Στο πλαίσιο αυτής τη διαδικασίας η Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά επέδωσε στον προσφεύγοντα, μέσω του εξουσιοδοτημένου λογιστή, κύριου το με αριθ. Πρωτ./2019 Αίτημα Χορήγησης Στοιχείων, όπως προβλέπεται στο άρθρο 14 του ν. 4174/2013, με το οποίο ζητήθηκαν εγγράφως διευκρινήσεις σχετικά με την προέλευση/πηγή προέλευσης των ανωτέρω πρωτογενών καταθέσεων. Επισημαίνεται ότι ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο παραπάνω αίτημα της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και κατέθεσε σχετικό έγγραφο, από το οποίο διαπιστώνονται καταθέσεις για το έτος 2013 στην στοιχηματική εταιρεία «.....» ύψους 133.350,00 Ευρώ και αντίστοιχες αναλήψεις ύψους 107.312,00 Ευρώ, ενώ ένα μέρος από αυτές, συγκεκριμένα 63.774,00 Ευρώ, επανατοποθετείται στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος. Στο σημείο αυτό, κρίνεται σκόπιμο να επισημανθεί ότι τα ποσά των καταθέσεων προς τη στοιχηματική εταιρεία «.....» δεν αποτυπώνονται πουθενά μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. και ο έλεγχος τα θεωρεί καταθέσεις μετρητών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**5^{ος} ισχυρισμός**) ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαύξησης περιουσίας» ποσών προερχόμενων από εμφανή πηγή. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι «στις συμπροσβαλλόμενες πράξεις (Σημείωμα Ελέγχου και Έκθεση Μερικού Ελέγχου) επί των οποίων ερείδεται η προσβαλλόμενη Πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου σε βάρος μου, το ποσό των 26.038,00 Ευρώ, το οποίο χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως «προσαύξηση περιουσίας», όπως ήδη ανωτέρω αναλυτικώς εκτέθηκε, δεν είναι τίποτε άλλο από ζημία της περιουσίας μου που προέρχεται από «αρνητικό υπόλοιπο σε στοιχηματισμό», όπως άλλωστε ομολογείται στις επίμαχες πράξεις. Άλλως, από τις προσβαλλόμενες πράξεις, τεκμαίρεται αβιάστως ότι η ίδια η φορολογική διοίκηση γνωρίζει, εξ υπαρχής και με σαφήνεια, την πηγή, άλλως την αιτία, εκ της οποίας προέρχονται οι κινήσεις των συγκεκριμένων ποσών στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς (ήτοι τη συμμετοχή μου στο νόμιμο

στοίχημα), ως εκ τούτου, εν προκειμένω, δεν μπορεί να γίνει λόγος για «προσαύξηση περιουσίας εξ αγνώστου αιτίας», τούτο δε διότι, το αρνητικό υπόλοιπο, άλλως η ζημία μου κατά το ποσό των 26.038,00 Ευρώ, προέρχεται από καθ' όλα γνωστή, νόμιμη, αλλά και φορολογικώς αναγνωρισμένη αιτία, όπως συνιστά η συμμετοχή στο στοίχημα.

Υπό τα δεδομένα αυτά, ο χαρακτηρισμός της ζημίας από στοιχηματισμό, ως προσαύξηση της περιουσίας μου, είναι μη νόμιμος και η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.»

Επειδή, από την επεξεργασία των δεδομένων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. διερευνήθηκε η πηγή προέλευσης για τις χαρακτηρισμένες ως πρωτογενείς καταθέσεις στους Τραπεζικούς Λογαριασμούς του ελεγχόμενου και συγκεκριμένα διαπιστώθηκαν πενήντα τέσσερις πιστώσεις συνολικού ποσού 204.547,00 Ευρώ. Από τον διασταυρωτικό έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών εντοπίστηκαν καταθέσεις μετρητών ύψους 61.600,00 Ευρώ και αναλήψεις μετρητών ύψους 29.649,72 Ευρώ. Συνεπώς, προκύπτει διαφορά ύψους 31.950,28 Ευρώ και δεδομένου ότι τα εισοδήματα του ελεγχόμενου σε μετρητά (από ιδιωτική πελατεία σύμφωνα με τα βιβλία) για το φορολογικό έτος 2013 ήταν 468,00 Ευρώ, **το ποσό της διαφοράς 31.950,28 Ευρώ χαρακτηρίζεται από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς δεν αποδεικνύεται από τον φορολογούμενο η προέλευση των εισοδημάτων αυτών.** Επίσης, με βάση τα στοιχεία της στοιχηματικής εταιρείας «Sporting Bet», τα οποία κατέθεσε ο προσφεύγων διαπιστώθηκαν καταθέσεις ύψους 133.350,00 Ευρώ και αναλήψεις ύψους 107.312,00 Ευρώ, ενώ ένα μέρος αυτών, αξίας 63.774,00 Ευρώ, επανατοποθετείται στον τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου. Τα εν λόγω ποσά δεν αποτυπώνονται πουθενά μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. και **ο έλεγχος τα θεωρεί καταθέσεις μετρητών.** Συνολικά, ο έλεγχος διαπίστωσε ένα αρνητικό ποσό από στοιχηματισμό (ζημία) ύψους **26.038,00 Ευρώ** (133.350,00- 107.312,00). Τα ανωτέρω ποσά, ήτοι 31.950,28 Ευρώ και 26.038,00 Ευρώ χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας και προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου στη χρήση 2013.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**4^{ος} ισχυρισμός**) ότι υπέστη μη νόμιμη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε βάρος του φορολογική παράβαση. Συγκεκριμένα, αναφέρει ότι «Εν προκειμένω, από κανένα σημείο της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου, δεν προκύπτει ότι, πράγματι, η φορολογική διοίκηση εξέλεξε εν προκειμένω, ως όφειλε και ήταν υποχρεωμένη, τα δηλωθέντα οικογενειακά μου εισοδήματα, καθώς και τα υπόλοιπα των τραπεζικών μου καταθέσεων, για προηγούμενα της επίμαχης περιόδου έτη, προκειμένου έτσι να μπορούσε να διαπιστωθεί, εάν, και σε ποιο ποσοστό, τα μη αναλωθέντα κεφάλαια του οικογενειακού μας εισοδήματος προηγούμενων ετών,

αλλά και οι κατά καιρούς απολήψεις μετρητών χρημάτων από διάφορους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ήμουν συνδικαιούχος (ίδετε αναλυτικά κατωτέρω), ήταν τα ποσά που κατατέθηκαν και εν γένει κινήθηκαν στους λογαριασμούς μου την επίμαχη περίοδο του σε βάρος μου καταλογισμού, διότι, αν πράγματι το είχε πράξει, θα είχε με ευχέρεια διαπιστώσει ότι όλες οι καταλογισθείσες σε βάρος μου κινήσεις, ήταν πλήρως και επαρκώς αιτιολογημένες εξ υπαρχής και δεν θα μου τις καταλόγιζε.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**6^{ος} ισχυρισμός**) ότι κατείχε το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών εις χείρας του προκειμένου να προβεί στην κάλυψη των επίμαχων πιστώσεων. Συγκεκριμένα αναφέρει τα εξής: «Εξάλλου, όπως αβιάστως προκύπτει από την Κατάσταση Προσδιορισμού Κεφαλαίου που σχημάτισα και ενσωματώνω στη παρούσα, με βάση τα δηλωθέντα εισοδήματα και τα λοιπά χρηματικά ποσά εμού και της συζύγου μου, κατά την πενταετία 2007-2012 (βλ. **Σχετικά 4 – 13**), το σύνολο του καθαρού οικογενειακού μας εισοδήματος αυτής της περιόδου, ανερχόταν σε ποσό μεγαλύτερο των 207.000,00 ευρώ, ποσό που αντιπροσώπευε τα «καθαρά» διαθέσιμα χρήματα που είχαμε στη διάθεσή μας την 31/12/2012» και προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου. Επιπλέον προσθέτει ότι «όπως προκύπτει αβιάστως από την ανωτέρω Κατάσταση, το προαναφερόμενο ποσό ετύγχανε «καθαρό», προκύπτει δηλαδή μετά από προηγούμενη αφαίρεση δαπανών διαβίωσης, δαπανών κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών ή σε δαπανών κτήσης περιουσιακών στοιχείων, από τις οποίες τεκμαίρεται αντίστοιχο αναλωθέν εισόδημα ή άλλο κεφάλαιο. Επίσης, όπως προκύπτει από τις βεβαιώσεις υπολοίπου των τραπεζικών μου λογαριασμών, με ημερομηνία 31/12/2012 (βλ. **Σχετικά 14 - 19**) τα χρήματα αυτά, δεν ήταν τότε τοποθετημένα στις τράπεζες με τις οποίες συνεργαζόμουν, αλλά βρίσκονταν εκτός τραπεζικού συστήματος..... Στο πλαίσιο αυτό, τα διάφορα επιμέρους χρηματικά ποσά που εμφανίζονται στον επίμαχο λογαριασμό της , τα οποία μου καταλογίστηκαν δια του επίμαχου ελέγχου, αποτελούν μέρος από τις 207.000 Ευρώ που είχαμε αποταμιεύσει ως «καθαρή» αποταμίευση μας ολόκληρη την προηγούμενη πενταετία. Ήτοι, από όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι επίμαχες συναλλαγές δεν αποτελούν αδικαιολόγητες καταθέσεις τρίτων από τις οποίες προσαυξήθηκε η περιουσία μου, αλλά τουναντίον, πρόκειται για καταθέσεις μετρητών από εμένα τον ίδιο, προερχόμενες από τα κεφάλαια που είχαμε συγκεντρώσει εγώ και η σύζυγός μου την προηγούμενη πενταετία, από τα καθαρά έσοδα μας από την εργασία μας, και τα οποία βρίσκονταν εκτός τραπεζών την 31/12/2012. Συνεπώς, το σύνολο των πιστώσεων και χρεώσεων που εμφανίζεται εν προκειμένω, δικαιολογεί την κατάθεση μετρητών.

Ως εκ τούτου, όλα τα σε βάρος μου καταλογισθέντα ποσά δια του ελέγχου, ως υποτιθέμενη προσαύξηση της περιουσίας μου από «άγνωστη πηγή και αιτία», δεν είναι τίποτε άλλο, από το σχηματισθέν σε μετρητά χρήματα, από το οικογενειακό εισόδημα εμού και της συζύγου μου,

κεφάλαιο της προηγούμενης πενταετίας, πρόκειται δηλαδή για καταθέσεις προερχόμενες από γνωστή πηγή και αιτία (επανακατάθεση μετρητών προερχόμενων από σχηματισθέν οικογενειακό εισόδημα) και όχι για προσαύξηση περιουσίας, όπως εσφαλμένα μου καταλόγισε ο έλεγχος.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**7^{ος} ισχυρισμός**) ότι οι επίμαχες πιστώσεις καλύπτονται με επανακατάθεση μετρητών που είχαν αναληφθεί σε προγενέστερο χρόνο, από κοινό λογαριασμό που διατηρούσε ως συνδικαιούχος με τον πατέρα του , μετρητά τα οποία δεν αναλώθηκαν στο διάστημα που μεσολάβησε. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι «*Εν προκειμένω, επικουρικώς και πέραν των όσων προαναφέρθηκαν, από τις κινήσεις του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού που τηρείται στη (πρώην)* (**βλ. Σχετικά 20 και 21**) και στον οποίο ετύγχανα συνδικαιούχος με το πατέρα μου από πολλών ετών, προκύπτουν τα ακόλουθα :

- Την 1^η Δεκεμβρίου του έτους 2010, από τον προαναφερόμενο λογαριασμό αναλαμβάνεται ποσό της τάξεως 240.000 Ευρώ, σε μετρητά χρήματα.
- Επίσης, κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1/1/2011 – 31/12/2012, από τον επίμαχο λογαριασμό, διαπιστώνεται διενέργεια πρόσθετων σταδιακών αναλήψεων χρημάτων, συνολικού ύψους άνω των 123.000,00 Ευρώ,
- Ο επίμαχος λογαριασμός, στις 31/12/2012, εμφανίζει σχεδόν «μηδενική» εικόνα, με το πιστωτικό του υπόλοιπο να ανέρχεται σε 1.474,26 Ευρώ.

Συνοψίζοντας, στο χρονικό διάστημα μεταξύ Δεκεμβρίου 2010 - Δεκεμβρίου 2012, από τον προαναφερόμενο λογαριασμό, αναλαμβάνεται ποσό άνω των 350.000,00 Ευρώ από μένα τον ίδιο, άλλως, μετά τον τεκμαρτό επιμερισμό του εκάστοτε υπολοίπου του λογαριασμού (δεδομένου ότι πρόκειται για λογαριασμό με δύο συνδικαιούχους), το ήμισυ αυτού του ποσού, ήτοι ποσό 175.000 Ευρώ κατά προσέγγιση, τεκμαίρεται νομίμως, ότι ανελήφθη υπ' εμού και βρισκόταν εις χείρας μου την 31/12/2012, χωρίς -παραλλήλως- το εν λόγω ποσό να κατατεθεί σε άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς μου, όπως προκύπτει από τις σχετικές βεβαιώσεις υπολοίπου των οικείων τραπεζών, εκείνης της περιόδου (βλ. βεβαιώσεις υπολοίπου τραπεζών της 31/12/2012 – **Σχετικά 14-19**).

Προσέτι, το ανωτέρω ποσό, δεν είχε αναλωθεί σε δαπάνες αγοράς άλλων αγαθών (δοθέντος του ότι στο επίμαχο χρονικό διάστημα, δεν προέβην καμία αγορά σημαίνοντος περιουσιακού αγαθού, όπως άλλωστε εμφανίζεται και από τις τότε υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις μου) αλλά είχε παρακρατηθεί, για όλο αυτό το διάστημα, σε μετρητά χρήματα ενόψει και των όσων προεκτέθηκαν και στον αμέσως προηγούμενο λόγο της παρούσας, σχετικά με την παρατεταμένη φημολογία και τη συνακόλουθη αβεβαιότητα που συντηρούνταν εκείνη την περίοδο στην επικαιρότητα, σχετικά με την παραμονή της χώρας μας στο Ευρώ.

Αλλως, ακόμη και αν ήθελε υποτεθεί ότι ένα μέρος έστω εκ του ανωτέρω ποσού των 175.000 Ευρώ, είχε αναλωθεί για την κάλυψη των διαφόρων καθημερινών οικογενειακών μας αναγκών

για το χρονικό διάστημα Δεκέμβριος 2010 – Δεκέμβριος 2012 (ήτοι για δαπάνες διαβίωσης και δαπάνες κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών, αν και οι δαπάνες αυτές καλύπτονταν τότε μετ' ευκολίας, από το προϊόν της ατομικής εργασίας μου αλλά και της εργασίας της συζύγου μου, όπως άλλωστε προκύπτει από τον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου και ήδη αναλύθηκε αμέσως ανωτέρω με τον προηγούμενο λόγο της παρούσας), την 31/12/2012 βρίσκονταν εις χείρας μου, σε μετρητά χρήματα και κατά μετριοπαθείς υπολογισμούς, ένα ποσό της τάξεως, τουλάχιστον, των 120.000 Ευρώ εκ του συνόλου των 175.000 Ευρώ, που είχα παλαιότερα αναλάβει από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με τον πατέρα μου.

Συνεπώς, οι επίμαχες συναλλαγές που μου καταλογίστηκαν δια του ελέγχου, δεν αποτελούν αδικαιολόγητες καταθέσεις τρίτων από τις οποίες προσαυξήθηκε η περιουσία μου, αλλά τουναντίον, πρόκειται για καταθέσεις μετρητών από εμένα τον ίδιο, προερχόμενες από προηγούμενες σταδιακές αναλήψεις κεφαλαίων από τον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσα στη με τον πατέρα μου , οι οποίες υπερκαλύπτουν τα επίμαχα ποσά, άλλως, εν προκειμένω πρόκειται για καταθέσεις προερχόμενες από γνωστή πηγή και αιτία (επανακατάθεση μετρητών χρημάτων προερχόμενων από προηγούμενες αναλήψεις από κοινό τραπεζικό λογαριασμό με τον πατέρα μου) και όχι για προσαύξηση περιουσίας, όπως εσφαλμένα μου καταλόγισε ο έλεγχος.»

Ως προς τον 4^ο, 6^ο και 7^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφο της κίνησης του υπ' αριθμ. τραπεζικού λογαριασμού που τηρούσε στη με τον πατέρα του , από το οποίο προκύπτει το αληθές του 7^{ου} ισχυρισμού του περί αναλήψεων μεγάλων χρηματικών ποσών από 01/12/2010 έως 31/12/2012 τα οποία δεν φαίνεται να έχουν επανακατατεθεί.

Επειδή, επιπλέον, ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφα των φορολογικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί από κοινού με την σύζυγό του, για συνεχόμενα οικονομικά έτη 2009 έως 2013 και πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου στον οποίο συμπεριλαμβάνονται δαπάνες και τεκμήρια από το έτος 2008 έως 2012 σύμφωνα με τον οποίο το διαθέσιμο υπόλοιπο του ιδίου και της συζύγου του κατά το ελεγχόμενο έτος 2013 ανερχόταν σε 207.526,45 ευρώ. Τον εν λόγω ισχυρισμό είχε προβάλλει ο προσφεύγων και κατά την διάρκεια του ελέγχου, ο οποίος ωστόσο δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο με καμία αιτιολογία. Επιπροσθέτως, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών κατά την 31/12/2012 από το σύνολο των οποίων προκύπτει ότι ποσό 22.842,29 ευρώ ήταν κατατεθειμένο σε τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Επειδή, προκειμένου να διαπιστώσουμε την ορθότητα των προσκομισθέντων βεβαιώσεων με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, κατά την 31/12/2012, ζητήσαμε με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/26-08-2020 έγγραφό μας προς την Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, να διενεργήσει πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και να μας γνωρίσει εντός 5 εργασίμων ημερών αν τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων 31/12/2012, που προσκόμισε ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ανταποκρίνονται στην εικόνα που παρουσιάζεται στο Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. καθώς επίσης να συμπληρώσει το έγγραφο των απόψεών της με σαφή και εμπειριστατωμένη αιτιολογία επί του ισχυρισμού του προσφεύγοντος περί ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων, δεδομένου ότι την 1-1-2013 παρουσίαζε μη αναλωθέν κεφάλαιο ύψους 207.526,45 ευρώ με υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων ύψους 22.842,29 ευρώ. Ωστόσο, μέχρι την έκδοση της παρούσας Απόφασης δεν λάβαμε καμία απάντηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά. Βάσει των ανωτέρω και για λόγους χρηστής διοίκησης θεωρούμε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ως αληθείς.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο έλεγχος για την απόδειξη ύπαρξης προσαύξησης περιουσίας, δεν έλαβε υπόψη του τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών από τα εναπομείναντα εισοδήματα προηγούμενων ετών, σε σύγκριση με υφιστάμενες καταθέσεις του προσφεύγοντος κατά την 01/01/2013.

Επειδή, η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της [πρβλ ΣτΕ 884/2016 (σκέψη 19 και 20)].

Επειδή, από τον πίνακα μη αναλωθέντων κεφαλαίων που προσκομίσθηκε στην υπηρεσία μας, ο προσφεύγων εμφανίζει την 31/12/2012 υπόλοιπο διαθέσιμο κεφάλαιο ύψους 207.526,45 ευρώ. Από την αντιπαραβολή του ανωτέρω πίνακα με τις δηλώσεις των οικείων ετών, διαπιστώνεται κατ' αρχάς ότι ο προσφεύγων κατά τον υπολογισμό συμπεριέλαβε τόσο τις δαπάνες όσο και τα τεκμήρια.

Επειδή, λαμβάνοντας υπ' όψιν τα όσα προαναφέρθηκαν, από το υπόλοιπο που διέθετε ο προσφεύγων εις χείρας του σε μετρητά την 01/01/2013, (μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών και προηγούμενες αναλήψεις μετρητών) είχε τη δυνατότητα, να πραγματοποιήσει τις πιστώσεις που επικαλείται ανωτέρω. Ως εκ τούτου, για ποσό ύψους **57.988,28 ευρώ (31.950,28 ευρώ και 26.038,00 ευρώ)** που χαρακτήρισε ο έλεγχος ως αγνώστου πηγής, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 και της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.

4172/2013, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να αφαιρεθεί από το αρχικώς προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα του προσφεύγοντος που χαρακτηρίστηκε προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται (**8^{ος} ισχυρισμός**) ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων του και επομένως εσφαλμένος ο επανυπολογισμός των καθαρών κερδών του για το έτος 2013. Αναφέρει δε ότι «Περαιτέρω, όπως προκύπτει αβιάστως από την με αριθμό/2014 Βεβαίωση του ποσού αυτόματης επιστροφής (claw back και rebate) του ΕΟΠΥΥ, την από 11/4/2014 Βεβαίωση παρακρατηθέντος φόρου, καθώς και την από 11/4/2014 Κατάσταση κρατήσεων τιμολογίων προμηθευτών του ίδιου φορέα, τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα που είχα από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος το έτος 2013, ανήλθαν σε 41.469,30 Ευρώ, ενώ, για την ίδια χρονική περίοδο, υποχρεώθηκα να επιστρέψω προς τον ΕΟΠΥΥ, με τη μορφή claw back και rebate, συνολικό ποσό της τάξεως των 4.556,15 ευρώ, άλλως, τα έσοδα που είχα, και πράγματι, εισέπραξα, το 2013, από το Δημόσιο και ΝΠΔΔ, ανήλθε σε 36.913,00 Ευρώ (ήτοι 41.469,30 Ευρώ τα ακαθάριστα – 4.556,15 Ευρώ το claw back και το rebate). Αν δε στο ανωτέρω ποσό των 36.913,00 Ευρώ που είναι το αληθώς εισπραχθέν από Δημόσιο και ΝΠΔΔ, για το έτος 2013, προστεθούν τα 468,90 Ευρώ των ιδιωτών ασθενών μου και τα επιπλέον 970,00 Ευρώ που εισέπραξα από τον ΕΔΟΕΑΠ, την ίδια περίοδο, τότε προκύπτει ένα σύνολο της τάξης των 38.352,00 Ευρώ, που αποτελεί το σύνολο των πραγματικών ακαθαρίστων εσόδων μου για το έτος 2013.

Επ' αυτού δε ακριβώς του ποσού (ήτοι των 38.352,00 Ευρώ) θα πρέπει να γίνει ο επαναπροσδιορισμός των καθαρών μου κερδών για το επίμαχο έτος, και όχι επί του ποσού των 41.514,58 Ευρώ που -εσφαλμένα, αφού δεν λαμβάνει υπόψη του την αφαίρεση των 4.556,15 € του claw back και του rebate- ο έλεγχος προσδιορίζει ως τα ακαθάριστα έσοδα μου για το έτος 2013.»

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για να διαπιστωθεί αν τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων μεταφέρθηκαν επακριβώς στα συμπληρωματικά στοιχεία της με αριθ./2014 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 διαπιστώθηκε ότι τα ακαθάριστα έσοδα της υποβληθείσας δήλωσης ανέρχονται στο ποσό των 35.392,70 Ευρώ. Ωστόσο, το άθροισμα του βιβλίου εσόδων για τη χρήση 2013 ανέρχεται στο ποσό των 41.514,58 Ευρώ, τα οποία προέρχονται από παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο (ΕΟΠΠΥ, ΟΑΕΕ, ΟΙΚΟΣ ΝΑΥΤΟΥ κλπ) πλην του ποσού των 468,90 Ευρώ που προέρχεται από ιδιώτες. Η διαφορά αυτή ύψους 6.121,88 Ευρώ (41.514,58 βιβλίο- 35.392,70 δήλωση) προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου οπότε επαναπροσδιορίζονται τα καθαρά κέρδη.

Επιπλέον, όπως προαναφέρθηκε, με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την οποία καλείται ο φορολογούμενος να υποβάλει εκπρόθεσμες φορολογικές δηλώσεις, για τις φορολογίες και τις

φορολογικές περιόδους/ χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013(Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5). Κατά συνέπεια, δόθηκε η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να δηλώσει τα ποσά τα οποία ισχυρίζεται ότι προσδιορίστηκαν μεταγενέστερα, να προβεί σε αναμόρφωση αποτελεσμάτων χρήσης και να μεταφέρει σωστά τα δεδομένα από τα βιβλία του στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός του κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, βάσει των όσων αναλυτικά προαναφέρθηκαν, το ποσό του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2014, πρέπει να μειωθεί κατά το ποσό των **57.988,28 ευρώ** και η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος να τροποποιηθεί ως εξής:

**Τροποποίηση της Υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού
Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2014**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Δήλωσης	Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα	32.329,33	42.285,71	9.956,38
Ποσό φόρου	<2.849,16>	<260,51>	2.588,65
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	369,00	369,00	-----
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	73,80	73,80	-----
Πλέον πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	----		
Πλέον τόκοι αρθ.53 ΚΦΔ 72Χ0,73%=52,56%	-----		
Εισφορά Αλληλεγγύης	647,47	846,60	199,13
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	308,00	308,00	-----
Σύνολο	<800,89>	1986,89	2.787,78
Μείον έκπτωση δήλωσης μέσω διαδικτύου	<36,54>	<36,54>	-----
Σύνολο Φόρου	<837,43>	1.950,35	2.787,78

Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ		1.294,33	1.294,33
Τόκοι άρθρο 53 ΚΦΔ 72 μήνες X 0,73% = 52,56%		1.360,59	1.360,59
Σύνολο για καταβολή	<837,43>	4.605,27	5.442,70

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/01/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά

Διαφορά φόρου	2.588,65 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	1.294,33 €
Τόκοι άρθ. 53 ΚΦΔ	1.360,59 €
Διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης	199,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.442,70 €

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

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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