



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30-9-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1531

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **06-03-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ** ..., πολιτικού μηχανικού στην ... νομού Καβάλας, κατά των με αριθμ. **α)...**-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013, **β)...**-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013), **γ)...**-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013 και **δ)...**-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την υπ' αριθμ. .../23-3-2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06-03-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό **...**-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **400,00€**, λόγω ανακριβούς έκδοσης δύο Α.Π.Υ. για παροχή υπηρεσιών, συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 641,14€, πλέον Φ.Π.Α. που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 5 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.
- Με την με αριθμό **...**-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 11.038,05€, πλέον πρόσθετου φόρου/ προστίμου ανακρίβειας ποσού 11.240,05€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.535,99€, ήτοι **συνολικό ποσό 23.814,09€**, λόγω ανακριβούς έκδοσης δύο Α.Π.Υ. με ποσό ανακρίβειας 641,14€ πλέον Φ.Π.Α., λόγω προσθήκης λογιστικών διαφορών που προέκυψαν από την φορολογική αναμόρφωση δαπανών αυτοκινήτων και κινητής τηλεφωνίας, ποσού 227,76€, μη προσκόμισης παραστατικών (αποδείξεων) που αφορούν δαπάνες καυσίμων και ήταν καταχωρημένες στα βιβλία ποσού 447,15€, αλλά και λόγω διαπίστωσης πρωτογενών καταθέσεων ύψους 41.137,99€, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε επαρκώς η αιτία και η πηγή προέλευσής τους, με αποτέλεσμα να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας.

- Με την με αριθμό **...-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 497,48€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 506,60€, ήτοι συνολικό ποσό **1.004,08€**, λόγω ανακριβούς έκδοσης δύο Α.Π.Υ. με ποσό ανακρίβειας 641,14€, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 147,46€ και λόγω απόρριψης από τον έλεγχο δαπανών καυσίμου για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα παραστατικά, συνολικής καθαρής αξίας 1.521,82€, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 350,02€.
- Με την με αριθμό **...-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή στοιχείων.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Καβάλας στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθμ. .../25-07-2019 εντολής μερικού ελέγχου, για τη χρήση 2013, σύμφωνα με τις διατάξεις των Πολ.1037/2005, δεδομένου ότι κατά την ελεγχόμενη χρήση ο προσφεύγων διατηρούσε ατομική επιχείρηση με κύριο αντικείμενο εργασιών «κατασκευαστικές εργασίες κτιρίων για κατοικίες και μη».

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ. .../7-5-2019 έγγραφο της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος (αρ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Καβάλας .../13-5-2019), με το οποίο κοινοποιήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καβάλας, η από 5-4-2019 έκθεση ελέγχου φορολογικών και χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων της Οικονομικής Αστυνομίας, κατόπιν σχετικής εισαγγελικής παραγγελίας.

Από τον έλεγχο στα βιβλία & στοιχεία του προσφεύγοντα και στους τραπεζικούς του λογαριασμούς διαπιστώθηκαν τα εξής:

Η ανακριβής έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. με καθαρή αξία ανακρίβειας ποσού 641,14€ πλέον Φ.Π.Α. ποσού 147,46€.

Η λανθασμένη έκπτωση δαπανών του Ι.Χ. αυτοκινήτου του προσφεύγοντα, κυβισμού άνω των 1600cc, κατά τη φορολογική αναμόρφωση, βάσει της οποίας πραγματοποιήθηκε έκπτωση σε ποσοστό 70%, αντί του ορθού ποσοστού 30%, με αποτέλεσμα η διαφορά του μη εκπιπτόμενου ποσού 227,76€ να καταλογιστεί.

Η μη αναγνώριση δαπανών καυσίμων αυτοκινήτου, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά (αποδείξεις), ποσού 447,15€ πλέον Φ.Π.Α. ποσού 102,85€.

Επιπλέον, στη φορολογία Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκε η έκπτωση του Φ.Π.Α. δαπανών καυσίμων καθαρής αξίας 1.147,84€ πλέον Φ.Π.Α. 264,00€.

Περαιτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις, των τραπεζικών λογαριασμών, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους, ως εξής:

Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Σχόλια Συναλλαγής	Χρημ/κό Ίδρυμα	Αρ. Προϊόντος	Ποσό συναλλαγής σε ευρώ	Δικαιούχοι
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013						
18/1/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	500,00	..
28/1/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	...	...	1.000,00	...
28/1/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	Β/Ο ...	...	...	1.000,00	...
5/2/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	Β/Ο ...	...	...	222,62	...
8/3/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	2.430,00 (Παρατήρησ η ΙΣΤ)	...
14/3/2013	...		...	...	749,09	...
18/6/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		...	...	4.404,00	...
2/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	1.630,00	...
3/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	3.850,00	...
22/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	2.000,00	...
26/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 223901 ΠΛΗΡΩΜΗ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΕΡΓΕΙΑΚ ΟΥ ΠΙΣΤ ΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ ...	...	...	150,00	..
28/8/2013	...		...	..	800,00	..
16/9/2013	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		...	..	771,17	...
7/10/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	2.000,00	...

7/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	...	...	...	2.600,00	...
10/10/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500 ΓΙΑ 3 ΤΟΠΟΓΡΑΦΙ ΚΑ ΣΧΕΔΙΑ ΑΓΡΟ 270 ΓΙΑ 3 ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ ...	...	...	659,30 (Παρατήρησ η Ζ)	...
10/10/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	...	..	500,00	...
14/11/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	816,07 (Παρατήρησ η ΙΘ)	...
22/11/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	3.000,00	...
3/12/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		...	...	9.000,00	...
12/12/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	1.645,00	...
13/12/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	...	...	129,30 (Παρατήρησ η Η)	...
19/12/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		...	...	1.750,00	...
20/12/2013	ΕΜΒ ΠΛΡ ΜΕΣΩ ΔΙΑΣ	Β/Ο ΟΓΑ- ΕΝΙΑΙΟ ΕΠΙΔ.ΣΤΗΡΙΞ ΗΣ ΤΕΚΝ. 2013/12/1 Επίδομα	...	...	320,04	...
ΣΥΝΟΛΟ					41.926,59	

Στη φορολογία Φ.Π.Α., μετά τη διαπίστωση έκδοσης δύο ανακριβών Α.Π.Υ. ο έλεγχος ο καταλόγισε το Φ.Π.Α εκρών ποσού 147,46€, ενώ απέρριψε την έκπτωση του Φ.Π.Α. δαπανών καυσίμων ποσού 350,02€.

Περαιτέρω, επιβλήθηκε πρόστιμο 250,00€, καθώς, όπως διαπιστώθηκε ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα φορολογικά στοιχεία (αποδείξεις) που αφορούν στην καταχώρηση στα φορολογικά του βιβλία, δαπανών καυσίμου.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στις 6-11-2019, το υπ' αριθμ. .../5-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ'αριθμ. .../26-11-2019 υπόμνημά του, αμφισβητώντας τα αποτελέσματα της οικονομικής αστυνομίας που αφορούν στην προσαύξηση περιουσίας. Δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία οι

ισχυρισμοί του δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο, με αποτέλεσμα να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../6-3-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο. Οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 06-02-2020, ήτοι μετά την πάροδο της προβλεπόμενης από το άρθρο 84 παρ.1 του Ν. 2238/94 προθεσμίας του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξεις επιβολής φόρων και προστίμων. Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της κατ' εξαίρεση εφαρμογής της δεκαετούς παραγραφής, καθόσον δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία. Η κοινοποίηση της καταλογιστικής του φόρου πράξης ως λόγος διακοπής της παραγραφής επιβάλλεται από τη διάταξη του αρ.84 του ν.2238/94, ενώ η ρύθμιση του ν.4174/13, σύμφωνα με την οποία η έκδοση της πράξης διακόπτει την παραγραφή τέθηκε σε ισχύ από 1/1/2014.
2. Πλημμελής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, στο βαθμό που δεν λήφθηκαν υπόψη και δεν αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο οι προβληθέντες με το από 26-11-2019 υπόμνημά του και τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία.
3. Σε ότι αφορά την πηγή προέλευσης των χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, δεν υφίσταται οποιαδήποτε αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας. Το βάρος της απόδειξης το φέρει η φορολογική αρχή, άρθρο 28 του ΚΦΔ. Η παρ.3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 κρίθηκε συνταγματικώς ανεκτή, με την απόφαση 884/2016 του ΣΤΕ να θεμελιώνει υποχρέωση γνώσης του φορολογούμενου για τα «μεγάλα» ποσά. Πηγή των καταθέσεων μπορεί να αποτελέσει και το κεφάλαιο που σχηματίστηκε από εισοδήματα προηγούμενων ετών. Όλες οι καταθέσεις προέρχονται είτε από νόμιμες συναλλαγές της επιχείρησής του, είτε από αναλήψεις χρηματικών ποσών από λογαριασμούς του ή μεταφορές χρηματικών ποσών, είτε από καταθέσεις του πατέρα του προκειμένου να διευθετήσει επαγγελματικές υποχρεώσεις του τελευταίου, είτε τέλος από κεφάλαιο σε μετρητά που συγκεντρώθηκε από εισοδήματά του των προηγούμενων ετών. Ως προς αυτό, από τον προσκομιζόμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών προκύπτει ότι το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο ανέρχεται το 2013 σε 437.022,34€, μέρος του οποίου κατατέθηκε σε λογαριασμούς του κατά το έτος 2013.
4. Για τις καταθέσεις που θεωρούνται από τον έλεγχο ως μη αιτιολογημένες, αιτιολογούνται πλήρως βάσει των παρακάτω στοιχείων:
 - 1) Η κατάθεση στις 18-1-2013 ποσού 500,00 ευρώ στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ... πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο, όπως προκύπτει από το αποδεικτικό κατάθεσης μετρητών (ΣΧΕΤ. 1) και προέρχεται από εισοδήματα προηγούμενων ετών.

2) Η κατάθεση στις 28-1-2013 ποσού 1.000,00 ευρώ στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ... πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα του, ..., με σκοπό να τον βοηθήσει στην υλοποίηση επαγγελματικών του υποχρεώσεων, που δεν ήταν σε θέση να διεκπεραιώσει, και συνιστά επομένως απλή εξυπηρέτηση, δεν αποτελεί σε κάθε περίπτωση εισόδημα και προσαύξηση της περιουσίας του. Δεν είναι άγνωστη η πηγή. Ενδεχομένως θα μπορούσε να θεωρηθεί ως άτυπο δάνειο, το οποίο δεν χαρτοσημαίνεται.

3) Ως προς το υπόλοιπο, από την κατάθεση στις 8-3-2013, ποσού 2.430,00 ευρώ, στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ..., που θεωρήθηκε ότι δεν αιτιολογείται από τις προηγούμενες αναλήψεις του στις 4-2-2013 και 18/2/2013, πρέπει να σημειωθεί ότι μετά τις ως άνω αναλήψεις του απομένει το ποσό των 2.250,00 ευρώ προς αιτιολόγηση και όχι το ποσό των 2.430,00 ευρώ, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Προέρχεται από εισοδήματα προηγούμενων ετών.

4) Η κατάθεση στις 14-3-2013 ποσού 749,09 ευρώ στον με αριθ. .. λογαριασμό της ... Τράπεζας πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα του, προκειμένου ο προσφεύγων να τον βοηθήσει σε επαγγελματικές του υποχρεώσεις.

5) Η περίπτωση ΙΖ της έκθεσης ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας αφορά: α) στην κατάθεση ποσού 3.043,40 ευρώ στις 29/4/2013 και β) ποσού 4.404,00 ευρώ στις 18/6/2013 στον με αριθ. .. λογαριασμό της ... Τράπεζας, γ) στην κατάθεση των ποσών 1.630,00 ευρώ στις 2/7/2013 και δ) 3.850,00 ευρώ στις 3/7/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας

Οι ανωτέρω καταθέσεις αποτελούσαν επανακαταθέσεις ποσών που είχαν, αποδεδειγμένα, αναληφθεί από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς, όπως θα αναλυθεί στη συνέχεια και συνεπώς δεν αποτελούν πρωτογενείς, αλλά «δευτερογενείς καταθέσεις».

α) Ο έλεγχος της Οικονομικής Αστυνομίας δέχθηκε ότι η κατάθεση του ποσού των 3.043,40€ στις 29/04/2013 αφορά επανακατάθεση μετά από ανάληψη ποσού 4.281,00€ την ίδια ημέρα.

β) η κατάθεση των 4.404,00€ στις 18/6/2013, προήλθε από προηγούμενη ανάληψη ποσού 7.372,00€ στις 18/6/2013, από τον τραπεζικό λογαριασμό όψεως με αριθμό ... της Ε.Τ.Ε. της εταιρείας «Γ...» στην οποία ομόρρυθμος εταίρος είναι ο ίδιος σε ποσοστό 80% και ετερόρρυθμος εταίρος η σύζυγός του. Η πηγή προέλευσης της κατάθεσης είναι γνωστή και στη χειρίστη περίπτωση, η εν λόγω πίστωση θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ταμειακή διευκόλυνση και να επιβληθεί χαρτόσημο 1%.

γ & δ) Σε ότι αφορά τις καταθέσεις ποσού 1.630,00€, στις 2/7/2013 και ποσού 3.850,00€ στις 3/7/2013, στον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό του της τράπεζας ..., αυτές αφορούν επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις. Πιο συγκεκριμένα, στις 3/4/2013 πραγματοποίησε ανάληψη ποσού 6.500,00€ από τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της

τράπεζας ..., ενώ στις 8/4/2013 πραγματοποίησε ανάληψη ποσού 2.622,00€ από τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. της εταιρείας «...». Σε κάθε περίπτωση το σύνολο των αναλήψεων κατά το διάστημα από 3/4/2013 μέχρι και 18/6/2013 ανερχόταν στο ποσό των 20.775,00€, από το οποίο μετά την αφαίρεση των καταθέσεων ποσού 7.447,40€, απομένει υπόλοιπο αναλήψεων ύψους 13.327,60€ που υπερκαλύπτει τις επίμαχες καταθέσεις των 1.630,00€ και των 3.850,00€.

6) Σε σχέση με το κατατεθέν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ποσό των 2.000,00, στις 22/7/2013 ευρώ (ΣΧΕΤ. 7) στον με αριθ. ... λογαριασμό του της Τράπεζας ..., προέρχεται από ανάληψη ποσού των 2.831,00 ευρώ από τον με αριθ. ... λογαριασμό όψεως της Εθνικής Τράπεζας την ίδια μέρα της ΕΤΑΙΡΙΑΣ «...».

7) Η κατάθεση ποσού 771,17 ευρώ στις 16/9/2013 στον με αριθ. λογαριασμό ... της ... Τράπεζας (ΣΧΕΤ. 8) έγινε από τον ίδιο έπειτα από ανάληψη ποσού 1.354,00 ευρώ από τον με αριθ. ... λογαριασμό όψεως της Εθνικής Τράπεζας την ίδια ημέρα της ΕΤΑΙΡΙΑΣ «...», στην οποία είναι ομόρρυθμος εταίρος.

8) Η κατάθεση του ποσού των 2.000 ευρώ από τον ίδιο στις 7/10/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό της ... Bank (ΣΧΕΤ. 9) προέρχεται από οικογενειακά εισοδήματα των προηγούμενων ετών, με τα οποία, σχηματίστηκε κεφάλαιο ύψους 437.022,34 ευρώ, εκ των οποίων ποσό σε μετρητά ύψους 2.000 ευρώ κατατέθηκε στον ανωτέρω λογαριασμό της ... Bank.

9) Το ποσό των 2.600,00 ευρώ στις 7/10/2013 αποτελεί μεταφορά από λογαριασμό του πατέρα του, ..., στον με αριθ. ... λογαριασμό του της Τράπεζας ..., προκειμένου και να τον βοηθήσει σε επαγγελματικές του υποχρεώσεις.

10) Το υπόλοιπο της κατάθεσης μετρητών ύψους 816,07 ευρώ στις 14/11/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό του της Τράπεζας ... (ΣΧΕΤ. 10), που αποτελεί μέρος της συνολικής κατάθεσης των 8.000,00 ευρώ και η κατάθεση ποσού 3.000,00 ευρώ στις 22/11/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό του της ... Bank (ΣΧΕΤ. 11), αφορούν στην περίπτωση ΙΘ της έκθεσης ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας και προέρχονται από το ποσό των μετρητών 12.300,00 ευρώ που έλαβε από την εταιρία «...».

11) Η κατάθεση ποσού 9.000,00 ευρώ στον με αριθ. ... λογαριασμό προέρχεται από εισοδήματα των προηγούμενων ετών δικά του και της συζύγου του, με τα οποία σχηματίστηκε κεφάλαιο ύψους 437.022,34 ευρώ κατά το έτος 2013. Να σημειωθεί ότι η ως άνω κατάθεση δεν έγινε στις 3/12/2013, αλλά στις 12/3/2013, όπως προκύπτει από το αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού της ... Ο έλεγχος δεν εντόπισε το παραπάνω σφάλμα της έκθεσης ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας και αυτό καταδεικνύει ότι δεν προέβη σε έλεγχο και αξιολόγηση των στοιχείων, παρά υιοθέτησε τις θέσεις της Οικονομικής Αστυνομίας χωρίς περαιτέρω αιτιολόγηση των αποδιδόμενων παραβάσεων

12) Η κατάθεση ποσού 1.645,00 ευρώ την 12/12/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ... πραγματοποιήθηκε από τα μετρητά ποσού 1.599,00 ευρώ (ΣΧΕΤ. 15), που αποτελούν αμοιβή του από την εταιρία «...» για την επίβλεψη ανέγερσης τριών μεζονετών. Για το ως άνω ποσό αμοιβής του εξέδωσε το με αριθ. .../20-12-2013 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (ΣΧΕΤ. 15) και συνεπώς και η Πηγή και η Αιτία είναι γνωστή και το ποσό αυτό έχει φορολογηθεί μαζί με τα λοιπά του εισοδήματα.

13) Η κατάθεση ποσού 1.750,00 ευρώ στις 19//12/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό του της ... Bank (ΣΧΕΤ. 16) προέρχεται και αυτή από εισοδήματα προηγούμενων ετών δικά του και της συζύγου του, με τα οποία σχηματίστηκε κεφάλαιο ύψους 437.022,34 ευρώ κατά το έτος 2013

14) Τέλος, ως προς την πίστωση ποσού 320,04 ευρώ στις 20/12/2013 στον με αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ..., αυτή αποτελεί επίδομα στήριξης τέκνων που καταβλήθηκε από τον ΟΓΑ και συνεπώς προφανώς και δεν αποτελεί εισόδημα κατ' αρ. 48 παρ. 3 ν. 2238/1994, αλλά επίδομα που καταβλήθηκε από νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και συγκεκριμένα οργανισμό κοινωνικής ασφάλισης, το οποίο μάλιστα δεν φορολογείται. Ο ανωτέρω καταλογισμός καταδεικνύει και τον πλημμελή τρόπο που διενεργήθηκε ο παρών έλεγχος, δεδομένου ότι καταλογίζεται ως αποκρυβέν εισόδημα επίδομα τέκνων που καταβλήθηκε από ΝΠΔΔ.

5. Σε κάθε περίπτωση το προς ανάλωση κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως προκύπτει από τον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης, ανέρχεται σε 437.022,34€, εκ των οποίων 65.282,03€ είχε κατατεθειμένο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Το υπόλοιπο ποσό βρισκόταν εκτός τραπεζικού συστήματος και επομένως η πηγή προέλευσης των επίμαχων καταθέσεων προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις, ή μεταφορές χρημάτων ή από το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.1 & 4 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι : «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για Επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας...

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 9 παρ.5 του Ν.2523/1997 «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.1 του Ν. 2859/2000 «Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν επιβολή φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου ΚΦΑΣ στη χρήση 2013, εκδόθηκαν στις 11-12-2019 και εστάλησαν με ταχυδρομική επιστολή στις 17-12-2019, ήτοι η κοινοποίηση συντελέστηκε, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.5 του Ν. 4174/2013, στις 3-1-2020. Ωστόσο, κατ' εφαρμογή της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 72 παρ.11 του Ν. 4174/2013, η έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου διακόπτει την παραγραφή.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό

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 ελευθέρων 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 ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, οι διατάξεις περί προσαύξησης της περιουσίας εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος, στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος το εισόδημα

άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών. (ΣΤΕ 1895/2015, ΣΤΕ Τμήμα Β' 1897/2016).

Επειδή, στην **Πολ. 1095/2011** ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.[3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.[2238/1994](#), ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.[3888/2010](#) αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.[2238/1994](#)) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

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, κλπ».

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 (ΣτΕ 884/2016) [...] 5. ... Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας και ούτε μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός».

Επειδή σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ Α' 1144110/2011/2015 : «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.)»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «7. ο ΚΦΕ (άρθρα 66 επ.) και, ήδη, ο ν. 4174/2013 (άρθρα 13 επ. παρέχει στη φορολογική αρχή εξουσία ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με διάφορα μέσα....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς

θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.....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 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 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, σύμφωνα με το 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, σύμφωνα με το 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, με τις διατάξεις του άρθρ. 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. Σάκκουλα 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, με την υπ' αριθμόν **886/2016** απόφαση του **ΣΤΕ** (επταμελές τμήμα), σχετικά με την επιβολή κυρώσεων μη έκδοσης απόδειξης παροχής υπηρεσιών έχει κριθεί ότι το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία, σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο, η φορολογική αρχή πρέπει να διαπιστώσει με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσίας. Ωστόσο, **η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης.**

Ειδικότερα ως προς τις επικαλούμενες πιστώσεις του τέταρτου ισχυρισμού.

2, 4 & 9 περιπτώσεις, στις 28/1/2013, ποσού 1.000€, στις 14/3/2013, ποσού 749,09€ και στις 7/10/2013, ποσού 2.600€ που αφορούν καταθέσεις από τον πατέρα του, ..., ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν από τον πατέρα του προκειμένου να τον βοηθήσει στις επαγγελματικές του υποχρεώσεις και κατά συνέπεια αποτελούν εξυπηρέτηση ή άτυπο δάνειο, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς δεν αποδείχθηκε η επιστροφή του (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων).

3 περίπτωση, που αφορά την ΙΣΤ' αιτιολόγηση στην έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας, ως προς το υπόλοιπο της κατάθεσης στις 8-3-2013, ποσού 2.430,00€ στον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της τράπεζας Η Οικονομική Αστυνομία διαπίστωσε την ύπαρξη τεσσάρων καταθέσεων στο χρονικό διάστημα από 8-2-2013 μέχρι 8-3-2013, συνολικού ποσού 13.000€, εκ των οποίων στις 8-3-2013 υπήρχε κατάθεση 4.000€, τις οποίες ο προσφεύγων αιτιολόγησε επικαλούμενος αναλήψεις στο χρονικό διάστημα από 4-2-2013 μέχρι 18-2-2013, συνολικού ποσού 10.750€. Η Οικονομική Αστυνομία δεν αποδέχθηκε μέρος της τελευταίας κατάθεσης στις 8-3-2013, καθώς το συνολικό

ποσό αναλήψεων υπολείπεται σε σχέση με το συνολικό ποσό καταθέσεων (13.000€ - 10.750€). Η διαφορά που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας ανέρχεται σε 2.250€, και όχι σε 2.430€, όπως αναγράφεται στον πίνακα, λόγω σφάλματος αναριθμητισμού στην έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η ως άνω καταλογιζόμενη ως προσαύξηση περιουσίας, διαφορά των 2.250€ προήλθε από εισοδήματα προηγούμενων ετών θα εξεταστεί πιο κάτω.

5 περίπτωση, που αφορά την ΙΖ' αιτιολόγηση στην έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας, οι εν λόγω καταθέσεις ποσού 4.404,00€, στις 18/6/2013, ποσού 1.630,00€ στις 2/7/2013 και ποσού 3.850,00€ στις 3/7/2013, χαρακτηρίστηκαν από την Οικονομική Αστυνομία ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς ο προσφεύγων κατά την αιτιολόγηση των πιστώσεων ισχυρίστηκε ότι αυτές προήλθαν από δύο αναλήψεις ποσού 7.372,00€ στις 29/4/2013 και 2.831,00€ στις 22/7/2013. Η Οικονομική Αστυνομία, διαπίστωσε ότι στις 29/4/2013 υπήρχε μία ανάληψη ποσού 4.281,00€, την οποία αποδέχθηκε προκειμένου να αιτιολογήσει άλλη πίστωση ποσού 3.043,40€ την ίδια ημέρα.

β) Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι η πίστωση ποσού 4.404,00€ στις 18/6/2013 πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο (σχετικό Νο 3 καταθετήριο), μετά από ανάληψη ποσού 7.372,31€ την ίδια ημέρα από τον υπ' αριθμ. ... τραπεζικό λογαριασμό της ... με δικαιούχο την εταιρεία «...», γεγονός που πράγματι αποδεικνύεται από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της προσωπικής εταιρείας στην οποία ο προσφεύγων είναι ομόρρυθμος εταίρος. Εξάλλου, ο προσφεύγων επικαλέστηκε την ίδια ανάληψη ποσού και κατά τον έλεγχο της Οικονομικής Αστυνομίας, την οποία η τελευταία απέρριψε, καθώς δεν αποσαφηνίστηκε ότι αυτή προήλθε από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του γίνεται δεκτός.

γ&δ) Περαιτέρω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι δύο πιστώσεις ποσών 1.630,00€ στις 2/7/2013 και 3.850,00€ στις 3/7/2013 πραγματοποιήθηκαν από χρήματα που διέθετε σε μετρητά από ανάληψη ποσού 6.500,00€ στις 3/4/2013 από τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της τράπεζας ..., καθώς και από ανάληψη ποσού 2.622,00€ στις 8/4/2013 από τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της ... που ανήκει στην ομόρρυθμη εταιρεία .

Από την «κίνηση» των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών προκύπτει πράγματι ανάληψη ποσού 6.500,00€ στις 8/4/2013 και όχι στις 3/4/2013, από τον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της τράπεζας ..., αλλά δεν προκύπτει ανάληψη ποσού 2.622,00€ από το λογαριασμό της ετερόρρυθμης εταιρείας, ενώ με την ανάληψη ποσού 2.831,00€, στις 22-7-2013 από τον ως άνω λογαριασμό ο προσφεύγων δικαιολογεί άλλη κατάθεση στις 22-7-2013, ύψους 2.000,00€. Δεδομένου ότι κατά τον έλεγχο της Οικονομικής Αστυνομίας, ο προσφεύγων επικαλέστηκε άλλες αναλήψεις για να αιτιολογήσει τις συγκεκριμένες πιστώσεις, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από την Οικονομική Αστυνομία και δεδομένου ότι ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσης μεγάλων χρηματικών ποσών, η μεταστροφή στην αιτιολόγηση των επίδικων πιστώσεων δεν μπορεί να γίνει δεκτή. (σχετικά καταθετήρια 5 & 6).

6 περίπτωση Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η κατάθεση ποσού 2.000,00€ στις 22/7/2013 προήλθε από ανάληψη ποσού 2.831,00€ την ίδια ημέρα από τον υπ' αριθμ. ... εταιρικό τραπεζικό λογαριασμό της «....» γίνεται δεκτός. (σχετική απόδειξη κατάθεσης Νο 7). Να σημειωθεί ότι ο ως άνω ισχυρισμός απορρίφθηκε από την Οικονομική Αστυνομία, καθώς, από τα στοιχεία του φακέλου, συνάγεται ότι η τελευταία ήλεγξε μόνο τους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα

7 περίπτωση Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η κατάθεση ποσού 771,17€ στις 16/9/2013, προήλθε από ανάληψη ποσού 1.354,00€ την ίδια ημερομηνία από τον εταιρικό τραπεζικό λογαριασμό της «....» γίνεται δεκτός (καταθετήριο Νο 8)

10 περίπτωση Ως προς τις καταθέσεις ποσού 816,07 στις 14/11/2013 και ποσού 3.000,00€ στις 22/11/2013, επισημαίνουμε τα εξής:

Ο προσφεύγων πραγματοποίησε δύο καταθέσεις. Στις 14/11/2013 ποσό 8.000,00€ και στις 22/11/2013 ποσό 3.000,00€, για τις οποίες υποστήριξε ότι προήλθαν από ανάληψη ποσού 2.075,52€ στις 4/11/2013, καθώς και από την είσπραξη σε μετρητά από την εταιρεία «...» το ποσό των 12.300,00€ και από την εταιρεία «...» το ποσό των 1.600,00€, για τις οποίες εκδόθηκαν τα υπ' αριθμ ...18-12-2013 & .../20-12-2013 Τ.Π.Υ. Δεδομένου ότι από τις ως άνω εισπράξεις, ο προσφεύγων δικαιολόγησε καταθέσεις ύψους 8.791,59€ εντός του 2014, τα εναπομείναντα στα χέρια του μετρητά, ανήλθαν σε 2.075,52€ +3.508,41€ + 1.600,00€ = 7.183,93€. Επομένως, ο έλεγχος ορθώς χαρακτήρισε ως προσαύξηση περιουσίας τη διαφορά της κατάθεσης των 8.000€ - 7.183,93 = 816,07€ καθώς και την κατάθεση των 3.000,00€.

11 περίπτωση, ποσού 9.000,00€ στις 3/12/2013 στον υπ' αριθμ. ... τραπεζικό λογαριασμό της ..., ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν υπάρχει κατάθεση τέτοιου ποσού στις 3/12/2013 γίνεται δεκτός. Ωστόσο, όπως ο ίδιος ο προσφεύγων αναφέρει, η κατάθεση αυτή πραγματοποιήθηκε στις 12/3/2013 και προήλθε από εισοδήματα προηγούμενων ετών.

12 περίπτωση, ποσού 1.645,00€ στις 12/12/2013, ο ισχυρισμός ότι αυτή προήλθε από την είσπραξη του υπ' αριθμ. .../12-12-2013 Τ.Π.Υ. από την εταιρεία «....», αυτός απορρίπτεται, καθώς η εν λόγω είσπραξη του τιμολογίου έχει ήδη υπολογιστεί προκειμένου να αιτιολογηθούν οι πιστώσεις στην υπ' αριθμ. 10 περίπτωση.

14 περίπτωση, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η πίστωση ποσού 320,04€ στις 20/12/2013 στον υπ' αριθμ. ... λογαριασμό της τράπεζας ... πραγματοποιήθηκε από τον Ο.Γ.Α. και αποτελεί επίδομα στήριξης τέκνων γίνεται δεκτός, καθώς αποδεικνύεται από την αιτιολογία της πίστωσης, η οποία πραγματοποιήθηκε με έμβασμα μέσω Δίας.

Περίπτώσεις 1, 3, 8, 11 και 13 Σε ό,τι αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι εν λόγω καταθέσεις συνολικού ποσού 15.500,00€, προήλθαν από εισοδήματα παρελθόντων ετών, βάσει των φορολογικών του δηλώσεων από τις οποίες αποδεικνύεται η ύπαρξη μη αναλωθέντος κεφαλαίου, παρατίθενται τα εξής:

- Προς επίρρωση του ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε Πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου παρελθόντων ετών με συνημμένα τα αντίγραφα των δηλώσεων φόρου εισοδήματος.
- Κατόπιν αναπομπής των ως άνω στοιχείων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σχετικά με τη διερεύνηση του ισχυρισμού περί ανάλωσης κεφαλαίου, η Δ.Ο.Υ. Καβάλας, μας απέστειλε το υπ' αριθμ. .../24-9-2020 συμπληρωματικό πόρισμα, σύμφωνα με το οποίο, το οικογενειακό διαθέσιμο εισόδημα του προσφεύγοντα ανέρχεται σε 451.222,34€.
- Ο προσφεύγων προσκόμισε «κινήσεις» των τραπεζικών του λογαριασμών, από τις οποίες, όπως αναγράφει ο έλεγχος στο συμπληρωματικό του πόρισμά, κατά την 1/1/2013 προκύπτουν υπόλοιπα καταθέσεων ύψους 65.282,03€.
- Σε ότι αφορά τον υπ' αριθμ. ... καταθετικό λογαριασμό της τράπεζας ..., ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ ΥΠ ΕΠ ΝΥ .../21-9-2020 υπόμνημά του, προσκόμισε την από 15-9-2020 βεβαίωση της τράπεζας ..., σύμφωνα με την οποία, ο ως άνω λογαριασμός άνοιξε στις 3/8/2015 και έκλεισε στις 10/12/2015, χωρίς καμία συναλλαγή.
- Ο έλεγχος, πραγματοποιήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., βάσει του πορίσματος της Οικονομικής Αστυνομίας, χωρίς να ζητηθούν και να ληφθούν υπόψη τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Επειδή, ο προσφεύγων στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής, προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκόμισε αντίγραφα των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, βάσει των οποίων έγινε ο έλεγχος της Οικονομικής Αστυνομίας, καθώς και του λογαριασμού της εταιρείας του, εξαιρουμένων των προθεσμιακών, των θυρίδων, prepaidcard, δεσμευμένων καταθέσεων κλπ, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να επιφυλάσσεται ως προς το ενδεχόμενο ύπαρξης διαθέσιμου κεφαλαίου σε άλλα τραπεζικά προϊόντα.

Επειδή, η επίκληση της ανάλωσης κεφαλαίου εκ μέρους του φορολογούμενου πρέπει να συνοδεύεται από Πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου, καθώς και από τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος παρελθόντων ετών.

Επειδή, τόσο η διαπίστωση της συνδρομής των ισχυρισμών περί ανάλωσης κεφαλαίου, στα πλαίσια ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, βαρύνει τη φορολογική αρχή, δεδομένου ότι τα πραγματικά διαθέσιμα του φορολογούμενου προκύπτουν από τη σύγκριση των δηλωθέντων (φορολογημένων ή νομίμως απαλλασσόμενων εισοδημάτων του), με τις πραγματικές του δαπάνες, όπως αυτές προκύπτουν από τις δηλώσεις του φορολογούμενου ή από στοιχεία που έχει η φορολογική αρχή στη διάθεσή της.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εξής πιστώσεις, 18/1/2013, ποσό 500,00€.

8/3/2013, υπόλοιπο ύψους 2.250,00€, αρχικής κατάθεσης 4.000,00€.

7/10/2013, ποσό 2.000,00€

12/3/2013, ποσό 9.000,00€

19/12/2013, ποσού 1.750,00€

αφορούν καταθέσεις που έγιναν από τον ίδιο και τη σύζυγό του και προέρχονται από εισοδήματα παρελθόντων ετών. (προσκομίστηκαν τα σχετικά καταθετήρια 21, 9, 12 & 16, ενώ δεν προσκομίστηκε καταθετήριο για την πίστωση ποσού 4.000,00€ στις 8/3/2013, μέρος του οποίου απέρριψε η Οικονομική Αστυνομία).

Επειδή, τα διαθέσιμο προς ανάλωση ποσό του φορολογούμενου, είναι σημαντικά μεγαλύτερο των επικαλούμενων πιστώσεων για τις οποίες προσκομίστηκαν αποδεικτικά καταθέσεων από τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, οι ως άνω ισχυρισμοί που αφορούν τις πιστώσεις στις 18/1/2013, ποσού 500,00€, στις 7/10/2013, ποσού 2.000,00€, στις 12/3/2013, ποσού 9.000,00€ και στις 19/12/2013, ποσού 1.750,00€, γίνονται δεκτοί.

Κατά συνέπεια, οι πρωτογενείς καταθέσεις των τραπεζικών λογαριασμών, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους είναι:

Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Σχόλια Συναλλαγής	Χρημ/κό Ίδρυμα	Αρ. Προϊόντος	Ποσό συναλλαγής σε ευρώ	Δικαιούχοι
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013						
28/1/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..	...	...	1.000,00	...
28/1/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	..	..	..	1.000,00	..
5/2/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	B/O Financial Insurance Company Ltd GNW PREMIUM REFUND100 9065	..	..	222,62	..
8/3/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	2.250,00 (Παρατήρησ η ΙΣΤ)	..
14/3/2013	..		..	..	749,09	..
2/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	1.630,00	..

3/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	3.850,00	..
26/7/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 223901 ΠΛΗΡΩΜΗ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΕΡΓΕΙΑΚ ΟΥ ΠΙΣΤ ΟΠΟΙΗΤΙΚΟΥ ..	..	..	150,00	..
28/8/2013	..		..	..	800,00	..
7/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	..	..	..	2.600,00	..
10/10/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..	..	..	659,30 (Παρατήρησ η Ζ)	..
10/10/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..	..	..	500,00	..
14/11/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	816,07 (Παρατήρησ η ΙΘ)	..
22/11/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	3.000,00	..
12/12/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		..	..	1.645,00	..
13/12/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..	..	..	129,30 (Παρατήρησ η Η)	..
ΣΥΝΟΛΟ					21.001,38	

Αποφασίζουμε

τη μερική αποδοχή της από 06-03-2020 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με ΑΦΜ ..., και

Α) την επικύρωση της α) υπ' αριθμ. ...-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρ.7 του Ν.4337/2015, **β)** της υπ' αριθμ. ...-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013 και γ) της υπ' αριθμ. ...-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Β) την τροποποίηση της υπ' αριθμ....-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2013), σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Επί της υπ' αριθμ. ..-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	400,00€	400,00€

2) Επί της υπ' αριθμ. ...-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013.

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	497,48 €	497,48 €
Πρόσθετος φόρος	506,60€	506,60€
Συνολικό ποσό	1.004,08 €	1.004,08 €

3) Επί της υπ' αριθμ. ...-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	250,00€	250,00€

4) Επί της υπ' αριθμ. ...-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013).

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο Εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	579,61	43.033,65	22.317,43	21.737,82
	Της συζύγου	11.256,56	11.256,56	11.256,56	0,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	986,16	12.024,21	6.637,99	5.651,83
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο άρθ. 58 και τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013			11.240,05	5.796,51	5.796,51
Ειδ. εισφορά αλληλεγγύης			1.535,99	477,96	477,96

Διαφορά συμψηφισμού	-27,81	-27,81	-27,81	0,00
Σύνολο φόρων για καταβολή	958,35	24.772,44	12.884,65	11.926,30

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.