



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30.09.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1492

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την Α. 1122/29.05.2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 8.932,03 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013) 8.616,43 €, και εισφοράς αλληλεγγύης 1.554,11 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 19.102,57 €, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών άγνωστης ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 συνολικού ποσού 31.814,40 € όσον αφορά τον ίδιο και συνολικού ποσού 32.439,40 € όσον αφορά τη σύζυγό του με Α.Φ.Μ.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 7.770,44 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 2.184,36 €, και εισφοράς αλληλεγγύης 4.349,64 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 14.304,44 €, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών παράνομης ή αδικαιολόγητης ή άγνωστης πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 συνολικού ποσού 8.895,02 € όσον αφορά τον ίδιο και συνολικού ποσού 14.651,79 € όσον αφορά τη σύζυγό του με Α.Φ.Μ.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου εισοδήματος ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2013, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε μετά την παρέλευση της οριζόμενης προθεσμίας (παραγραφής).

2) Οι κατωτέρω πιστώσεις δεν αξιολογήθηκαν ορθώς από τη φορολογική αρχή:

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 4.500,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην στις

Στην έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, με ημερομηνία την και ειδικά στη σελίδα 46 αυτής και με στίχο 6, αναφέρεται ότι : «6. Για την με αριθμό/2014 προσκομίστηκε το τιμολόγιο πώλησης παγίου (τροχοφόρου) της οντότητας, ποσού 1.999,98€ και ο έλεγχος κρίνει πως η διαφορά ποσού 2500,02€, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας για την ελεγχόμενη οντότητα, η οποία επιμερίζεται κατά το ήμισυ στον καθένα.» Συνεπώς, το συγκεκριμένο ποσό των 2.500,02€ για το φορολογικό έτος 2014, έπρεπε να καταλογισθεί εξ' ημισείας τόσο στον σύζυγο, όσο και στην σύζυγο, δηλαδή από 1.250,01€ στον καθένα. Συνεπώς, εκ των καταλογισθέντων κατά το φορολογικό έτος 2014 2.500,02€ στη σύζυγο, εκ παραδρομής, θα πρέπει να απαλειφθούν κατά το ήμισυ και να επανακαταλογισθούν 1.250,01€.

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 10.000,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην στις

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 5.000,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην στις

Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και ειδικά στη σελίδα 46 αυτής και με στίχο 7, αναφέρεται ότι : «7. Οι με αριθμό,/2014 εγγραφές «αυτόματης κίνησης συστήματος χρέωσης» με αιτιολογία συναλλαγής συνολικού ποσού 15.000,00€ στον με αριθμό καταθετικό λογαριασμό της τράπεζας, οι οποίες δικαιολογούνται από τον έλεγχο, ως μεταφορές χρηματικών ποσών (ιδίων κεφαλαίων) μεταξύ του συσχετιζόμενου Α.Φ.Μ και των κοινών λογαριασμών με την ελεγχόμενη οντότητα σύμφωνα με τα προσκομισθέντα τραπεζικά έγγραφα.» Συνεπώς, τα συγκεκριμένα ποσά των 7.500,00€ για το φορολογικό έτος 2014, τόσο στον σύζυγο, όσο και στην σύζυγο, καταλογίσθηκαν εκ παραδρομής και θα πρέπει να απαλειφθούν.

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 7.240,99 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην στις

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 2.462,25 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην στις

Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και ειδικά στη σελίδα 46 αυτής και με στίχο 9, αναφέρεται ότι : «9. Για τις με αριθμό/2013,/2014 εγγραφές που αφορούν καταθέσεις με αιτιολογία συναλλαγής: ΚΑΤΑΘ.ΕΠ., ΚΑΤΑΘ.ΕΠ στον με αριθμό καταθετικό λογαριασμό της τράπεζας, δικαιολογούνται απόλυτα σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα τραπεζικά έγγραφα και φορολογικά στοιχεία. Συνεπώς, τα συγκεκριμένα ποσά των 1.212,62€ για το φορολογικό έτος 2014, τόσο στον σύζυγο, όσο και στην σύζυγο, καταλογίσθηκαν εκ παραδρομής και θα πρέπει να απαλειφθούν. (Φυσικά και τα αντίστοιχα ποσά για την ίδια αιτία που αφορούν το οικ. Έτος 2014, το οποίο όμως και παραγράφηκε).

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 165,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην Τράπεζα στις

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 799,80 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην Τράπεζα στις

Ως προς τον καταλογισμό για το φορολογικό έτος 2014 ποσού 482,40€ σε έκαστο των συζύγων, δεν κατέστη δυνατόν να προσδιοριστούν από εμάς στο «Πόρισμα Ελέγχου», στις σελίδες 45 και επόμενες της από έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 600,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην Τράπεζα στις

Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και ειδικά στη σελίδα 48 αυτής και με στίχο, αναφέρεται ότι : «..... Για την με αριθμό εγγραφή κατάθεσης ποσού 600,00€, στον λογαριασμό, ισχυρίζεστε ότι αφορά μεταφορά ίδιων κεφαλαίων, χωρίς να προσκομίσετε κανένα τραπεζικό παραστατικό αποδείξεως του ισχυρισμού σας. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος δεν δέχεται τον ισχυρισμό σας και επιμερίζει την κατάθεση στον καθένα σας κατά το ήμισυ ως προσαύξηση περιουσίας άγνωστης πηγής, ήτοι 300,00€ στον καθένα σας.». Εμφανώς τα ποσά αφορούν καταθέσεις του φορολογικού έτους 2013 και όχι του 2014 στο οποίο και καταλογίζονται εκ παραδρομής του ελέγχου, συνεπώς πρέπει να διαγραφούν.

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 800,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην Τράπεζα στις

Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και ειδικά στη σελίδα 46 αυτής και με στίχο 15, αναφέρεται ότι: «15. Η με αριθμό εγγραφή χρήσης 2014 κατάθεσης μετρητών από το easy pay Kiosk στον με αριθμό λογαριασμό της τράπεζας με δύο συνδικαιούχους, χωρίς προσκόμιση δικαιολογητικών κρίνεται ως προσαύξηση περιουσίας κατά το ήμισυ δηλ. 400,00€ στον καθένα σας.». Η κατάθεση στον επίμαχο τραπεζικό λογαριασμό μέσω της τραπεζικής υπηρεσίας «easy pay kiosk», παρέχεται μέσω ταμειολογιστικών μηχανημάτων (ATMs) και δεν υφίσταται παραστατικό, παρά η εμφάνιση της πράξης στην οθόνη του μηχανήματος. Η κατάθεση μικρού χρηματικού ποσού από τους προσφεύγοντες, δεν αντίκειται σε καμία φορολογική διάταξη, είναι δε μία εντελώς κοινότυπη πρακτική η οποία χρησιμοποιείται πλέον από το σύνολο

των καταθετών. Δεδομένου ότι τα ρευστά διαθέσιμα δεν έχουν ταυτότητα προέλευσης, δεν υφίσταται καμία προσαύξηση περιουσίας, η δε περαιτέρω ανάλυση του συγκεκριμένου γεγονότος, είναι εκ των ουκ άνευ.

- Υπ' αριθ. κατάθεση ποσού 6.240,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην Τράπεζα στις10.2014.

Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και ειδικά στη σελίδα 46 αυτής και με στίχο 5, αναφέρεται ότι: «25. Για την με αριθμό κατάθεση του ποσού 6.240,00€ στον κοινό λογαριασμό των δύο συζύγων με αριθμό του πιστωτικού ιδρύματος της, προσκομίστηκαν τιμολόγια συνόλου 3.983,25€, τα οποία γίνονται δεκτά από τον έλεγχο. Το υπόλοιπο 2.256,75 καταλογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας στο συσχετιζόμενο με την υπόθεση Α.Φ.Μ. της» Η ανωτέρω διαπίστωση του ελέγχου εμπεριέχει ανακολουθία, δεδομένου του γεγονότος ότι στο σημείωμα ελέγχου αναφέρεται για τον συγκεκριμένο προμηθευτή ότι «Ο έλεγχος από διενέργεια έρευνας στις Συγκεντρωτικές καταστάσεις του 2014 διαπίστωσε ότι στην ανωτέρω οντότητα λήφθηκαν τιμολόγια δαπανών ποσού 17.028,00€, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. (προμηθευτής)», ενώ στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι «προσκομίστηκαν τιμολόγια συνόλου 3.983,25€, τα οποία γίνονται δεκτά από τον έλεγχο. Το υπόλοιπο 2.256,75 καταλογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας στο συσχετιζόμενο με την υπόθεση Α.Φ.Μ. της». Εμφανέστατα τα εκδοθέντα τιμολόγια από τον προμηθευτή (17.028,00€), υπερκαλύπτουν τα μη προσκομισθέντα τιμολόγια από τους προσφεύγοντες.

- Ο έλεγχος προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη προσαύξησης περιουσίας δεν έλαβε υπόψη τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών από τα εναπομείναντα εισοδήματα των ετών έως και την 31/12/2012 σε σύγκριση με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών την 1-1-2013, τα οποία είχε τη δυνατότητα να εντοπίσει η αρμόδια φορολογική αρχή, αφού από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι έχουν ελεγχθεί τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων ανά έτος, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί, ότι τα μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών κατατέθηκαν στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας, και ότι δεν υπάρχει η δυνατότητα επίκλησης καταθέσεων μετρητών από κεφάλαιο προηγούμενων ετών (ΔΕΔ 1371/8.5.2019).

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, 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, στην προκειμένη περίπτωση, η με αριθμ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ εκδόθηκε στις ήτοι εντός του προβλεπόμενου πενταετούς χρόνου παραγραφής. Το γεγονός ότι απεστάλη με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα στις (αρ. πρωτ.) και παραλήφθηκε από αυτόν την, ήτοι μετά την 31/12/2019, δεν επηρεάζει τον χρόνο παραγραφής, καθώς ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας ρητώς ορίζει στις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ότι η διακοπή του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο ακόμη και για έτη πριν την έναρξη εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. σχετίζεται με το χρόνο έκδοσης της πράξης της φορολογικής διοίκησης και όχι με το χρόνο κοινοποίησης αυτής.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 2238/1994, 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. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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 το άρθρο 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ανάληψης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας και συγκεκριμένα αναφέρονται τα εξής: «8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1095/29-4-2011 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 ελευθερίων 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 εισοδήματος 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16-11-2017 της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....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, σύμφωνα με την 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ: «.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή

την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 318...../96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.).....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. Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των 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 ύπαρξής της αδύνατη ή

υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση..... η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης.....Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 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, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει 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 του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται: «...Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, με το 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. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται

να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

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).

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, συνεκτιμώντας τα δεδομένα των τραπεζικών καταθέσεων, που είχε στη διάθεσή του, σε συνδυασμό με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, διαπίστωσε για το έτος 2013 προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών άγνωστης ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 συνολικού ποσού 31.814,40 € όσον αφορά τον ίδιο και συνολικού ποσού 32.439,40 € όσον αφορά τη σύζυγό του με Α.Φ.Μ. και για το έτος 2014 προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών παράνομης ή αδικαιολόγητης ή άγνωστης πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 συνολικού ποσού 8.895,02 € (οι συνολικές πιστώσεις ανέρχονται σε 9.895,02 € αλλά λόγω εσφαλμένου αθροίσματος καταλογίστηκαν 8.895,02 €) όσον αφορά τον ίδιο και συνολικού ποσού 14.651,79 € όσον αφορά τη σύζυγό του με Α.Φ.Μ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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.»

Συγκεκριμένα οι πρωτογενείς καταθέσεις για το έτος 2013 οι οποίες καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του είναι οι ακόλουθες:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΑΡΑΒΥΣΩΝΙΔΗΣ ΙΟΡΔΑΝΗΣ	ΧΑΛΙΜΟΥΡΔΑ ΕΛΕΝΗ
.....			850,00 €	425,00 €	425,00 €
.....			1.500,00 €	750,00 €	750,00 €

.....	.....	.....	600,00 €	300,00 €	300,00 €
.....	.....	.....	420,45 €	210,22 €	210,22 €
.....	.....	.....	12.990,34 €	4.143,36 €	4.143,36 €
.....	.....	.....	14.094,50 €	7.047,25 €	7.047,25 €
.....	.....	.....	2.500,00 €	1.250,00 €	1.250,00 €
.....	.....	.....	2.550,00 € - 1.900,00 € - 400,00 €	2.425,00 €	2.425,00 €
.....	.....	.....	18.019,10 €	9.009,75 €	9.009,75 €
.....	.....	.....	3.000,00 €	1.500,00 €	1.500,00 €
.....	.....	.....	5.000,00 €	2.500,00 €	2.500,00 €
.....	.....	.....	700,00 €	350,00 €	350,00 €
.....	.....	.....	625,00 €		625,00 €
.....	.....	.....	4.930,00 €	314,89 €	314,89 €
.....	.....	.....	1.300,00 € - 700,00 € - 4.000,00 € - 1.500,00 €	88,93 €	88,93 €
.....	.....	.....	3.000,00 €	1.500,00 €	1.500,00 €
ΣΥΝΟΛΟ				31.814,40 €	32.439,40 €

Περαιτέρω οι πρωτογενείς καταθέσεις για το έτος 2014 οι οποίες καταλογίσθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του είναι οι ακόλουθες:

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΑΡΑΒΥΣΩΝΙΔΗΣ ΙΟΡΔΑΝΗΣ	ΧΑΛΙΜΟΥΡΔΑ ΕΛΕΝΗ
.....			600,00 €	300,00 €	300,00 €
.....			4.500,00 €		2.500,02 €
.....			10.000,00 € - 5.000,00 €	7.500,00 €	7.500,00 €
.....			165,00 € - 799,80 €	482,40 €	482,40 €
.....			6.240,00 €		2.256,75 €
.....			800,00 €	400,00 €	400,00 €
.....			2.462,25 €	1.212,62 €	1.212,62 €
ΣΥΝΟΛΟ				9.895,02 €	14.651,79 €

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Αναφορικά με το υπόλοιπο ύψους 2.500,02 € της με αριθμό/2014 κατάθεσης συνολικού ποσού 4.500,00 € (η φορολογική αρχή αποδέχτηκε ότι ποσό 1.999,98 € δικαιολογείται, αφορώντας σε τιμολόγιο πώλησης παγίου – τροχοφόρου – της ατομικής επιχείρησης της) ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το εν λόγω ποσό εσφαλμένως καταλογίστηκε μόνο στη σύζυγό του, αντί του ορθού ισόποσα στον ίδιο και στη σύζυγό του, κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός καθόσον και στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, και συγκεκριμένα στη σελίδα 46 επισημαίνεται ότι η διαφορά ποσού 2.500,02 € επιμερίζεται κατά το ήμισυ στον καθένα, ωστόσο κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος και της συζύγου του βάσει ελέγχου, καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας όλο το ποσό στη σύζυγο,

- Αναφορικά με τις με αριθμό/2014 και/2014 εγγραφές, ήτοι καταθέσεις ποσών 10.000,00 € και 5.000,00 €, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα εν λόγω ποσά καταλογίσθηκαν στον ίδιο και τη σύζυγό του, εκ παραδρομής, καθόσον αποτελούν μεταφορές (ιδίων κεφαλαίων) και πρέπει να απαλειφθούν, απορρίπτεται ως αβάσιμος. Από τα προσκομισθέντα στοιχεία του προσφεύγοντος για την/2014 εγγραφή δεν αποδεικνύεται από ποιον τραπεζικό λογαριασμό μεταφέρθηκαν τα χρήματα και πιστώθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην, από τις κινήσεις δε του τραπεζικού λογαριασμού στην ΤΡΑΠΕΖΑ με αριθμό, που προσκομίστηκε, προκύπτει ότι στις ότι πιστώνονται 10.000,00 € (κατάθεση και όχι ανάληψη), ενώ για την/2014 εγγραφή ο αριθμός εντολής (.....) που αναγράφεται ως αιτιολογία στο προσκομισθέν έγγραφο αναλυτικών στοιχείων συναλλαγής στις του υπ' αριθ. λογαριασμού της δεν συμπίπτει με τον αριθμό εντολής (.....) που αναγράφεται ως αιτιολογία στην κατάσταση αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθ. λογαριασμού της ΤΡΑΠΕΖΑΣ απ' όπου ως ισχυρίζεται γίνεται η μεταφορά του ποσού,
- Αναφορικά με τις με αριθμό/2013 και/2014 εγγραφές ήτοι καταθέσεις ποσών 7.240,99 € και 2.462,25 €, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πρέπει να απαλειφθούν τα ποσά που καταλογίσθηκαν στον ίδιο και τη σύζυγό του, καθώς δικαιολογούνται απόλυτα από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά, απορρίπτεται ως αβάσιμος από την Υπηρεσία μας καθόσον από τον προσφεύγοντα προσκομίστηκαν τραπεζικά έγγραφα μόνο για την υπ' αριθ./2013 κατάθεση και όχι για την υπ' αριθ./2014 όπως ρητώς αναφέρεται και στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ προς την Υπηρεσία μας. Η δε κατάθεση με αριθμό εγγραφής/2013 ύψους 7.240,99 € δεν έχει καταλογισθεί από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας στο έτος 2013.
- Αναφορικά με τις εγγραφές ήτοι κατάθεση/2014 ποσού 165,00 € και/2014 ήτοι κατάθεση ποσού 799,80 € ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν αξιολογήθηκαν ορθώς από τη φορολογική αρχή απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδομούν το πόρισμα του ελέγχου,
- Αναφορικά με την/2013 εγγραφή, ήτοι κατάθεση ποσού 600,00 € που καταλογίσθηκε στον ίδιο και τη σύζυγό του ισόποσα, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι λανθασμένα καταλογίστηκαν στο έτος 2014 και όχι στο έτος 2013, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, καθόσον η εν λόγω εγγραφή έχει καταλογιστεί στο έτος 2013, ενώ η εγγραφή που αφορά το έτος 2014 είναι η 301/2014 ποσού 600,00 €,
- Αναφορικά με την/2014 εγγραφή ήτοι κατάθεση ποσού 800,00 € που καταλογίσθηκε στον ίδιο και τη σύζυγό του ισόποσα, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι προέρχονται από μη αναλωθέντα ποσά προηγούμενων ετών απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου καταθέτης του εν λόγω ποσού να είναι ένας από τους δύο,

- Αναφορικά με την/2014 εγγραφή και το ποσό των 2.256,75 € που καταλογίσθηκε στη σύζυγό του προσφεύγοντος, ο επιμέρους ισχυρισμός του ότι τα εκδοθέντα τιμολόγια συνολικής αξίας 17.028,00 € υπερκαλύπτουν τα προσκομισθέντα συνολικής αξίας 3.983,25 €, είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος, καθόσον δεν προσκομίστηκαν έτερα φορολογικά στοιχεία,
- Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν ελέγχθηκε από τη φορολογική αρχή η δυνατότητα κάλυψης καταθέσεων μετρητών από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον οι καταθέσεις που καταλογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας αφορούν ονομαστικές καταθέσεις τρίτων και όχι του προσφεύγοντος ή τη σύζυγό του ώστε να δύναται να επικαλεστεί χρήση υπαρχόντων χρηματικών διαθεσίμων στις 31/12/2012 ή στις 31/12/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και ειδικότερα

την επικύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και

την τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013)

Διαφορά φόρου	8.932,03€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	8.616,43€
Εισφορά αλληλεγγύης	1.554,11€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	19.102,57€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά φόρου	7.770,44€	8.100,45€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	2.184,36€	2.430,13€
Εισφορά αλληλεγγύης	4.349,64€	1.639,04€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	14.304,44€	12.169,62€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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