



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 15/05/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Αριθμός Απόφασης: 890

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 28/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ , με έδρα , Τ.Κ. , κατά των υπ' αριθμ. και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. και/2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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 28/01/2020 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. Χανίων, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 14.303,66 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.151,83 €, πλέον τόκων του άρθ.53 του ΚΦΔ ποσού 7.518,00 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.822,85 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **31.796,84 €**.

Με την υπ'αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 18.480,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.240,00 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.615,36 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **29.335,36 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 30/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Χανίων, η οποία αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε, κατόπιν της υπ'αριθμ./...../...../2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, των ετών 2013 & 2014, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 Κ.Φ.Ε. και του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013, μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 27 Ν.4174/2013, κατόπιν επεξεργασίας του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) το οποίο περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος από την 01/01/2013 έως 31/12/2014, τις οποίες επεξεργάστηκε ο έλεγχος προκειμένου να αντληθούν στοιχεία για τραπεζικούς λογαριασμούς για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Στα πλαίσια του ελέγχου, στις 24/07/2019 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η υπ'αριθμ./2019 πρόσκληση - κλήση παροχής διευκρινίσεων, σύμφωνα με την οποία, ο προσφεύγων κλήθηκε εντός είκοσι (20) ημερών να παράσχει διευκρινήσεις και επεξηγήσεις επί των τραπεζικών του συναλλαγών. Σε απάντηση της ανωτέρω πρόσκλησης ο προσφεύγων κατέθεσε σταδιακά τα υπ' αριθμ. πρωτ./2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019 έγγραφα

υπομνήματα. Στη συνέχεια, ο έλεγχος έχοντας λάβει υπόψη τα προαναφερόμενα υπομνήματα και τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά εξέδωσε το υπ' αριθμ...../2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Φορολογίας Εισοδήματος, την υπ' αριθμ...../...../2019 πράξη Π.Δ.Π. φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και την υπ' αριθμ...../...../2019 πράξη Π.Δ.Π. φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, τα οποία στις 09-12-2019 επιδόθηκαν στον ίδιο τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Δ.Δ. και του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).

Κατόπιν του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ.πρωτ...../2019 υπόμνημα του, τα δε έγγραφα και δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από τον ελεγχόμενο εξετάστηκαν αλλά δεν ανέτρεψαν το αποτέλεσμα του ελέγχου και κατά συνέπεια ο έλεγχος στις 30-12-2019 προχώρησε στην έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων.

Το περιεχόμενο των ανωτέρω υπομνημάτων του προσφεύγοντος δεν αναφέρεται πουθενά στην έκθεση ελέγχου, παρά μόνο επιγραμματικά σε ορισμένες περιπτώσεις, ενώ παρέχεται μια συνολική καταγραφή των ελεγχόμενων πιστώσεων συνολικά και για τις δύο χρήσεις 2013 και 2014, χωρίς ουσιαστικά να διευκρινίζεται ποιες από αυτές κρίνονται μη αιτιολογημένες και ποιες αποτελούν εισόδημα αγνώστου πηγής και λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Πλημμελής αιτιολογία οριστικής πράξης προσδιορισμού

«Στην περίπτωση μου στο Σημείωμα Διαπιστώσεων που μου επιδόθηκε 9.12.2019 η ΔΟΥ Χανίων αφενός δεν προσδιόριζε ποιες πιστώσεις από επιταγές πελατών του αδελφού μου το 2013 δεν γίνονται δεκτές και αθροίζουν στο αμφισβητούμενο ποσό των 53.950,49 Ευρώ και αφετέρου ανέφερε μια σειρά από ελλείψεις δικαιολογητικών με βάση τις οποίες αιτιολογούσε την μη αποδοχή των επιχειρημάτων μου σχετικά με τη δικαιολόγηση των ποσών. Όμως με το/2019 υπόμνημα μου παρεσχέθησαν εξηγήσεις κατατέθηκαν επιπρόσθετα έγγραφα και απαντήθηκαν τα ερωτήματα-ζητήματα που είχε θέσει στο Σημείωμα/2019 η ΔΟΥ και αποτέλεσαν την αιτιολόγηση του Σημειώματος και της απόρριψης των ισχυρισμών μου.

Δεδομένου ότι συμφωνά με την κρατούσα νομολογία αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου στην περίπτωση μου η πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου δεν είναι αιτιολογημένη, διότι στην από 30.12.2019 Έκθεση Ελέγχου η ΔΟΥ Χανίων δεν αιτιολογεί γιατί απορρίπτει τα αποδεικτικά στοιχεία και τα επιχειρήματα που κατατέθηκαν με το από 23 Δεκεμβρίου υπόμνημα μου.

Συγκεκριμένα στην με ημερομηνία 30.12.2019 έκθεση ελέγχου για την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αντί να αξιολογήσει τα στοιχεία που κατέθεσα και με βάση αυτή

την αξιολόγηση να αιτιολογήσει την τελική της απόφαση, η ΔΟΥ Χανίων παραβιάζοντας: α) την αρχή του κράτους δικαίου του άρθρου 25 του Συντάγματος μας, β) το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, γ) το άρθρο 41 παρ. 1 περ. γ' του Χάρτη θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δ) το άρθρο 296 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση και της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής, αναφέρει για την απόρριψη των ισχυρισμών μας ότι: «Κατόπιν του Ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων ο ελεγχόμενος υπέβαλε το υπ' αριθμ. Πρωτ./2019 υπόμνημα του, τα δε έγγραφα και δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από τον ελεγχόμενο εξετάστηκαν αλλά δεν ανατρέπουν το αποτέλεσμα του ελέγχου και κατά συνέπεια ο έλεγχος προχωράει στην έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων». Προκύπτει σαφώς ότι η ΔΟΥ δεν απορρίπτει με αιτιολογία καθέναν από τους ισχυρισμούς μου για τα αποδεικτικά στοιχεία και συμπληρωματικά έγγραφα που τέθηκαν υπόψη της για πρώτη φορά κατόπιν των δικών της συγκεκριμένων ισχυρισμών περί ελλείψεων εγγράφων και ταυτοποιητικών στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών όπως διατυπώθηκαν στο/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων της. Συνεπώς η πράξη δεν έχει την επαρκή αιτιολογία που απαιτεί η νομοθεσία μας.

Η έλλειψη αιτιολογίας επαναλαμβάνεται και για το συνολικό ποσό Ευρώ 56.000 του 2014 που προέκυψε από τρεις πιστώσεις του κου 26.000 3.9.2014, 20.000 στις 30.10.2014 και 10.000 στις 4.12.2014 προς εμένα οι οποίες προορίζονταν για τον κ. και μεσολάβησα για να του δοθούν δεδομένου ότι οι τραπεζικοί λογαριασμοί του ήταν δεσμευμένοι. Συγκεκριμένα παρά το γεγονός ότι με το/2019 προσκομίσθηκαν: α) η σύμβαση δανείου θεωρημένη και επίσημα μεταφρασμένη(ΣΧΕΤ. 2), β) βεβαίωση μεταφρασμένη της δικηγόρου που συνέταξε τη σύμβαση(ΣΧΕΤ. 3), γ) αναλυτικό πίνακα πληρωμών (ΣΧΕΤ. 4)μαζί με δικαιολογητικά για τη χρήση του δανείου στην έκθεση ελέγχου η ΔΟΥ αναφέρει: «Κατόπιν του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων ο ελεγχόμενος υπέβαλε το υπ' αριθμ. Πρωτ./2019 υπόμνημα του, τα δε έγγραφα και δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από τον ελεγχόμενο εξετάστηκαν αλλά δεν ανατρέπουν το αποτέλεσμα του ελέγχου και κατά συνέπεια ο έλεγχος στις 30-12-2019 προχώρησε στην έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων». Προκύπτει σαφώς ότι η ΔΟΥ δεν απορρίπτει με αιτιολογία καθέναν από τους ισχυρισμούς μου για τα αποδεικτικά στοιχεία και συμπληρωματικά έγγραφα που τέθηκαν υπόψη της για πρώτη φορά κατόπιν των δικών της συγκεκριμένων ισχυρισμών όπως διατυπώθηκαν στο/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων της. Συνεπώς η πράξη δεν έχει την επαρκή αιτιολογία που απαιτεί η νομοθεσία μας όπως αναπτύχθηκε ανωτέρω.

2. Εσφαλμένος και παράνομος χαρακτηρισμός ποσών ως μη φορολογηθείσα προσαύξηση περιουσίας

«Για το οικονομικό έτος 2014, χρήση 2013, η προσαύξηση περιουσίας κατά τη ΔΟΥ προέρχεται από επιταγές πελατών της εταιρείας του αδελφού μου ύψους 53.950,49 Ευρώ. Με το/2019 υπόμνημα μου (ΣΧΕΤ. 5) κατατέθηκαν τα αντίγραφα των επιταγών εκτός ενός και υποβλήθηκε πίνακας ανάλυσης και αποτύπωσης των επιταγών. Με το υπόμνημα

...../2019 υποβλήθηκε το αντίγραφο της μιας επιταγής 1.861 Ευρώ που δεν είχε υποβληθεί με το προηγούμενο υπόμνημα. Από τις 17 επιταγές οι 12 για συνολικό ποσό 47.094,75 έχουν εκδοθεί υπέρ της εταιρείας μου «.....» ή της εταιρείας του αδελφού μου και στις υπόλοιπες 5 με συνολικό ποσό 6.855,74 Ευρώ υπάρχει οπισθογράφηση πελάτη και σε όλες τελικός οπισθογράφος είμαι εγώ, όπως εξηγήθηκε αναλυτικά στο/2019 υπόμνημα που υποβλήθηκε στη ΔΟΥ.

.....
Στην περίπτωση των επιταγών αντίγραφα των οποίων σας καταθέσαμε και επανακαταθέτουμε με πίνακα (ΣΧΕΤ. 6) αποδείχθηκε ότι αφορούν εταιρικές συναλλαγές και συνεπώς σύμφωνα με τις ανωτέρω εγκυκλίους δεν πρέπει να θεωρηθούν προσαύξηση περιουσίας.

Με βάση το ίδιο σκεπτικό και πλαίσιο των εγκυκλίων που προαναφέρθηκαν αποδεικνύεται από τα έγγραφα που κατατέθηκαν με το υπόμνημα/2019 και επανακαταθέτουμε (αναφέρθηκαν ως σχετικά στον 1° λόγο προσφυγής) ότι οι πιστώσεις από κο 56.000 Ευρώ με τρεις συναλλαγές 26.000 στις 3.9.2014, 20.000 στις 30.10.2014 και 10.000 στις 4.12.2014 μη νόμιμα και εσφαλμένα χαρακτηρίστηκαν από τη ΔΟΥ Χανίων ως προσαύξηση περιουσίας. Τα εν λόγω ποσά κατατέθηκαν σε εμένα για να τα παραδώσω στον κο ως δανεισθέν κεφάλαιο από το δανειστή κο σύμφωνα με τη μεταξύ τους δανειακή σύμβαση με βέβαια ημερομηνία λόγω του ότι υπήρχε δέσμευση λογαριασμών για τον κο»

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 προσαύξησης της.

5.

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.....

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.».

Ως προς το φορολογικό έτος 2014 και την υπ αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Επειδή, από την Έκθεση Ελέγχου προκύπτει ότι για τη χρήση 2014 το εισόδημα που προσδιορίστηκε ως αγνώστου πηγής, αφορά τρεις πιστώσεις συνολικής αξίας 56.000,00 ευρώ σε κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος στη με αριθμ. και συγκεκριμένα στις 03/09/2014 ποσό 26.000,00 €, στις 30/10/2014 ποσό 20.000,00 € και στις 04/12/2014 ποσό ευρώ 10.000,00 € με καταθέτη τον κ. του, κάτοικο

Επειδή, για τις ανωτέρω πιστώσεις ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές αφορούν χρηματική διευκόλυνση από τον κ. προς τρίτο πρόσωπο τον κ., μεταξύ των οποίων υπάρχει δανειακή σύμβαση, και κατατέθηκαν σε δικό του λογαριασμό προκειμένου να παραδώσει τα χρήματα στον κ., ως δανεισθέν κεφάλαιο από το δανειστή κ., λόγω του ότι υπήρχε δέσμευση λογαριασμών για τον κ.

Επιπλέον, στην σελ. 17 της έκθεσης ελέγχου αναφέρονται τα εξής: «Τέλος, με το υπ' αριθμ...../2019 ο αδερφός του ελεγχόμενου του (Α.Φ.Μ.....) ισχυρίζεται ότι οι τρεις (3) πιστώσεις συνολικής αξίας 56.000 ευρώ (03/09/14, 30/10/2014, 4/12/2014) με αιτιολογία «.....» αφορούν συναλλαγή του αδερφού του του (Α.Φ.Μ.....) και ενός τρίτου προσώπου του του Προς ενίσχυση του ισχυρισμού του προσκόμισε την από 16-9-2019 υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 την οποία υπογράφει ο ο οποίος δηλώνει ότι «Λόγω δέσμευσης των τραπεζικών μου λογαριασμών το έτος 2014 κατατέθηκαν, τμηματικά, καθ' υπόδειξη μου από τον κ. τουκατοίκου με αριθμό ταυτότητας Βουλγαρίας προς διευκόλυνση μου και μετά από παράκληση μου στον κ. και στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της τράπεζας, με συνδικαιούχους τους τουκαι τουσυνολικά ποσό 56.000€ και συγκεκριμένα στις 03/09/2014 ποσό €26.000, στις 30/10/2014 ποσό €20.000,00 και στις 04/12/2014 ποσό ευρώ 10.000,00. Το παραπάνω χρηματικό ποσό αποτελούσε χρηματική διευκόλυνση από τον κ. προς εμένα. Ο κ. μου απέδωσε το παραπάνω ποσό σε μετρητά ως εξής: Στις 08/09/2014 ποσό 26.000€, στις 31/12/2014 ποσό 20.000€ και στις 04/12/2014 ποσό 10.000€.»

Σημειώνεται ότι για τις ανωτέρω πιστώσεις προσκομίσθηκαν και τα σχετικά ειδοποιητήρια εισερχόμενου εμβάσματος από τον με χώρα προέλευσης προς στις ημερομηνίες 3/9/2014, 30/10/2014 και 4/12/2014.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προβάλλεται κάποια άλλη αιτιολογία για τις συγκεκριμένες πιστώσεις. Ο έλεγχος κατέληξε στον καταλογισμό του ποσού των 56.000 ευρώ ως προσαύξηση περιουσίας, κατά το φορολογικό έτος 2014 έχοντας απορρίψει τον αρχικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν χρηματική διευκόλυνση από τον κ. προς τρίτο πρόσωπο, καθώς από τα συνολικά προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν προκύπτει η άμεση σχέση του ελεγχόμενου ούτε με τον τρίτο, φερόμενο ως δανειζόμενο, ούτε με τον δανειστή Άρα δεν προκύπτει και δεν τεκμηριώνεται επαρκώς από τα προσκομισθέντα στοιχεία/δικαιολογητικά ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως διαμεσολαβητή προς διευκόλυνση των παραπάνω προσώπων με κάποιο είδος σχέσης, που να συνδέεται με τα συνήθη συναλλακτικά ήθη ή να απορρέει από την επαγγελματική του δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2014 κρίνονται απορριπτέοι. Αντιθέτως, το πόρισμα της Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2014 κρίνεται σαφές και επαρκώς αιτιολογημένο.

Ως προς το οικονομικό έτος 2014 και την υπ αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Επειδή, κατά την διαδικασία του ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης, κατατέθηκαν σταδιακά από τον προσφεύγοντα τα υπ' αριθμ. πρωτ./2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019,/2019 έγγραφα υπομνήματα, με πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών, προ της εκδόσεως του Σημειώματος Διαπιστώσεων και των προσωρινών πράξεων και μετά την κοινοποίηση αυτού κατατέθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 απαντητικό υπόμνημα από τον προσφεύγοντα. Το περιεχόμενο των ανωτέρω υπομνημάτων του προσφεύγοντος δεν αναφέρεται πουθενά στην έκθεση ελέγχου, παρά μόνο επιγραμματικά σε ορισμένες περιπτώσεις, ενώ παρέχεται μια συνολική καταγραφή των ελεγχόμενων πιστώσεων συνολικά και για τις δύο χρήσεις 2013 και 2014, χωρίς ουσιαστικά να διευκρινίζεται ποιες από αυτές κρίνονται μη αιτιολογημένες και ποιες αποτελούν εισόδημα αγνώστου πηγής και λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 & 4 του άρθρου 171 του Ν. 2717/1999 (ΚΔΔ):

«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.

.....

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου) , δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. **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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.**»

Επειδή, ο υποχρεωτικός τύπος της διαδικασίας του ελέγχου ο οποίος διέπεται από τις διατάξεις του **άρθρου 21 του Π.Δ. 16/1989** (έκθεση ελέγχου), στην παρ. 1 δ' του οποίου ρητά αναφέρει ότι οι «εκθέσεις πρέπει να διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια, πληρότητα. Να διατυπώνονται με σαφήνεια συντομία, σοβαρό ύφος, στη δημοτική γλώσσα, το μονοτονικό σύστημα και να είναι, καθαρογραμμένες. Στην παράγραφο 2 ζ' του ιδίου άρθρου αναφέρεται ότι στο περιεχόμενο της

έκθεσης ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνονται «οι διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναπαιτολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕΦΑΘ 1075/2011).

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, Στε 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Σύμφωνα ως προς το θέμα αυτό είναι και η θεωρία, σύμφωνα με την οποία, η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της (Ευαγγ.Τσακίρη Διοκ. Δικαστή, Φορολ. Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογουμένων, Σεπτέμβριος 2008 σελ.25).

Επειδή, κατόπιν ενδελεχούς ανάγνωσης της από 30/12/2019 οικείας Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων δεν κατέστη δυνατό να συμπεράνουμε πώς προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για τη χρήση 2013, ποιες πιστώσεις κρίθηκαν ως αγνώστου πηγής και την αιτιολογία της κάθε πίστωσης.

Ο έλεγχος καταλόγισε στον προσφεύγοντα, για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) ποσό 53.950,49 ευρώ ως εισόδημα αδιευκρίνιστης πηγής (προσαύξηση περιουσίας) με την κάτωθι αιτιολογία η οποία επαναλαμβάνεται στις σελίδες 31, 38 και 41 της Έκθεσης Ελέγχου:

«Επίσης, στο υπ'αριθμ.πρωτ...../2019 ο ελεγχόμενος αναφέρει ότι λόγω εμπλοκής του σε πολύχρονη δικαστική περιπέτεια που του στοίχισε οικονομικά με το περιορισμό της δυνατότητας του να αναπτύξει επιχειρηματική δραστηριότητα όσο και προσωπικά, και η οποία έληξε μετά από 13 χρόνια σε πλήρη και οριστική απαλλαγή του από τις κατηγορίες ,περιορίστηκε στο ελάχιστο η συμμετοχή του σε τραπεζικούς λογαριασμούς λόγω δέσμευσης τους. Αποτέλεσμα των παραπάνω

ήταν η επί δεκαετία συρρίκνωση των εισοδημάτων του και η χρήση μετρητών για την εξυπηρέτηση των πάσης φύσεως αναγκών του. Λόγω της παραπάνω κατάστασης ο ελεγχόμενος κατέφυγε σε δανεισμό από τον αδελφό του μέχρι του ποσού των 900.000 ευρώ τον Δεκέμβριο 2012. Το κεφάλαιο του διατέθηκε τμηματικά από τον αδελφό του με σκοπό την κάλυψη των πάσης φύσεως οικονομικών υποχρεώσεων του, το οποίο κατέθετε τμηματικά σε ατομικούς του λογαριασμούς.

Στα πλαίσια της παραπάνω συμφωνίας ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι έλαβε από τον αδελφό του για την περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2014 τμηματικά συνολικό ποσό 655.000 ευρώ σε μετρητά, σε άμεση μεταφορά στον τραπεζικό του λογαριασμό συνολικό ποσό 144.300 ευρώ και σε επιταγές πελατών του αδερφού του συνολικής αξίας 53.950,49 ευρώ για είσπραξη με κατάθεση σε τραπεζικό του λογαριασμό. Τα παραπάνω ποσά δεν έχουν επιστραφεί μέχρι σήμερα.

Ως εκ τούτου ο ελεγχόμενος υποστηρίζει ότι οι λοιπές καταθέσεις μετρητών και οι διατραπεζικές μεταφορές προέρχονται από το προαναφερθέν δάνειο που έλαβε και γίνονταν για κάλυψη προσωπικών και οικογενειακών αναγκών.»

Επειδή, η ανωτέρω αιτιολογία δεν δύναται να θεμελιώσει την έκδοση καταλογιστικής πράξης καθότι, καθίσταται παντελώς ασαφής και αόριστη καθώς βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 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 των πράξεων. Ως εκ τούτου, η Έκθεση Ελέγχου στην οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται αναιτιολόγητη ως προς την χρήση 2013 και σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και νομολογία η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2019 πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ ως εξής:

Α) Την επικύρωση της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και

Β) Την ακύρωση της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

Διαφορά φόρου	18.480,00 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	9.240,00 €
Διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης	1.615,36 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.335,36 €

B) Υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ: 0,00 € (ΜΗΔΕΝ)

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.