



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/04/2020

Αριθμός απόφασης: 789

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 20.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κάτοικος Πειραιά, οδός (Καμινία) κατά: **α)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (01.01.2015-31.12.2015), **β)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (01.01.2016-31.12.2016) και **γ)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 (01.01.2017-31.12.2017) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, του, του, ΑΦΜ,η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ.αρ./07-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (01.01. 2015-31.12.2015), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 41.776,49 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 20.888,25 ευρώ , Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 8.461,03 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 71.125,77 ευρώ.**

2) Με την υπ.αρ./07-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (01.01.2016-31.12.2016), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 46.868,70 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 23.434,35 ευρώ , Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 11.478,00 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 81.781,05 ευρώ.**

3) Με την υπ.αρ./07-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 (01.01.2017-31.12.2017), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 167.928,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 83.964,00 ευρώ , Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 47.539,19 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 299.431,19 ευρώ.**

Αιτία έλεγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./2016 έγγραφο της Αρχής του άρθρου 7 του Ν. 3691/2008 προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

Ο προσφεύγων στις 26-09-2016 έκανε έναρξη εργασιών με κύρια δραστηριότητα «....., με έμφαση στο εμπόριο τροφίμων». και τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων. .Υπέβαλε για

τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015-2017 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (σελ. 6 έκθεσης έλεγχου) και δήλωσε τα παρακάτω εισοδήματα :

Προέλευση Εισοδήματος	2015	2016	2017
Τόκοι- Μερίσματα-Δικαιώματα	2,10	0,57	4,66
Μισθωτές Υπηρεσίες	16.323,35	15.890,82	15.853,20
Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-----	3.573,69	67.752,90
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα	-----	- 13.535,90	-9.422,19

.Ο έλεγχος (αρ./2018 εντολής), με αιτημα του ζητησε από το Σύστημα Τραπεζικών Λογαριασμών (Σ.Μ.Τ.Λ.). την άρση του τραπεζικού απορρήτου και προεβη στον έλεγχο των τραπεζικών δεδομένων για τα έτη 2015-2017.

Ο έλεγχος, έλαβε υπόψη του τα δηλωθέντα εισοδήματα/έσοδα και αφού αξιολόγησε όλα τα στοιχεία που επικαλέστηκε ο προσφεύγων με τα υπομνήματα του, προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις σε κάθε ελεγχόμενο έτος, όπως παρακάτω:

Φορολ. έτος	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ(ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ) ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ (Άρθρο 21 παρ. 4 ν.4172/2013)
2015	137.085,40 (σελ.39)	10.489,00	126.596,40 (σελ.153)
2016	164.340,21 (σελ.57)	22.313,85	142.026,36 (σελ. 201)
2017	633.048,08(σελ.104)	124.175,35	508.872,73 (σελ. 317)
ΣΥΝΟΛΟ	934.473,69 ευρώ.	156.978,20 ευρώ.	777.495,49 ευρώ.

Ο έλεγχος, όπως προκύπτει από την έκθεση έλεγχου, αναφέρει τον λόγο που έκρινε την κάθε πίστωση είτε ως αιτιολογημένη είτε ως μη αιτιολογημένη.

Ο έλεγχος για τις μη αιτιολογημένες πιστώσεις έκρινε ότι είναι ποσά άγνωστης προέλευσης, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21(κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα) του ν.4174/2013(ΚΦΕ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων προβάλλοντας συνοπτικά τα παρακάτω:

1) Τα έτη 2015 και 2016 εξυπηρετούσε χωρίς αμοιβή μεγάλο αριθμό συμπατριωτών του (Πακιστανων) οι οποίοι έστελναν χρήματα στις οικογένειες τους η και σε φιλικά τους πρόσωπα,

εργαζόμενοι στην επαρχία, χρήματα τα οποία πολλές φορές κατέθεταν στον λογαριασμό του οι εργοδότες τους (εκεί όπου στις κινήσεις δείχνουν ελληνικό ονοματεπώνυμο ως καταθέτη το πρόσωπο αυτό είναι εργοδότης) καθώς οι συμπατριώτες του δεν είχαν νομιμοποιητικά έγγραφα. Από το τέλος του 2016 και όλο το έτος 2017 τα χρήματα μεταφέρονταν μέσω του Ιδρύματος Πληρωμών με την επωνυμία «Western Union».

Τα χρήματα που κατέθεταν στους λογαριασμούς του, είτε οι ίδιοι οι συμπατριώτες του είτε οι εργοδότες τους, κατόπιν εντολής τους, άλλοτε τα κατέθετε σε λογαριασμούς που του υποδείκνυαν , άλλοτε τα αναλάμβανε και τα παρέδιδε σε πρόσωπα που εκείνοι του υποδείκνυαν , και μετά δε την συνεργασία του με την Western Union αποστέλλονταν μέσω αυτής, σε οικογένειες ή φίλους τους στο Πακιστάν.

Ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι καταθέσεις που έγιναν στον λογαριασμό του από τα ανωτέρω πρόσωπα (συμπατριώτες του ή από τους εργοδότες αυτών), για το έτος 2015 ανέρχονται στο συνολικό ποσόν των 91.260,40 ευρώ, το έτος 2016 στο συνολικό ποσόν των 110.329,10 ευρώ και στο έτος 2017 στο συνολικό ποσόν των 304.192,57 ευρώ και δεν έχει κανένα αξιόλογο υπόλοιπο ποσό καταθέσεων σε κάποιον τραπεζικό του λογαριασμό.

2) Το έτος 2017 ήρθε σε συμφωνία με τον , ο οποίος διατηρεί κατάσταση με τον διακριτικό τίτλο «.....» προκειμένου ο προσφεύγων να μεταβιβάσει σε εκείνον την δική του επιχείρηση (μίνι μάρκετ) και στα πλαίσια της συμφωνίας αυτής του κατατέθηκαν περίπου 54.000,00 ευρώ. Η συμφωνία πώλησης της επιχείρησης του ματαιώθηκε και το ποσόν αυτό θα επιστραφεί και πάλι στον αγοραστή(.....).

3) Πιστώσεις(Καταθέσεις), που έγιναν από δικά του χρήματα καθώς εργάζεται στην Ελλάδα και υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Οι καταθέσεις αυτές για τα έτη 2015,2016,2017 που έγιναν από δικά του χρήματα όπως ισχυρίζεται ο ίδιος, αναφέρονται (αύξων αριθμός) αναλυτικά στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

4) Πιστώσεις(Καταθέσεις), πέραν του μισθού του, που έγιναν από μέρους της πρώην εργοδότης εταιρείας του με την επωνυμία «.....», με έδρα στην Καλλιθέα, οδός , για έξοδα τα οποία έκανε για λογαριασμό της, που εργαζόταν ως τεχνικός μηχανευμάτων καταμέτρησης και έλεγχου γνησιότητας χρημάτων.

5) Η υπ.αρ. επιταγή της ασφαλιστικής εταιρείας ERGO .αποτελεί αποζημίωση λόγω κλοπής που υπέστη στο κατάστημα του μίνι μάρκετ την 20-1-2017 (κίνηση/2017).

6) Διευκόλυνση προς τον , διότι είχε άμεση ανάγκη χρήσης μετρητών για επαγγελματικούς λόγους, μέσω της οπισθογράφησης και προεξόφλησης των επιταγών του (αρ. κίνηση/2017, κίνηση/2017, κίνηση/2017,κίνηση/2015,κίνηση/2015 μια κίνηση που πληρώθηκε στις 24-3-2017 κίνηση/2017 και δυο επιταγές που πληρώθηκαν στις 14-2-2017(κίνηση/2017) και

της επιταγής (κίνηση/2017) χωρίς οπισθογράφηση, από τον προσφεύγοντα..

7) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων από τα δηλωθέντα εισοδήματα, από τα οποία δύναται να καλυφθούν και να δικαιολογηθούν οι δικες του τραπεζικές καταθέσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)** ορίζεται ότι:

«3. 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 προέλευσης 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 τις διατάξεις του **άρθρου 21 παρ. του Ν.4172/2013(ΚΦΕ)** 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 την **πολ.1175/2017** ορίζεται 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.[...]

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 κρίθηκε ότι:

«12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

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, ο προσφεύγων, όπως ισχυρίζεται, το έτος 2015 και 2016 μέσω των τραπεζικών του λογαριασμών εξυπηρετούσε συμπατριώτες του που εργάζονταν στην Ελλάδα, καταθέτοντας είτε οι ίδιοι είτε οι εργοδότες των, τα χρήματά τους στους λογαριασμούς του και στην συνέχεια τα επέστρεφε είτε με μετρητά είτε με μεταφορά στους λογαριασμούς των συμπατριωτών του. Ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι έχει επιστρέψει τα χρήματα, που κατατέθηκαν στους λογαριασμούς του από τους συμπατριώτες του. Επίσης δεν προκύπτουν τα πλήρη στοιχεία των καταθετών ούτε αποδεικνύεται ότι τα χρήματα αυτά έχουν δηλωθεί και έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο.

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως ισχυρίζεται από το τέλος του έτους 2016 και για όλο το έτος 2017 εξυπηρετούσε τους συμπατριώτες του μέσα από την συνεργασία που είχε με την εταιρεία «.....». Ο προσφεύγων προσκομίζει συμβάσεις συνεργασίας με την εταιρεία και επικαλείται πίνακες καταθέσεων και αποστολών κατά ημερομηνία, ποσό και ονοματεπώνυμο, για καταθέσεις που έγιναν από τους συμπατριώτες του, χωρίς να προσκομίσει τα αρχεία των εμβασμάτων που διεκπεραίωσε και τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από την διαδικασία εκτέλεσης των εντολών με βάση την σύμβαση που είχε συνάψει με την εταιρεία. Επίσης, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου ο πίνακας συγκριτικών στοιχείων, δεν αποδεικνύει ότι ο καταθέτης των χρημάτων στον λογαριασμό του ταυτίζεται με τον αποστολέα των χρημάτων μέσω του συστήματος πληρωμών της Western Union, καθώς δεν ταυτίζονται οι ημερομηνίες τα ποσά και το σύνολο των καταθέσεων με τις ημερομηνίες τα ποσά, και το σύνολο των αποστολών.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι καταθέσεις ύψους 91.260,40 ευρώ για το έτος 2015, καταθέσεις ύψους 110.329,10 ευρώ για το έτος 2016 και καταθέσεις ύψους 304.192,57 ευρώ για το έτος 2017 είναι χρήματα συμπατριωτών του τα οποία στην συνέχεια τα έχει επιστρέψει δεν αποδεικνύεται, και απορρίπτεται.

Επίσης από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι τα χρήματα αυτά έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο και ως εκ τούτου είναι κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013(ΚΦΕ).

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει το από 15-9-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταβίβασης άδειας λειτουργίας καταστήματος στονΑΦΜ, αντί τιμήματος 70.000,00 ευρώ, με τον όρο το τίμημα να καταβληθεί σε τραπεζικό λογαριασμό και σε περίπτωση μη καταβολής του μέχρι τον Δεκέμβριο του 2018 η συμφωνία είναι άκυρη. Το ιδιωτικό συμφωνητικό φέρει ημερομηνία με το βέβαιον της υπογραφής στις 20-12-2018. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι η συμφωνία δεν ολοκληρώθηκε και δεν έγινε η μεταβίβαση της άδειας λειτουργίας του καταστήματος. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα έγγραφο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι επέστρεψε στον αγοραστή το συνολικό ποσόν 54.000,00 ευρώ που κατατέθηκε στον λογαριασμό του, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ποσόν καταθέσεως 54.000,00 ευρώ το έτος 2017, είναι αιτιολογημένο δεν αποδεικνύεται και απορρίπτεται.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση έλεγχου, για τις πιστώσεις που ισχυρίστηκε ο προσφεύγων ότι είναι χρήματα της πρώην εργοδότριας εταιρείας του με την επωνυμία «.....» με έδρα την Καλλιθέα, ο έλεγχος έκανε δεκτές ως αιτιολογημένες πιστώσεις, εκείνες για τις οποίες προσκόμισε έγγραφα στοιχεία (εγγραφή των ποσών στα βιβλία της εταιρείας) από τα οποία αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις αφορούν συναλλαγή που είχε ο προσφεύγων με την εταιρεία.

Επειδή, ο έλεγχος, όπως προκύπτει από την έκθεση έλεγχου (σελ. 240) αποδέχτηκε ως αιτιολογημένη πίστωση την κατάθεση της υπ. επιταγής ποσού 3.684,35 ευρώ που έγινε στις 28/4/2017 στον λογαριασμό GR της τράπεζας Πειραιώς, αποτελεί αποζημίωση λόγω κλοπής, που έλαβε ο προσφεύγων από την ασφαλιστική εταιρεία ERGO, συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για την εν λόγω πίστωση έγινε δεκτός.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κάποιο έγγραφο από το οποίο να αποδεικνύεται η συναλλαγή που είχε με τονκαι ότι πρόκειται, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται για ταμειακή διευκόλυνση. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 07.11.2019 έκθεση έλεγχου (σελ.111-114), ο έλεγχος σχημάτισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, από την χρήση 2007 έως και την χρήση 2017 και προσδιόρισε το υπόλοιπο κεφαλαίου. Από τον πίνακα ανάλωσης προκύπτει ότι το υπόλοιπο κεφαλαίου που σχηματίζεται μέχρι τις 31.12.2014 (προηγούμενο έτος από τα ελεγχόμενα έτη 2015-2017) ανέρχεται στο ποσόν ύψους 36.030,07 ευρώ. Το υπόλοιπο αυτό, βάσει έλεγχου, σχηματίστηκε από τα δηλωθέντα εισοδήματα και τις δαπάνες (τεκμαρτές, ελάχιστο ποσό διαβίωσης, τοκοχρεωλυτική απόσβεση κλπ), το οποίο συγκρίνοντας το, με τις πιστώσεις που έκανε δεκτές ο έλεγχος ως αιτιολογημένες καταθέσεις που προέρχονται από δικά του χρήματα η από προγενέστερες αναλήψεις στα ελεγχόμενα έτη 2015-2017, υπολείπεται των πιστώσεων αυτών, δηλαδή αυτό το κεφάλαιο αναλώνεται για να καλυφτεί ένα μέρος αυτών των πιστώσεων.

Ως εκ τούτου δεν υπάρχει η δυνατότητα ως υπόλοιπο κεφάλαιο προηγούμενων ετών πέραν του ποσού των 36.030,07 ευρώ να χρησιμοποιηθεί κάποιο επί πλέον ποσόν για να αιτιολογηθούν οι καταθέσεις που προσδιόρισε ο έλεγχος ως μη αιτιολογημένες, καθώς δεν έχει φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο.

Επίσης, τα ελεγχόμενα έτη 2016 και 2017 ο προσφεύγων άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα(λιανικό εμπόριο SUPER MARKET) και από τα δεδομένα που καταχώρησε στα βιβλία του πρόέκυψε για τα έτη 2016-2017 ζημιά, δηλαδή τα ακαθάριστα έσοδα υπολείπονται των συνολικού κόστους αγορών εμπορευμάτων και δαπανών και ως εκ τούτου δεν δύναται να σχηματιστεί υπόλοιπο κεφαλαίου προς διάθεση από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας. .

Επειδή, ο έλεγχος ορθώς δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι καταθέσεις που έγιναν σε τραπεζικά καταστήματα που βρίσκονται μακριά από την Αθήνα (έδρα του προσφεύγοντα) είναι καταθέσεις που προέρχονται από δικά του χρήματα, καθώς διαπιστώθηκε η διενέργεια καταθέσεων την ίδια μέρα σε τραπεζικά καταστήματα με μεγάλη χιλιομετρική απόσταση μεταξύ τους.(π.χ. Χίος ή Τρίπολη).

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίζεται, ότι ο τραπεζικός του λογαριασμός χρησιμοποιήθηκε για εξυπηρέτηση των συμπατριωτών του, χωρίς όμως να επικαλείται έγγραφα στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι τα ποσά των καταθέσεων αυτών που έγιναν από τους συμπατριώτες του ή από τους εργοδότες των ,όπως ο ίδιος ισχυρίζεται, επεστράφησαν και πάλι στους συμπατριώτες του (δικαιούχους).

Επειδή, στην έκθεση έλεγχου, ο έλεγχος, αναφέρει αναλυτικά σε κάθε ελεγχόμενο έτος την κάθε πίστωση που έκανε δεκτή ως αιτιολογημένη κατάθεση, η οποία προέρχεται από χρήματα του ιδίου του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) -Βάρος απόδειξης**, 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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07.11.2019 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 20.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι την **επικύρωση α)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (01.01.2015-31.12.2015), **β)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (01.01.2016-31.12.2016) και **γ)** της υπ.αρ./07-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 (01.01.2017-31.12.2017) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

Φόρος εισοδήματος 01.01.2015- 31.12.2015 Συν. Ποσόν 71.125,77 ευρώ.

Φόρος εισοδήματος 01.01.2016- 31.12.2016, Συν. Ποσόν 81.781,05 ευρώ.

Φόρος εισοδήματος 01.01.2017- 31.12.2017, Συν. Ποσόν 299.431,19 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.