



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/10/2020

Αριθμός απόφασης: 2238

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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' 1440/27-04-2017) .

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

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

3. Την αριθμ. 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. Την από 15/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αρ. /11-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από 11-12-2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/05-05-2019 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/19-06-2019 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ.25-05-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
8. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/25-09-2019 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.
9. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/27-10-2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ./25-09-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
10. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ/11-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 66.911,93 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 68.624,88 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.402,85 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 143.939,66 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23 έως 24 και 72 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν. 4174/2013 και του άρθρου 66 του Ν.2238/1994, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 και σύμφωνα με την/14-06-2019 εντολή μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διενεργήθηκε και έλεγχος των πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντος. Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ./17-07-2019 και/17-07-2019 υπομνήματα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση του υπ' αριθμ./23-10-2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, τα με αριθμ. πρωτ./14-06-2019,/17-07-2019 και/10-09-2019 υπομνήματα που υπέβαλε ο αδερφός του για πιστώσεις σε κοινούς τους λογαριασμούς και τα με αριθμ. πρωτ./21-11-2019,/28-11-2019 και/04-12-2019 υπομνήματα που υπέβαλε ο ίδιος μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές αυτές κινήσεις, έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 κατά το ποσό των **211.703,40 ευρώ** για το **οικονομικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογ/μού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Νόμισμα	Ποσό σε Ευρώ	Μη αιτιολογηθείσες πιστώσεις σε ευρώ του	Μη αιτιολογηθε ίσες πιστώσεις σε ευρώ του
6			8/3/2013 12:25	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	31.000,00	USD	23.682,20	23.682,20	
7			20/3/2013 11:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ PAYMENT	2.200,00	EUR	2.200,00	2.200,00	
9			2/4/2013 12:17	..... .	506	EUR	506	506	
17			23/5/2013 15:07	..... .	4.982,00	USD	3.865,61	3.865,61	
21			7/6/2013 14:19	..... .	9.982,00	USD	7.527,90	7.527,90	
22			4/7/2013 13:02	TAMEIO	5.280,00	EUR	5.280,00	5.280,00	
23			10/7/2013 14:26	..... .	82.782,00	USD	64.607,82	64.607,82	
24			24/7/2013 8:27	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.110,00	EUR	6.110,00	6.110,00	
25			1/8/2013 16:16	..... .	9.982,00	USD	7.541,55	7.541,55	
26			23/8/2013 15:07	..... .	14.982,00	USD	11.218,27	11.218,27	
27			3/9/2013 11:11	PAYMENT	826,44	EUR	826,44	826,44	
28			17/9/2013 15:41	PO	9.982,00	USD	7.473,79	7.473,79	
29			26/9/2013 10:03	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	100	EUR	100	100	
30			30/9/2013 14:30	..... .	19.982,00	USD	14.796,00	14.796,00	
31			1/10/2013 10:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	100	EUR	100	100	

32	..... .....	..... ....	9/10/2013 8:14	TAMEIO	2.030,00	EUR	2.030,00	2.030,00	
33	..... .....	..... ....	16/10/2013 8:39	TAMEIO ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.100,00	EUR	2.100,00	2.100,00	
34	..... .....	..... ....	25/10/2013 9:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	EUR	4.000,00	4.000,00	
35	..... .....	..... ....	4/11/2013 10:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	230	EUR	230	115	115
36	..... .....	..... ....	4/11/2013 12:51	..... .	19.982,00	USD	14.794,91	14.794,91	
37	..... .....	..... ....	20/11/2013 13:52	..... .	3.582,00	USD	2.648,04	2.648,04	
38	..... .....	..... ....	3/12/2013 14:34	..... .	19.982,00	USD	14.716,45	14.716,45	
39	..... .....	..... ....	5/12/2013 9:32	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΩΦΟΡΙΑ Σ	1.860,00	EUR	1.860,00	930	930
42	..... .....	..... ....	18/12/2013 14:04	..... .	19.982,00	USD	14.533,42	14.533,42	
ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ ΕΥΡΩ							212.748,40	211.703,40	1.045,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υποβληθέντα υπομνήματα ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενος ότι:

- Οι πιστώσεις με α/α 17, 21, 23, 25, 26, 28, 30, 36, 38, 42 συνολικού ποσού 212.620,00 δολαρίων ή 161.076,32 ευρώ αποτελούν εμβάσματα από το εξωτερικό και αφορούν σε εξόφληση και των με-2010, 2010, 2010,-2011 διασαφήσεων του Τελωνείου συνολικού ποσού 174.400,00 ευρώ για προμήθεια εμπορευμάτων γούνας στην παραλήπτρια Το ποσό αυτό απεστάλη μέσω τμηματικών τραπεζικών εμβασμάτων από την όπως βεβαιώνει η παραλήπτρια των εμπορευμάτων στην από 20.11.2019 υπεύθυνη δήλωση της επικυρωμένη από την συμβολαιογράφο την οποία προσκομίζει και σε ακριβή μετάφραση από την ρωσική στην ελληνική γλώσσα νόμιμα επικυρωμένη από την Δικηγόρο
- Η πίστωση με α/α 6 ποσού 31.000,00 δολαρίων ή 23.682,20 ευρώ αφορά μεταφορά ακαθάριστου εσόδου της ατομικής του επιχείρησης, όπως ήδη έχει κάνει δεκτό η Φορολογική Αρχή στην έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου του αδερφού του κ., το οποίο πιστώθηκε από τον ατομικό του λογαριασμό στα πλαίσια της μεταξύ τους συνεργασίας και συνεννόησης.
- Η πίστωση με α/α 39 ποσού ύψους 1.860,00 ευρώ αφορά πίστωση ποσού στον με

αριθμό κοινό τραπεζικό λογαριασμό που διατηρεί με τον αδερφό του στην Τράπεζα η οποία ωστόσο ουδεμία σχέση έχει με τον ίδιο. Αντιθέτως όπως έχει και ο αδερφός υποστηρίζει στα πλαίσια του δικού του φορολογικού ελέγχου, αφορά δικό του χρηματικό ποσό. Επομένως α) το χρηματικό ποσό πιστώνεται σε κοινό λογαριασμό, β) ο αποδέχτηκε ενώπιον της ελεγκτικής αρχής ότι το ποσό αφορά εκείνον και γ) τα ανωτέρω βεβαιώνει και ο ίδιος στην από 24/02/2020 υπεύθυνη δήλωση του.

- Οι πιστώσεις με α/α 7, 9, 22, 24, 32, 33, 34 αφορούν επανακαταθέσεις μετρητών από προγενέστερες αναλήψεις οι οποίες δεν αναλώθηκαν και ούτε επανακατατέθηκαν με άλλες τραπεζικές συναλλαγές όπως αναλυτικά είχε εκθέσει στην Φορολογική Αρχή με τα απαντητικά του υπομνήματα. Συγκεκριμένα :

- η με α/α 7 πίστωση ποσού 2.200,00 ευρώ αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 20/03/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό,

- η με α/α 9 πίστωση ποσού 506 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 02/04/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό του,

- η με α/α 22 πίστωση ποσού 5.280,00 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 04/07/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό,

- η με α/α 24 πίστωση ποσού 6.110,000 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 24/07/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό,

- η με α/α 32 πίστωση ποσού 2.030.00 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 9/10/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό,

- η με α/α 33 πίστωση ποσού 2.100,00 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 16/10/2013 στον με αριθμότραπεζικό λογαριασμό,

- η με α/α 34 πίστωση ποσού 4.000,00 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 25/10/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό,

- Η με α/α 27 πίστωση ποσού 826,44 ευρώ, αφορά χρηματικό ποσό το οποίο κατατέθηκε από τον ίδιο στις 03/09/2013 στον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό.

- Σε κάθε περίπτωση διέθετε μετρητά που δικαιολογούσαν το ύψος των ελεγχόμενων πιστώσεων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/05-05-2019 και ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/25-09-2019 υπομνήματα, συνυπέβαλε προς επίρρωση των ισχυρισμών του τα παρακάτω:

- Την από 20.11.2019 υπεύθυνη δήλωση, της επικυρωμένη από την συμβολαιογράφο σε ακριβή μετάφραση από την ρωσική στην ελληνική γλώσσα νόμιμα επικυρωμένη από την Δικηγόρο (ΣΧΕΤ. 1).
- Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου του(ΣΧΕΤ. 2).
- Πίνακα με αναλήψεις — καταθέσεις μετρητών(ΣΧΕΤ. 3).
- Υπεύθυνη δήλωση(ΣΧΕΤ. 5).
- Δελτίο κατάθεσης20/03/2013 (ΣΧΕΤ. 6).
- Δελτίο κατάθεσης04/07/2013 (ΣΧΕΤ. 6α).
- Αντίγραφο πιστωτικής κίνησης (ΣΧΕΤ. 6β).
- Δελτίο κατάθεσης09/10/2013 (ΣΧΕΤ. 6γ).
- Δελτίο κατάθεσης16/10/2013 (ΣΧΕΤ. 6δ).
- Δελτίο κατάθεσης 25/10/2013 (ΣΧΕΤ. 6ε).

- Πίνακας καταθέσεων (**ΣΧΕΤ. 6στ**).
- Τραπεζικά παραστατικά (**ΣΧΕΤ. 6ζ**).
- Δηλώσεις εισοδήματος οικ. 2014 (Ε3, Ε1) (**ΣΧΕΤ. 6η**).
- Το με αριθμ./20-05-2012 τιμολόγιο, το αντίγραφο της χρεωστικής κίνησης και το swift της τράπεζας για τη με αριθμό/11-01-2013 διασάφηση-εισαγωγή από τον Καναδά (**Σχετ. 7α, φύλλα 3**).
- Το με αριθμ./07-10-2013 τιμολόγιο, το αντίγραφο της χρεωστικής κίνησης και το swift της τράπεζας για τη με αριθμό/09-08-2013 διασάφηση-εισαγωγή από την Αμερική (**Σχετ. 7β, φύλλα 3**).
- Το με αριθμ./10-06-2013 τιμολόγιο, το αντίγραφο της χρεωστικής κίνησης και το swift της τράπεζας για τη με αριθμό/17-07-2013 διασάφηση-εισαγωγή από τον Καναδά (**Σχετ. 7γ, φύλλα 3**).

Επειδή στις διατάξεις της **παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994**, όπως ίσχυε κατά τις χρήσεις 2012 και 2013 ορίζεται:

«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 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 στην **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....»

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να

συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

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 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:
5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

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

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...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 δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος ..

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική

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

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

Επειδή ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/05-05-2019 υπόμνημα του, επικαλέστηκε και προσκόμισε μεταξύ άλλων τα σχετικά στοιχεία με αριθμό 6, 6^α, 6β, 6γ, 6φ, 6ε, 6στ, 6ζ και 6η τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/25-05-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/25-05-2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών. Επίσης απέστειλε στον προσφεύγοντα με την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020/09-07-2020 «κλήση προς ακρόαση με υποβολή εγγράφων απόψεων» προκειμένου ο προσφεύγων να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις του σχετικά με

τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με το υπόμνημα, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτό λόγων. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/19-06-2020 πόρισμα επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/25-09-2019 υπόμνημα του, επικαλέστηκε και προσκόμισε μεταξύ άλλων τα σχετικά στοιχεία με αριθμό 7^α, 7^β και 7^γ τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/25-09-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/25-09-2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/27-10-2020 πόρισμα επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή η υποβολή του ως άνω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας, όπως αυτή έχει διαμορφωθεί μετά την υπ' αριθμ. Α 1122/31-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ήτοι 30/09/2020) για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος και την οικονομική του δυνατότητα, όπως προκύπτει από την δήλωση εισοδήματός του, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της **λογικής και της κοινής πείρας**, ότι τα ποσά καταθέσεων μετρητών που δεν αποδεικνύεται ότι γίνονται από τρίτους, κάτω των 2.000,00 €, που προέρχονται από λογαριασμούς του, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και επομένως πρέπει να **διαγραφούν**:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογ/μού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Νόμισμα	Ποσό σε ευρώ	Μη αιτιολογηθείσες πιστώσεις σε ευρώ του	Μη αιτιολογηθείσες πιστώσεις σε ευρώ του
29			26/9/2013 10:03	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100	EUR	100	100	

31	..... .....	..... .....	1/10/2013 10:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ·	100	EUR	100	100	
35	..... .....	..... .....	4/11/2013 10:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ·	230	EUR	230	115	115
39	..... .....	..... .....	5/12/2013 9:32	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΩΦΟΡΙΑ Σ	1.860,00	EUR	1.860,00	930	930
ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ ΕΥΡΩ								1.245,00	1.045,00

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013, ορίζεται :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 17, 21, 23, 25, 26, 28, 30, 36, 38, 42 συνολικού ποσού 212.620,00 δολαρίων ή 161.076,32 ευρώ αποτελούν εμβάσματα από το εξωτερικό και αφορούν σε εξόφληση και των με/29-062010,-10-2010,-1-2011 διασαφήσεων του Τελωνείου συνολικού ποσού 174.400,00 ευρώ για προμήθεια εμπορευμάτων γούνας στην παραλήπτρια Αναφέρει ότι το ποσό αυτό απεστάλη μέσω τμηματικών τραπεζικών εμβασμάτων από την όπως βεβαιώνει η παραλήπτρια των εμπορευμάτων στην από 20.11.2019 υπεύθυνη δήλωση της επικυρωμένη από την συμβολαιογράφο την οποία προσκομίζει και σε ακριβή μετάφραση από την ρωσική στην ελληνική γλώσσα νόμιμα επικυρωμένη από την Δικηγόρο

Επειδή στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται σχετικά με τις ως άνω πιστώσεις: «δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα παραστατικά που να αποδεικνύουν τη σχέση της η οποία είναι ο παραλήπτης των εμπορευμάτων στη διασάφηση και στο εκδοθέν τιμολόγιο, με την η οποία σύμφωνα με τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου εκτελούσε για λογαριασμό της Δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης. Μόνο μετά την ταυτοποίηση της αιτίας και της πηγής προέλευσης της πίστωσης, αποφαινεται για το αν αυτή έχει πράγματι υπαχθεί σε φορολόγηση ή νομίμως απαλλαγεί της φορολογίας. ...».

Επειδή στο σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται σχετικά με αυτόν τον ισχυρισμό: «Ο προσφεύγων προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή δήλωση της κ.α η οποία είναι παραλήπτης των εμπορευμάτων στις διασαφήσεις εξαγωγών τις οποίες ισχυρίζεται ότι εξοφλούνται με τις με α/α 17, 21, 23, 25, 26, 28, 30, 36, 38, 42 πιστώσεις. Η δήλωση αυτή δεν είχε προσκομισθεί μέχρι την κοινοποίηση των οριστικών αποτελεσμάτων του ελέγχου. Ο έλεγχος σύμφωνα με τα παραπάνω καταλήγει στα κάτωθι συμπεράσματα:

- Η δήλωση που προσκομίστηκε από τον ελεγχόμενο ως νέο στοιχείο, δεν αποδεικνύει με ποια ιδιότητα τα φυσικά αυτά πρόσωπα καταθέτουν συνάλλαγμα (ευρώ) για πληρωμή εμπορευμάτων εκ μέρους της η οποία είναι ο παραλήπτης των εμπορευμάτων στις διασαφήσεις του Τελωνείου. Δηλαδή δεν αποδεικνύεται η σχέση των φυσικών προσώπων με την για να μπορέσει ο έλεγχος να ταυτοποιήσει την πηγή και την αιτία της προέλευσης της πίστωσης. Υπάρχει δηλαδή αναντιστοιχία παραλήπτη εμπορευμάτων και εντολέα των εμβασμάτων.
- Η δήλωση της κ.α δεν φέρει κανένα στοιχείο τύπου ήτοι σήμανση δημόσιας ή άλλης νόμιμης αρχής όπως σφραγίδα της Χάγης (Apostille).
- Στα τραπεζικά εμβάσματα ως αιτιολογία μεταφοράς αναφέρει «FINANCIAL SUPPORT» (οικονομική υποστήριξη) δεν αναφέρεται σε καμία περίπτωση ότι εξοφλείται εξαγωγή. Σύμφωνα με την αιτιολογία των εμβασμάτων δεν αποδεικνύεται ότι πρόκειται για εξαγωγή προϊόντων και δεν ταυτοποιείται με τις αντίστοιχες διασαφήσεις του Τελωνείου.
- Τα ποσά των πιστώσεων δεν συμφωνούν με τα σχετικά τιμολόγια - διασαφήσεις εξαγωγών.
- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις αφορούν εξαγωγές παρελθόντων διαχειριστικών ετών 01/01 – 31/12/2010 και 01/01 – 31/12/2011 οι οποίες αφορούν παραγεγραμμένες και μη ελεγχθείσες χρήσεις. Σε κάθε περίπτωση που το ποσό της κατάθεσης-πίστωσης αφορά έσοδο προηγούμενων χρήσεων ο ελεγχόμενος είχε την υποχρέωση να αποδείξει (αρθ.48 §3 Ν.2238/94 όπως προστέθηκε με την άρθ.15 §3 Ν.3888/10 και ισχύει από 30/9/2010), ότι τα έσοδα αυτά δεν κατατέθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς, (επομένως δεν βρίσκονταν κατατεθειμένα στους λογαριασμούς του την 1/1/2013), προσκομίζοντας αντίστοιχα όλα τα τραπεζικά εμβάσματα των τραπεζικών του λογαριασμών για να αποδείξει τους ισχυρισμούς του.
Λαμβάνοντας υπόψη όσα «Α) τις ισχύουσες διατάξεις» όσο και στο «Β) την θέση του ελέγχου» δεν προκύπτει ότι τα ανωτέρω ποσά προέρχονται από εισόδημα το οποίο έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου....»

Επειδή από τα προσκομιζόμενα δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για τις υπό κρίση πιστώσεις, ότι αφορούν αποστολή τραπεζικών εμβασμάτων από την για εξόφληση διασαφήσεων του Τελωνείου συνολικού ποσού 174.400,00 ευρώ για προμήθεια εμπορευμάτων γούνας στην παραλήπτρια

Επίσης δεν προκύπτει από κανένα προσκομισθέν έγγραφο ότι ο αρχικός αγοραστής είναι και εντολέας των κρινόμενων εμβασμάτων αντίθετα εντολείς φαίνονται τρίτα πρόσωπα, ενώ από τα στοιχεία των εμβασμάτων δεν προκύπτει ο λόγος της εξόφλησης από αυτά τα τρίτα πρόσωπα.

Όσον αφορά την προσκομισθείσα από 20.11.2019 υπεύθυνη δήλωση, επικυρωμένη από την συμβολαιογράφο σε ακριβή μετάφραση από την ρωσική στην ελληνική γλώσσα νόμιμα επικυρωμένη από την αυτή, αυτή δεν φέρει κανένα στοιχείο τύπου ήτοι σήμανση δημόσιας ή άλλης νόμιμης αρχής όπως σφραγίδα της Χάγης (Apostille) και δεν δύναται να ληφθεί υπόψη προκειμένου να δικαιολογηθούν οι συγκεκριμένες πιστώσεις.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεδεικτοι.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 6 ποσού 31.000,00 δολαρίων ή 23.682,20 ευρώ αφορά μεταφορά ακαθάριστου εσόδου της ατομικής του επιχείρησης, όπως ήδη έχει κάνει δεκτό η Φορολογική Αρχή στην έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου του αδερφού του κ., το οποίο πιστώθηκε από τον ατομικό του λογαριασμό στα πλαίσια της μεταξύ τους συνεργασίας και συνεννόησης.

Επειδή στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται σχετικά με την ως άνω πίστωση: «*πρόκειται μεταφορά από τον λογαριασμό της τράπεζας ο οποίος ανήκει στον αδερφό του ελεγχόμενου Δεν αποδείχθηκε η αιτία της πίστωσης και αν το ποσό έχει φορολογηθεί ή έχει απαλλαγεί με διάταξη νόμου. ...*».

Επειδή στο σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται σχετικά με αυτόν τον ισχυρισμό: «*Η συγκεκριμένη εγγραφή (σελ. 14 Μερικής Έκθεσης Ελέγχου του και συγκεκριμένα την με α/α 12 εγγραφή Σχετικό 2) ποσού 45.197,30\$ ήτοι 34.676,46€, που επικαλείται ο προσφεύγων έχει ήδη αιτιολογηθεί από τον έλεγχο βλέπε σελίδα 10 της Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου του και συγκεκριμένα την με α/α 5 εγγραφή.*

Όντως στην με α/α 5 εγγραφή αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου ότι: «*η πίστωση αφορά τον και είναι πληρωμή εξαγωγής από την εταιρεία Προσκομίστηκε το έμβασμα της Τράπεζας με αιτιολογία μεταφοράς μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων εξόδων 01/10/12 - 31/10/12, κινήσεις λογαριασμού εσόδων 70.00.00.003 με τις διασαφήσεις. Έχουν συμπεριληφθεί στη φορολ. δήλωση έτους 2012 και φορολογηθεί σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία, παραστατικά, έγγραφα, ο έλεγχος κάνει δεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου*». Εξάλλου η πίστωση αυτή έχει γίνει στον κοινό τους λογαριασμό της Τράπεζας με αριθμό GR, ενώ η υπό κρίση πίστωση αφορά άλλο τραπεζικό λογαριασμό της ίδιας τράπεζας.

Κατόπιν τούτων απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με την με α/α 6 πίστωση.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 7, 9, 22, 24, 32, 33, 34 αφορούν επανακαταθέσεις μετρητών από προγενέστερες αναλήψεις οι οποίες δεν αναλώθηκαν και ούτε επανακατατέθηκαν με άλλες τραπεζικές συναλλαγές όπως αναλυτικά είχε εκθέσει στην Φορολογική Αρχή με τα απαντητικά του υπομνήματα

Επειδή σύμφωνα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/19-06-2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ. /25-05-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, πρόκειται για τις εξής επικαλούμενες από μέρους του προσφεύγοντος αναλήψεις:

Ανάληψη ποσού 15.000,00\$ στις 13/12/2012.

Ανάληψη ποσού 17.000,00\$ στις 08/01/2013.

Ανάληψη ποσού 40.000,00€ στις 06/02/2013 στις 11:57.

Ανάληψη ποσού 20.000,00\$ στις 16/07/2013.

Ανάληψη ποσού 30.000,00\$ στις 23/07/2013.

Επειδή στο ως άνω πόρισμα αναφέρεται σχετικά με την ως άνω ανάληψη ποσού 40.000,00 € στις 06/02/2013 ότι : «Σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντα το οποίο τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου, κατόπιν αποστολής διακεκριμένων μαζικών αιτημάτων άρσης απορρήτου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων προς τα Πιστωτικά Ιδρύματα και Επενδυτικές Εταιρίες (υπόχρεα πρόσωπα), δια μέσω της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων και εν συνεχεία της αποστολής κρυπτογραφημένων απαντητικών αρχείων από τα υπόχρεα πρόσωπα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2013, στις 06/02/2013 11:45 πραγματοποιείται μεταφορά μετρητών ποσού 36.670,33€ από τον τραπεζικό λογαριασμό ο οποίος ανήκει στον αδερφό του προσφεύγοντα, κ., στον κοινό τους λογαριασμό Στη συνέχεια όπως φαίνεται και από την υπογραφή στο δελτίο ανάληψης που προσκομίστηκε από τον προσφεύγον, πραγματοποιείται ανάληψη ποσού 40.000,00€ από τον αδερφό του προσφεύγοντα κ. από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό Επομένως, όπως αποδεικνύεται από τα ανωτέρω στοιχεία, η επικαλούμενη ανάληψη δεν διενεργήθηκε από τον ίδιο και τα χρήματα αυτά δεν προέρχονταν από δικό του λογαριασμό»

Συνεπώς η ανάληψη ποσού 40.000,00 € στις 06/02/2013 δεν λαμβάνεται υπόψη καθόσον δεν διενεργήθηκε από τον ίδιο και τα χρήματα αυτά δεν προέρχονταν από δικό του λογαριασμό.

Επειδή οι υπόλοιπες επικαλούμενες αναλήψεις έχουν γίνει σε δολάρια Η.Π.Α. και στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/27-10-2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ. /25-09-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας αναφέρεται σχετικά με τον ισχυρισμό περί επανακαταθέσεων ποσών ότι: «Οι επικαλούμενες αναλήψεις μετρητών σε ξένο νόμισμα, δεν μετατράπηκαν σε ευρώ, ούτε προσκομίστηκαν τα σχετικά έγγραφα/στοιχεία από τον προσφεύγοντα προκειμένου να αποδείξει τους ισχυρισμούς του ότι είχε τη δυνατότητα να τα καταθέσει σε ευρώ και να ταυτοποιηθούν με ποσά που έχουν νόμιμα φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο. ...».

Καθόσον δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό μετατροπής τους διατραπεζικά ή σε ανταλλακτήρια συναλλάγματος σε προγενέστερο των υπό κρίση καταθέσεων χρόνο και κατόπιν των ανωτέρω αναφερόμενων, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή ως προς τα λοιπά θέματα του ελέγχου, οι θέσεις του, όπως αυτές αποτυπώνονται στην με ημερομηνία θεώρησης 11-12-2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194, ύστερα

από τα παραπάνω, προσδιορίζεται στο ποσό των **210.458,40 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογ/μού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Νόμισμα	Ποσό σε Ευρώ	Μη αιτιολογηθε ίσεις πιστώσεις σε ευρώ του	Μη αιτιολογηθε ίσεις πιστώσεις σε ευρώ του
6			8/3/2013 12:25	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	31.000,00	USD	23.682,20	23.682,20	
7			20/3/2013 11:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.200,00	EUR	2.200,00	2.200,00	
9			2/4/2013 12:17	PAYMENT	506	EUR	506	506	
17			23/5/2013 15:07	..... .	4.982,00	USD	3.865,61	3.865,61	
21			7/6/2013 14:19	..... .	9.982,00	USD	7.527,90	7.527,90	
22			4/7/2013 13:02	TAMEIO	5.280,00	EUR	5.280,00	5.280,00	
23			10/7/2013 14:26	..... .	82.782,00	USD	64.607,82	64.607,82	
24			24/7/2013 8:27	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.110,00	EUR	6.110,00	6.110,00	
25			1/8/2013 16:16	..... .	9.982,00	USD	7.541,55	7.541,55	
26			23/8/2013 15:07	..... .	14.982,00	USD	11.218,27	11.218,27	
27			3/9/2013 11:11	PAYMENT	826,44	EUR	826,44	826,44	
28			17/9/2013 15:41	..... .	9.982,00	USD	7.473,79	7.473,79	
30			30/9/2013 14:30	..... .	19.982,00	USD	14.796,00	14.796,00	
32			9/10/2013 8:14	TAMEIO	2.030,00	EUR	2.030,00	2.030,00	

33	..... .....	..... ....	16/10/2013 8:39	TAMEIO ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.100,00	EUR	2.100,00	2.100,00	
34	..... .....	..... ....	25/10/2013 9:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	EUR	4.000,00	4.000,00	
36	..... .....	..... ....	4/11/2013 12:51	..... .	19.982,00	USD	14.794,91	14.794,91	
37	..... .....	..... ....	20/11/2013 13:52	..... .	3.582,00	USD	2.648,04	2.648,04	
38	..... .....	..... ....	3/12/2013 14:34	..... .	19.982,00	USD	14.716,45	14.716,45	
42	..... .....	..... ....	18/12/2013 14:04	..... .	19.982,00	USD	14.533,42	14.533,42	
ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ ΕΥΡΩ							210.458,40	210.458,40	1.045,00

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την τροποποίηση:

υπ' αρ. /11-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις	7.854,32	7.854,32	7.854,32	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	211.703,40	210.458,40	210.458,40
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	7.854,32	219.557,72	218.312,72	210.458,40

A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	7.854,32	2.042,12	219.557,72	68.954,05	218.312,72	68.543,20	210.458,40
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου							

2.	κλίμακας Της συζύγου	Υπόλοιπο φόρου (α) Εισόδημα-φόρος	2.042,12	68.954,05	68.543,20	66.501,08
		Μείωση του φόρου				0,00
		Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00	0,00	0,00
		Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)				0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)						
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]						
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος			419,70	419,70	419,70	
β) Ειδικών περιπτώσεων						
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Μείωση επιστροφής φόρου						
Υπόλοιπο φόρου			1.622,42	68.534,35	68.123,50	66.501,08
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			1.123,17	1.123,17	1.123,17	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου			16,22	16,22	16,22	
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής						
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%				33.455,97	33.250,54	33.250,54
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13				35.168,91	34.952,97	34.952,97
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.			0,00%			
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης			417,24	8.820,09	8.770,29	8.353,05
11α. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%						0,00
11β. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						0,00
12. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο			3.829,05	147.768,71	146.886,69	143.057,64
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης						
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			3.829,05	147.768,71	146.886,69	143.057,64
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε			0,00			
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			3.829,05	147.768,71	146.886,69	143.057,64

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	66.911,93 €	66.501,08 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	68.624,88 €	68.203,51 €

Εισφορά αλληλεγγύης	8.402,85 €	8.353,05 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	143.939,66 €	143.057,64 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.