



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 02/11/2020

Αριθμός απόφασης: 2260

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4 της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με τον νόμο 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β2088/31-05-2020) .
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 **03/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κάτοικο, κατά της υπ' αριθ. /**03-03-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /**03-03-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .
6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας**.
7. Την με αριθμ. /**05-03-2019 Πράξη Αναπομπής** του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η οποία διαβιβάσθηκε στην Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ. ΕΜΠ/23-05-2019 διαβιβαστικό έγγραφο.

8. Το με αριθμ.πρωτ.ΕΜΠ...../24-05-2019 (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ..... ΕΙ2019ΕΜΠ/24-05-2019) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με το οποίο διαβιβάσθηκε το από 14/05/2019 πόρισμά της κατόπιν πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων λόγω αναπομπής της υπόθεσης.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./03-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος το δηλωθέν πιστωτικό ποσό 2.676,73 ευρώ, φόρος εισοδήματος ποσού 87.325,44 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.933,51 ευρώ πλέον προσαυξήσεων 93.620,26 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **192.555,94 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 07/02/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας,

Συγκεκριμένα, είχε διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα, με αντικείμενο δραστηριότητας, «πράκτορας σε τυχερά παίγνια Ο.Δ.Ι.Ε.» δυνάμει της υπ'αριθμ...../07-11-2018 εντολής ελέγχου η οποία εκδόθηκε κατόπιν του με αριθμ...../2013 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης και Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης-Α' Μονάδα (αρθ.7 του ν.3691/2008) και στα πλαίσια αυτού του ελέγχου εκδόθηκε η **υπ' αριθ.**/28-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, κατά της οποίας ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή. Την εν λόγω προσφυγή η Υπηρεσία μας έκανε δεκτή με την **με αριθμ. 1760/28-05-2019** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και ακύρωσε την ως άνω πράξη για τυπικούς λόγους ήτοι λόγω μη ορθής τήρησης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ΚΦΔ.

Ειδικότερα για τον παρακάτω λόγο :

«...Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο έλεγχος κατόπιν του σημειώματος διαπιστώσεων προσαυξάνει τις τραπεζικές πιστώσεις, που αναλογούν στον προσφεύγοντα κατά το ποσό των **136.241,50 ευρώ** το οποίο αφορά την συμμετοχή της συζύγου στους δύο τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος, χωρίς το εν λόγω να έχει συμπεριληφθεί στο σημείωμα διαπιστώσεων και στον προσωρινό προσδιορισμό. Ο έλεγχος θεώρησε ότι το ποσό αυτό αφορά εισόδημα του προσφεύγοντος και μόνο, καθώς η σύζυγος έχει εισοδήματα που προέρχονται κυρίως από μισθωτή εργασία (15.590,68 ευρώ από μισθωτές υπηρεσίες και 4.579,44 ευρώ από διάθεση περιουσιακών στοιχείων)

χωρίς ωστόσο να παρέχει πληροφορίες ως προς το ποσό αυτό, από ποιους τραπεζικούς λογαριασμούς προέρχεται, και ποιες τραπεζικές κινήσεις αφορά.

Η εν λόγω παράλειψη κατά το στάδιο του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., και το γεγονός ότι και από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν υφίσταται επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολόγηση, ως προς το γεγονός ότι ο έλεγχος διαφοροποίησε την αρχική του θέση, όπως αυτή είχε διατυπωθεί στο σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με το οποίο οι τραπεζικές πιστώσεις αρχικά είχαν μερισθεί ισομερώς με βάση τον αριθμό των συνδικαιούχων του κάθε λογαριασμού, ούτε είχε προβληθεί σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί διαφορετικής αναλογίας από αυτή του ισομερισμού, καθιστούν την έκθεση ελέγχου καθώς και την προσβαλλόμενη πράξη, τυπικά πλημμελείς και ακυρωτές, προκειμένου η φορολογική αρχή να ενεργήσει εκ νέου, και να εκδώσει νέα πράξη λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, όπως αυτά προσδιορισθούν, αφού τηρηθούν οι προβλεπόμενες διαδικασίες του **άρθρου 28 και 64 του Κ.Φ.Δ.**».

Η φορολογική αρχή σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης της Υπηρεσίας μας και δυνάμει της με αριθμ./05-07-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας διενήργησε εκ νέου έλεγχο επανάληψης διαδικασίας, προσδιόρισε εκ νέου τις διαφορές εισοδήματος λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων ως αναφέρεται στις σελίδες 23-25 της οικείας έκθεσης ελέγχου και στις 10/01/2020 επέδωσε μέσω θυροκολλήσεως τον με αριθμ...../24-12-2019 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικ.έτους 2013 και το με αριθμ...../24-12-2019 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου . Ο προσφεύγων δεν απάντησε έως την ημέρα σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου και ο έλεγχος παρέμεινε στις αρχικές του διαπιστώσεις και βάσει αυτών εκδόθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- **προβάλλεται εκ νέου ενώπιον της Υπηρεσίας μας ο ήδη προβληθείς και ανεξέταστος 1^{ος} λόγος της από 28-01-2019 Ενδικοφανούς Προσφυγής** του που αφορούσε την αρχική πράξη με αριθμ./28-12-2018 και αφορούσε το ίδιο το υπόστατο αυτής λόγω ελλείψεως υπογραφής του αρμοδίου οργάνου. Η αποδοθείσα πλημμέλεια ασκεί ακόμη και σήμερα επιρροή στην προσβαλλόμενη με την παρούσα προσφυγή και αριθμ./03-03-2020 οριστική πράξη ως εκδοθείσα επί τη βάσει επαναλήψεως διαδικασίας η οποία δεν θα μπορούσε να χωρήσει εάν είχε γίνει δεκτός ο πρώτος προβληθείς λόγος με την από 28/01/2019 Ενδικοφανή προσφυγή.
- **Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και παράνομο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου.** Ουδέποτε του κοινοποιήθηκε προηγουμένως το οριζόμενο εκ της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τα προσωρινά αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, τα οποία, μάλιστα, είχαν ρητώς ταχθεί στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με την υπ' αριθμ./28-05-2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας. Η Φορολογική Διοίκηση επέλεξε την αναγωγή της στην περ. γ της παρ. 2 του

άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 περί κοινοποιήσεων και μάλιστα δια θυροκολλήσεως. Εντούτοις, η εν λόγω ενέργεια της Φορολογικής Αρχής είναι παράνομη και ακυρωτέα, καθώς: α) Δεν βεβαιώνεται από την Έκθεση Ελέγχου το ανέφικτο των κατ' αρχήν επιτρεπομένων τρόπων κοινοποιήσεως των περ. α και β της παρ. 2 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013. Εξ άλλου, ουδόλως η Φορολογική Διοίκηση παρακωλύθηκε στην κοινοποίηση μέσω συστημένης επιστολής, ήτοι μέσω της περ. β της παρ. 2 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξεως μετά της Εκθέσεως Ελέγχου.

- **Παράνομη και εσφαλμένη μεθοδολογία προσδιορισμού της φερόμενης ως αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας.** Εσφαλμένως ο έλεγχος δεν αφαιρεί ποσά τα οποία αποτελούν επανακαταθέσεις μετρητών χρημάτων, προερχόμενων από προγενέστερες, μη αναλωθείσες, αλλού αναλήψεις μετρητών χρημάτων. Στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και ειδικότερα στις σελίδες 18-28 παραθέτει τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες ισχυρίζεται ότι αφορούν επανακαταθέσεις συγκεκριμένων αναλήψεων. Επίσης εσφαλμένως ο έλεγχος δεν υπολογίζει και δεν συνεκτιμά το ποσό μη αναλωθέντος κεφαλαίου του προηγούμενων ετών την 31/12/2011, αφαιρουμένων των υπολοίπων τραπεζικών λογαριασμών την 31/12/2011.
- **Αιτιολόγηση των φερόμενων ως διαφορών του ελέγχου με ακαθάριστα έσοδα της μητέρας του.** Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται την από 18/11/2019 Υπεύθυνη δήλωση της μητέρας του.

Επειδή στην **παρ.8 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται:

«Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοσης της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή ο προσφεύγων με τον πρώτο λόγο της υπό κρίσης προσφυγής αμφισβητεί την κρίση της Υπηρεσίας μας η οποία διατυπώθηκε με την **με αριθμ./28-05-2019** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η οποία ακύρωσε την με αριθμ./28-12-2018 Οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας λόγω μη τήρησης του άρθρου 28 του ΚΦΔ. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι η αρχική πράξη με αριθμ./28-12-2018 έπρεπε να ακυρωθεί λόγω ελλείψεως υπογραφής του αρμοδίου οργάνου. Ωστόσο αφενός η εν λόγω πράξη ακυρώθηκε και δεν υφίσταται αφετέρου ως προς την αμφισβήτηση σε απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας προβλέπεται συγκεκριμένη διαδικασία του άρθρου 63 παρ.8 του ΚΦΔ την οποία ο προσφεύγων εν προκειμένω δεν ακολούθησε.

Επειδή στο άρθρο 5 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.».

Επειδή, με το άρθρο 50 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) ορίζεται ότι:

«1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή».

Επειδή, με το άρθρο 55 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι:

«1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση,... 2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Επειδή στην Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1249/2014 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής:

1.Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας.

2.Στην περίπτωση που τα ως άνω πρόσωπα απουσιάζουν από την οικία τους το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή οποιονδήποτε από του συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.

5.Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με Θυροκόλληση».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ήδη με την **με αριθμ./28-05-2019** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, γνώριζε ότι η φορολογική αρχή σε εκτέλεση της εν λόγω Απόφασης θα προβεί σε επανάληψη της διαδικασίας προκειμένου να θεραπεύσει την πλημμέλεια που διαπιστώθηκε κατά το στάδιο του αρχικού ελέγχου ως προς την διαφορά των ανατιολόγητων τραπεζικών πιστώσεων που του είχαν καταλογισθεί ως προσαύξηση μεταξύ της προσωρινής και της οριστικής πράξης.

Επειδή όπως προκύπτουν από τα στοιχεία του φακέλου, η φορολογική αρχή προέβη στις **10/01/2020** σε επίδοση στην οικεία του προσφεύγοντος λόγω του ότι η δηλωθείσα από την πλευρά του επαγγελματική έδρα (.....) από την **01/04/2019** αποτελούσε επαγγελματική εγκατάσταση άλλης επιχείρησης (ΣΧΕΤΙΚΗ Η ΜΕ ΑΡΙΘΜ./19-03-2019 Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης). Η Φορολογική αρχή λόγω του ότι επίσης δεν βρήκε στην οικία του τον ίδιο ούτε άλλο σύνικο/συγγενή πραγματοποίησε την επίδοση μέσω θυροκόλλησης .

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων όπως προκύπτει από το **υποσύστημα μητρώου TAXIS** προέβη στις **30/01/2020** (κατόπιν της ανωτέρω επίδοσης μέσω θυροκολλησεως από την φορολογική αρχή) σε εκπρόθεσμη διακοπή της επαγγελματικής του δραστηριότητας με ημερομηνία **31/03/2018**.

Επειδή από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι η φορολογική αρχή προς εξασφάλιση της κοινοποίησης αναζήτησε μέσω των ελεγκτών της τον προσφεύγοντα τόσο στην επαγγελματική του έδρα (ως αναφέρεται ανωτέρω η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι δεν αποτελεί επαγγελματική του έδρα) όσο και στην οικεία του και λόγω απουσίας αυτού προέβη στην συνέχεια σε επίδοση μέσω θυροκολλησεως, η οποία θεωρείται σε κάθε περίπτωση επίσης νόμιμος τρόπος κοινοποίησης σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη κοινοποίησης του σημειώματος διαπιστώσεων και μη τήρησης της διαδικασίας του άρθρου 28

του ΚΦΔ, αναφερόμενος μόνο στο γεγονός ότι η φορολογική διοίκηση επέλεξε λόγω των ανωτέρω γεγονότων ως τρόπο κοινοποίησης, την επίδοση χωρίς να τίθεται από την πλευρά του κανένα θέμα αμφισβήτησης του συγκεκριμένου τρόπου επίδοσης αυτής (θυροκόλληση) απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ.3 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 ιδίου 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 στην ΑΥΟ ΠΟΛ1095/29-04-2011 μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«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 παραγράφο 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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικοπέδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

.....

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

....

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...».

Επειδή στο άρθρο 19 του ν.2238/1994 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

...

«ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Επειδή στο με αριθμ.πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«Α΄ Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 , 16 , 17 , 18 και 19 του Ν. 2238/1994 , καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/ ΠΟΛ.1094/23-3-1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του Ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ΄, του άρθρου 19 του Ν. 2238/94 , για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 30 , 31 , 32 , 33 και 34 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α΄) όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την ΠΟΛ. 1076/26-3-2015 . Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ΄, της παρ. 2 του άρθρου 34 του Ν. 4172/13 , ερμηνεύθηκαν με την ΠΟΛ. 1076/15 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον Ν. 2238/94.

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα άρθρα 31 και 32 του Ν. 4172/13 (π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμόζοταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του άρθρου 32 Ν. 4172/13 και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό. Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει

φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η ΠΟΛ. 1076/26-3-2015).

Β΄ Προσαύξηση περιουσίας

...

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...».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

...

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...».

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 εν προκειμένω είχε διενεργηθεί ο αρχικός έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει του με αριθμ.πρωτ./2013 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές δραστηριότητες και χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης-Α' Μονάδα (αρθρου 7 του ν.3691/2008), ο οποίος κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα είχε την δραστηριότητα «υπηρεσίες πρακτορείου προπο, πάμε στοίχημα και ιπποδρομιακού στοιχήματος».

Από τα δεδομένα του εγγράφου αναφέρονταν ως προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος τα εξής :

1. Ο με αριθμ. λογαριασμός για το 2012 εμφάνισε συνολικές εισροές ύψους 261.600 ευρώ και την διετία 2013-2014 784.000 ευρώ.
2. Ο με αριθμ. λογαριασμός για το 2015-2016 εμφάνισε συνολικές εισροές ύψους 366.000,00 ευρώ.
3. Ο με αριθμ. λογαριασμός για το διάστημα από 01/10/2013-24/02/2015 εμφάνισε καταθέσεις μετρητών συνολικής αξίας 266.850,00 ευρώ και μεταφορές ποσών από λογαριασμούς τρίτων φυσικών προσώπων συνολικής αξίας 542.056,00 ευρώ.
4. Ο με αριθμ. (παλιός αριθμός) χρεώθηκε μέσω διαδικτύου ή σε τραπεζικά καταστήματα με συνολικού ύψους ποσό 477.132,00 ευρώ.

Από τον αρχικό έλεγχο και στην συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε λόγω επανάληψης διαδικασίας και αφού λήφθηκαν υπόψη ο αριθμός των συνδικαιούχων στους υπό κρίση λογαριασμούς, οι σχετικές βεβαιώσεις του Ο.Δ.Ι.Ε. Α.Ε. ως προς τα έσοδα του από την συμμετοχή του ως πράκτορας σε τυχερά παιχνίδια, οι καταθέσεις που αφορούν την σύζυγό του και τέλος τα δηλωθέντα εισοδήματά του, διαπιστώθηκε τελικώς για το έτος 2012 προσαύξηση ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2012	ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	945.868,57
Μείον : ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ	272.483,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	673.385,57
Μείον: ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕ ΛΟΙΠΟΥΣ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ	248.378,59
Πλέον: ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΜΕ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	262.260,00
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	687.266,98
Μείον : ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΥΧΕΡΑ ΠΑΙΓΝΙΑ ΟΔΙΕ	469.613,00
Μείον: ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	5.504,89
Μείον: ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	747,50
ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ Η ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ	211.401,59

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή όπως και με την αρχική προσφυγή του επικαλείται τον ίδιο ισχυρισμό περί επανακατάθεσης αναλήψεων και συγκεκριμένα επικαλείται τις ίδιες αναλήψεις που είχε αναφέρει στην αρχική προσφυγή του. Η Υπηρεσία μας στα πλαίσια της επανεξέτασης της αρχικής υπόθεσης, είχε εκδώσει την με **αριθμ./05-03-2019 Πράξη Αναπομπής** του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας προκειμένου η φορολογική αρχή να διερευνήσει τις επικαλούμενες αναλήψεις. Στη συνέχεια η φορολογική αρχή απέστειλε το με **αριθμ.πρωτ.ΕΜΠ/24-05-2019** (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/24-05-2019) έγγραφό της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με το οποίο διαβιβάστηκε το από 14/05/2019 πόρισμά της κατόπιν πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων λόγω αναπομπής της υπόθεσης.

Στην ως άνω συμπληρωματική έκθεση, ως προς την δυνατότητα επανακατάθεσης των επικαλούμενων αναλήψεων αναφέρεται ότι κατόπιν διεξοδικής επεξεργασίας των τραπεζικών συναλλαγών και λαμβάνοντας υπόψη και τα στοιχεία που ο ίδιος ο προσφεύγων προσκόμισε κατά τον έλεγχο (σχετικός πίνακας σελίδα 16-71 αρχικής έκθεσης ελέγχου που συνυποβλήθηκε με το με αριθμ./21-12-2018 υπόμνημά του –όπου αναφέρεται «ΑΝΑΛΗΨΗ ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΟΠΑΠ») διαπιστώθηκε ότι οι επικαλούμενες αναλήψεις αποτελούσαν ποσά που μεταφέρονταν στον λογαριασμό με δικαιούχο την μητέρα του προσφεύγοντος (η οποία διατηρούσε και η ίδια στον ίδιο χώρο πρακτορείο ΠΡΟΠΟ) προκειμένου να συμμετέχει στα παιχνίδια του ΟΠΑΠ και συνεπώς δεν μπορούσαν να επανακατατεθούν.

Ειδικότερα από τον πίνακα του προσφεύγοντος διαπιστώνεται ότι οι αναλήψεις συσχετίστηκαν από τον προσφεύγοντα με προγενέστερες πιστώσεις τρίτων και γίνονταν με σκοπό την μεταγενέστερη πληρωμή στον ΟΠΑΠ και όχι με σκοπό την επανακατάθεση σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

Από τις επισυναπτόμενες στη συμπληρωματική έκθεση κινήσεις του με αριθμ. επιβεβαιώνεται ότι μετά την ανάληψη ποσών από τον λογαριασμό του προσφεύγοντος γίνονταν κατάθεση στον λογαριασμό της μητέρας και εν συνεχεία πραγματοποιούνταν όντως πληρωμή στον ΟΠΑΠ με αιτιολογία «ΧΡΕΩΣΕΙΣ ΟΠΑΠ DIASD» , κατά τις ημερομηνίες κατάθεσης που ανέφερε και ο προσφεύγων στον πίνακα που είχε υποβάλει με το με αριθμ./21-12-2018 υπόμνημά του.

Οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα αναλήψεις παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα με τις σχετικές αιτιολογήσεις του προσφεύγοντος.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ					
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΡΙΖΕΤΑΙ ΌΤΙ ΕΙΝΑΙ ΕΠΑΝΑΚΑΤΑΘΕΣ Η ΤΩΝ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΣΚΟΠΟ ΤΗΣ ΑΝΑΛΗΨΗΣ (ΣΕΛΙΔΑ 16-71 ΑΡΧΙΚΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ)
18/01/2012	12.000,00	.....	.....	54,59,72	ΣΕΙΡΑ 24 ΚΑΙ 47 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 19/01/2012
26/01/2012	6.500,00	.....	.....	98	ΣΕΙΡΑ 73 ΚΑΙ 78 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 26/01/2012
20/02/2012	17.500,00	.....	.....	143,153, 155,156	ΣΕΙΡΑ 126 ΚΑΙ 127 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 20/02/2012
16/02/2012	7.500,00	.....	.....	172, 174, 181	ΣΕΙΡΑ 91, 99 105 ΚΑΙ 120 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ

					16/02/2012
23/02/2012	15.000,00	.....	.....	186	ΣΕΙΡΑ 144,149 ΚΑΙ 156ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 23/02/2012
07/03/2012	4.400,00	.....	.....	218	ΣΕΙΡΑ 183, 189 ΚΑΙ 196 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 08/03/2012
02/04/2012	4.000,00	.....	.....	285, 313	ΣΕΙΡΑ 273 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 02/04/2012
23/04/2012	700,00	.....	.....	374	
05/04/2012	27.000,00	.....	.....	376	ΣΕΙΡΑ 290 ΚΑΙ 287 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 10/04/2012
11/05/2012	1.000,00	.....	.....	447	
24/05/2012	9.150,00	.....	.....	482, 510	ΣΕΙΡΑ 440 ΚΑΙ 441 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 24/05/2012
12/06/2012	22.735,00	.....	.....	516, 522, 531	
11/07/2012	3.720,00	.....	.....	644	ΣΕΙΡΑ 599 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 12/07/2012
26/07/2012	2.545,00	.....	.....	666, 673	ΣΕΙΡΑ 644 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 26/07/2012
03/08/2012	39.000,00	.....	.....	738	ΣΕΙΡΑ 683 ΚΑΙ 686 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 09/08/2012
05/09/2012	14.500,00	.....	.....	809, 815, 846	ΣΕΙΡΑ 772 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 06/09/2012
08/10/2012	14.000,00	.....	.....	895	ΣΕΙΡΑ 875 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 8/10/2012

09/10/2012	13.352,00	.....	.....	937	ΣΕΙΡΑ 895 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 11/10/2012
10/10/2012	7.200,00	.....	.....	937	ΣΕΙΡΑ 888 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 11/10/2012
23/10/2012	11.000,00	.....	.....	948	ΣΕΙΡΑ 932 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 25/10/2012 ΚΑΙ 29/10/2012
29/10/2012	28.317,00	.....	.....	989, 993	ΣΕΙΡΑ 936, 948 949 ΚΑΙ 957 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 29/10/2012
30/10/2012	4.190,00	.....	.....	1012	
08/11/2012	18.500,00	.....	.....	1013,103	ΣΕΙΡΑ 989, 993 ΚΑΙ 994 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 12/11/2012
15/11/2012	49.000,00	.....	.....	1031	ΣΕΙΡΑ 1013, 1028,1030 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 15/11/2012, 19/11/2012, 22/11/2012 ΚΑΙ 26/11/2012
23/11/2012	3.000,00	.....	.....	1077	ΣΕΙΡΑ 1043 ΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΟΠΑΠ 26/11/2012
	335.809,00				

Κατόπιν των ανωτέρω δεν τεκμηριώνεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ανάληψης των ως άνω ποσών από τον ως άνω λογαριασμό της και εν συνεχεία σε επανακατάθεσής τους.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πέραν του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται ακόμη ότι οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις αφορούν σε χρήματα που είχε στην διάθεσή του εκτός τραπεζικού συστήματος την 31/12/2011. Ωστόσο ο εν λόγω ισχυρισμός του προβάλλεται χωρίς να γίνεται αναφορά σε συγκεκριμένο πίνακα ανάλωσης καθώς και να προσκομίζονται όπου απαιτείται τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία επ' αυτού, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αόριστος και αναπόδεικτος. Επίσης ο προσφεύγων επικαλείται ότι ορισμένες τραπεζικές πιστώσεις (ως πίνακας τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **56.172,00 ευρώ** στην σελίδα 35 της ενδικοφανούς προσφυγής) ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα της μητέρας του. Ωστόσο πέραν της από 18/11/2019 υπεύθυνης δήλωσης της μητέρας του κανένα άλλο στοιχείο δεν

προσκομίσθηκε που να συσχετίζει τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις με έσοδα της μητέρας του τα οποία νομίμως έχουν φορολογηθεί ή απαλλάσσονται της φορολογίας βάσει ειδικής διάταξης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **03/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, και την επικύρωση της **υπ' αριθ./03-03-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

Οικονομικό έτος 2013

Δηλωθέν πιστωτικό ποσό	2.676,73
Διαφορά φόρου εισοδήματος	87.325,44
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 49 του ν.4509/2017	93.620,26
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	8.933,51
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	192.555,94

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .