



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 25.01.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 130

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 2017/23.10.2020 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 1064/12.04.2017 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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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. Την από 09.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: **α)** του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, **β)** της "..... του", με Α.Φ.Μ., συζύγου του ανωτέρω, στην ίδια ως άνω διεύθυνση, κατά: **1)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, **2)** της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **α)** του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, **β)** της "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο

σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 86.781,82 €, πλέον 93.437,99 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.818,64 €, και συνολικά 189.038,45 €.

2) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 19.277,63 €, πλέον 20.756,22 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.090,40 €, και συνολικά 42.124,25 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./...../2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαπιστώθηκε βάσει της από 24.07.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 και 2013, η οποία, δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και θεωρείται ισόποση προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994.

Η ως άνω εντολή ελέγχου, εκδόθηκε, μετά την υπ' αρ. 1839/2019 απόφαση της ΔΕΔ, για επανάληψη διαδικασίας, λόγω πλημμελούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων, για τους λόγους που αναφέρονται σ' αυτή.

Η αρχική εντολή ελέγχου {...../...../2018}, εκδόθηκε κατόπιν του υπ' αρ. πρωτ./...../2016 (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ΕΜΠ/2016) δελτίου πληροφοριών της «Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης», προέκυψαν υπόνοιες φοροδιαφυγής κατά το χρονικό διάστημα 2012 – 2015.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων α) του άρθρου 48 §3 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι και το οικονομικό έτος 2014, και β) του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν για τα φορολογικά έτη 2014 – 2015, με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Υ.Ο. 4105/2015).

Ο φορολογικός έλεγχος προέβη σε ανάλυση και επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντα και της συζύγου του, στους τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς, και κατέληξε σε πρωτογενείς - αρχικές καταθέσεις - πιστώσεις που θεωρεί ότι συνιστούν τα συνολικά «εισοδήματα» του προσφεύγοντα, αφαιρώντας τις λοιπές τραπεζικές συναλλαγές άνευ φορολογικού ενδιαφέροντος (π.χ. τόκοι, μεταφορές, αναλήψεις για προσωπικές ανάγκες, συμψηφιστικές κινήσεις, λοιπές πράξεις κ.α.), λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) οι καταθέσεις που πραγματοποιούνται σε κοινούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και της συζύγου του του με Α.Φ.Μ. (ιδιωτικός υπάλληλος για το φορολογικό έτος 2015), συμπεριελήφθησαν στα προσδιορισθέντα από τον έλεγχο εισοδήματα εξ ολοκλήρου για τον προσφεύγοντα, εκτός των πιστώσεων που αφορούν την μισθοδοσία της συζύγου.

β) σε ορισμένους από τους τραπεζικούς λογαριασμούς εκτός της συζύγου και της θυγατέρας του προσφεύγοντα, του με Α.Φ.Μ., συνδικαιούχος είναι και η αδελφή του του με Α.Φ.Μ. στον λογαριασμό της τράπεζας και μόνο, η οποία είναι μισθωτή υπάλληλος. Επίσης συνδικαιούχος είναι στον λογαριασμό της ο του με Α.Φ.Μ. ο οποίος δεν φαίνεται να δηλώνει εισοδήματα πλην του φορολογικού έτους 2013 στο οποίο είναι μισθωτός.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ. /2020 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

1. Διαχειριστική χρήση 2012

ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2012					
α/α	Περιγραφή Συναλλαγής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κατάθεση Πίστωση (€)
1.	Κατάθεση Μετρητών	..... .....	.....	8/3/2012	60.000,00
2.	Κατάθεση Μετρητών	..... .....	.....	26/3/2012	40.000,00
3.	Κατάθεση Μετρητών	..... .....	.....	2/4/2012	15.000,00
4.	 (μτφ)	..... .....	.....	17/5/2012	45.000,00
5.	 (μτφ)	..... .....	.....	24/5/2012	15.000,00
6.	 (μτφ)	..... .....	.....	5/6/2012	15.000,00
7.	Κατάθεση Μετρητών	..... .....	.....	18/6/2012	94.500,00
8.	..... ..... .....	..... .....	.....	17/9/2012	2.500,00
9.	..... ..... .....	..... .....	.....	10/12/2012	5.000,00

11.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	14/2/2012	3.500,00
12.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ DIAS	..... .....	.....	5/4/2012	1.254,24
16.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	2/7/2012	2.110,00
17.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	11/7/2012	14.000,00
18.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ DIAS	..... .....	.....	23/7/2012	280,28
22.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	1/10/2012	3.250,00
23.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	8/11/2012	7.000,00
25.	ΕΜΒΑΣΜΑ ..... .....	..... .....	.....	6/7/2012	405,00
26.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	1/2/2012	4.982,76
27.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	30/5/2012	9.000,00
28.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	2/7/2012	2.000,00
29.	ΠΙΣΤΩΣΗ ..... .....	..... .....	.....	10/7/2012	8.000,00
30.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	31/7/2012	1.800,00
31.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	9/8/2012	1.800,00
32.	ΠΙΣΤΩΣΗ ..... .....	..... .....	.....	13/8/2012	5.000,00
33.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ..... .....	..... .....	.....	10/9/2012	3.000,00

34.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	29/10/2012	3.200,00
35.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	29/10/2012	2.000,00
36.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	13/1/2012	1.650,00
37.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	20/1/2012	6.400,00
38.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	30/1/2012	2.160,00
39.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	28/2/2012	2.560,00
40.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	30/3/2012	1.400,00
41.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	29/10/2012	6.800,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΑΠΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΤΟ ΕΤΟΣ 2012					385.552,28

2. Διαχειριστική χρήση 2013

ΠΙΝΑΚΑΣ 1. ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013					
α/α	Περιγραφή Συναλλαγής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κατάθεση Πίστωση (€)
1.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	..... .....	.....	27/2/2013	74.378,39
2.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	..... .....	.....	1/3/2013	30.000,00
4.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	..... .....	.....	2/9/2013	5.000,00
5.	..... ..... .....	..... .....	.....	18/9/2013	9.300,00

9.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....	17/1/2013	11.000,00
10.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....	30/1/2013	36.656,64
11.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... ..... .....	..... ..... .....	1/2/2013	27.918,26
12.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ DIAS ΜΙΣΘΟΔ.	..... ..... .....	..... ..... .....	23/4/2013	609,89
16.	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ DIAS ΜΙΣΘΟΔ.	..... ..... .....	..... ..... .....	26/7/2013	138,34
20.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... ..... .....	..... ..... .....	28/2/2013	3.250,00
23.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... ..... .....	..... ..... .....	28/2/2013	6.350,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΑΠΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΤΟ ΕΤΟΣ 2013					204.601,52

Ακολούθως, ο φορολογικός έλεγχος συνέκρινε τα ανωτέρω προσδιορισθέντα εισοδήματα από τις πρωτογενείς καταθέσεις με τα δηλωθέντα εισοδήματα, και κατέληξε σε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, ως κάτωθι:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΙ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ							
	εισόδημα που προσδιόρισε ο έλεγχος (α)	ακαθάριστα έσοδα ατομ. Επιχείρησης	Φ.Π.Α.	Παρακράτηση Φόρου	εκμίσθωση κατοικιών	Σύνολο (β)	Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (γ)=(α)-(β)
2012	385.552,28	150.995,18	34.728,89	4.526,25	2.400,00	183.597,82	201.954,46
2013	204.601,52	113.138,39	26.021,82	677,14	2.250,00	140.733,07	63.868,45

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 24.07.2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, διαχειριστικών χρήσεων 2012 και 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ μη νομίμως επανέρχεται και διενεργεί εκ νέου φορολογικό έλεγχο στις ίδιες διαχειριστικές περιόδους.
2. οι αρχικές πράξεις ακυρώθηκαν υπό το καθεστώς του ν. 4174/2013 και επομένως στην εξεταζόμενη περίπτωση εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 ν. 4174/2013 και της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ίδιου ως άνω νόμου.
3. εσφαλμένος προσδιορισμός εισοδήματος δεν αποτελεί τυπική πλημμέλεια της πράξης δυνάμενη να αντικατασταθεί με νεώτερη πράξη.

4. ο έλεγχος έσφαλε στον προσδιορισμό της προσαύξησης περιουσίας και ουχί ορθώς και νομίμως α. προσδιόρισε τα διαθέσιμα κεφάλαια την 01.01.2012 και β. συμπεριέλαβε στις πρωτογενείς πιστώσεις – καταθέσεις χρηματικά ποσά προερχόμενα από αναλήψεις και επανακαταθέσεις με την αιτιολογία ότι δεν αποδεικνύεται η σκοπιμότητα των πράξεων αυτών μεταφοράς από ένα λογαριασμό σε άλλο λογαριασμό.

5.ο έλεγχος δεν προέβει στην κατανομή της μη αιτιολογημένης προσαύξησης κατά τη συμμετοχή ενός εκάστου δικαιούχου στους κοινούς λογαριασμούς.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι “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 εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

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

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6. Συγκεκριμένα, απαιτείται να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στις υποθέσεις που ελέγχονται και για τις οποίες τα εισοδήματα παρελθόντων ετών ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών, ή εν γένει φορολογουμένων, έχουν προσδιοριστεί τεκμαρτά, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΧΙ), εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων των Κ.Τ.Ε.Λ., ή επιχειρήσεις για τις οποίες προβλεπόταν η επιβολή καταβαλλόμενου ετήσιου ποσού φόρου που

αντιστοιχούσε σε ποσά εισοδήματος, όπως επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ., εκμετάλλευσης ενοικιαζομένων δωματίων και διαμερισμάτων, εκμετάλλευσης *camping*, πλανόδιων λιανοπωλητών και λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές κλπ., όπως προβλεπόταν με τις διατάξεις του [άρθρου 33](#) του Κ.Φ.Ε. Στις υποθέσεις αυτές άλλα ήταν τα πραγματικά εισοδήματα και άλλα τα δηλούμενα, γεγονός που μπορεί να διαπιστωθεί, σε όσες περιπτώσεις οι εν λόγω φορολογούμενοι ήταν υποχρεωμένοι στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., ή από άλλα στοιχεία, τιμολόγια κλπ., όταν δεν είναι υπόχρεοι τήρησης βιβλίων.

Επίσης, με τις διατάξεις του [άρθρου 49](#) του Κ.Φ.Ε., όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του [άρθρου 7](#) του ν.3842/2010, το καθαρό εισόδημα των αρχιτεκτόνων μηχανικών εξευρίσκεται με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές τους, οπότε και σε αυτή την περίπτωση άλλα είναι τα πραγματικά κέρδη και άλλα τα δηλούμενα φορολογητέα κέρδη. Κατά τον ίδιο τρόπο το καθαρό γεωργικό εισόδημα, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας, προσδιορίζεται με αντικειμενική μέθοδο, οπότε είναι πολύ πιθανό το πραγματικό εισόδημα να είναι μεγαλύτερο από το αντικειμενικό - δηλούμενο εισόδημα.

Διευκρινίζεται ότι, σε όσες από τις παραπάνω περιπτώσεις τηρούνται βιβλία του ΚΒΣ, από τα οποία προκύπτουν λογιστικά κέρδη, αλλά οι υπόψη επιχειρήσεις / ελεύθεροι επαγγελματίες φορολογούνται όχι με αυτά, αλλά είτε με τεκμαρτά ποσά, είτε με κατ' αποκοπή φόρο, τότε για την κάλυψη της προσαύξησης της περιουσίας, θα λαμβάνονται υπόψη αυτά τα λογιστικά κέρδη εφόσον είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών.

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

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...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν

εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, 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.

Επειδή στην **ΠΟΛ 1175/16.11.2017** με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. 2238/1994 ή του ν. 4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαιών, 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”.

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 –

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιήθηκε βάσει της υπ' αρ. 1839/2019 απόφασης της Δ.Ε.Δ., λόγω πλημμελούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και για τους ειδικότερους λόγους που αναφέρονται σ' αυτή, ακύρωσε δε, αυτές λόγω τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ να ενεργήσει αναλόγως.

Επειδή, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ενήργησε σύμφωνα με την ως άνω απόφαση της Δ.Ε.Δ., οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή στις 24.07.2020, ήτοι εντός των τιθέμενων προθεσμιών του ν. 4174/2013, και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 6 § 6 της ΠΝΠ που εκδόθηκε την 30.03.2020 (ΦΕΚ Α' 75/30-03-2020), στο οποίο ορίζεται ότι: *“Οι προθεσμίες παραγραφής της αξίωσης της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου ή προστίμου που λήγουν από την έναρξη ισχύος της παρούσας έως και την 31η Μαΐου 2020 παρατείνονται έως την 31η Ιουλίου 2020.”*

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, 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, στην υπό κρίση περίπτωση, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του προσδιορισμού διαθεσίμων κεφαλαίων, κατά τα προηγούμενα από τα ελεγχόμενα έτη, τα οποία θα μπορούσαν να βρίσκονται εκτός των τραπεζικών λογαριασμών, ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, καθώς οι εξηγήσεις της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανεπαρκείς, αναπόδεικτες και μη ικανές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24.07.2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το

βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσαύξηση περιουσίας από αιτία που δεν δικαιολογείται. Ήτοι, προσδιόρισε τα διαθέσιμα κέρδη του τεχνικού και οικοδομικού κλάδου καθώς και τα ετήσια λογιστικά αποτελέσματα της ατομικής του επιχείρησης για τις διαχειριστικές χρήσεις 2006 έως 2011,. Ακολούθως προσδιόρισε το διαθέσιμο υπόλοιπο για κάθε διαχειριστική χρήση {2006-2011} και κατέληξε στο διαθέσιμο υπόλοιπο της 31.12.2011 ή 01.01.2012. Κατ' ανάλογο τρόπο, προσδιόρισε και το διαθέσιμο υπόλοιπο της συζύγου του {.....}, από την πώληση ακινήτων.

Επειδή, βάσει των ως άνω, επαναπροσδιορίστηκε, ορθώς το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντα, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 και 2013 στο ποσό των 385.552,28 € και 204.601,52 € αντίστοιχα. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο”.

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: **«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»**.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής.

Επειδή, σύμφωνα με την **Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** με Θέμα: “Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας”

“.... **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, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, και προς αιτιολόγηση των κατωτέρω καταλογιζόμενων ποσών, επικαλείται, μεταξύ άλλων και τα κάτωθι:

“ Περαιτέρω με την ίδια έκθεση ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. Χανίων- Κρήτης παρά το σκεπτικό της αναπομπής της υπόθεσης από τον προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) και τα διαλαμβανόμενα στην υπ’ αριθ. 1839/2019 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) εν ήδη παραινήσεων, επιμένει και θεωρεί ότι προέρχονται από άγνωστη πηγή και αιτία οι πιο κάτω πιστώσεις- καταθέσεις στους τραπεζικούς μας λογαριασμούς τις οποίες θεωρεί ως εισόδημα υπαγόμενο σε φόρο εισοδήματος:

Προερχόμενες από αναλήψεις και επανακαταθέσεις.

Διαχειριστική χρήση 2012

1) Κατάθεση ποσού 9.000 € την 30/05/2012 στον λογ. προέρχεται από ανάληψη 31.900 € από τον λογ. της την ίδια ημερομηνία.

2) Κατάθεση ποσού 2.000 € την 02/07/12 στον λογ. προέρχεται από ανάληψη ποσού 7.800 € την ίδια ημέρα από τον λογ. της

3) Κατάθεση ποσού 1.800 € την 31/07/2012 στον λογ. προέρχεται από ανάληψη ποσού 10.000 € από τον λογ. της

4) Κατάθεση ποσού 1.800 € την 09/08/2012 στον λογ. προέρχεται από αναλήψεις ποσών 3.570 € της 03/08/12 και της 06/08/2012 από τον λογ. της

5) Κατάθεση ποσού 2.110 € την 02/07/2012 στον λογ. το οποίο προέρχεται από ανάληψη 7.800 € την ίδια ημέρα από τον λογ. της

6) Κατάθεση ποσού 23.000 € την 11/07/2012 στον λογ. το οποίο προέρχεται από αναλήψεις χρηματικών ποσών από τον λογ. της και διαθέσιμα μετρητά 9.600,00 €

7) Κατάθεση ποσού 15.000 € την 02/04/2012 στον λογ. το οποίο προέρχεται από ανάληψη χρηματικού ποσού 15.000,00 € από τον λογ. της Τράπεζας την ίδια ημέρα.

8) Κατάθεση ποσού 3.500 € την 14/02/2012 στον λογ. το οποίο προέρχεται από ανάληψη 30.000 € από τον λογαριασμό της τράπεζας που πραγματοποιήθηκε την 06/02/2012.

9) Κατάθεση ποσού 1.400,00 € την 30/03/2012 στον λογ. προέρχεται από ανάληψη 30.000,00 € στις 6/2/2012 από τον λογαριασμό της τράπεζας

Διαχειριστική χρήση 2013

1) Κατάθεση ποσού 3.250 € την 28/02/2013 στον λογ. προέρχεται από ανάληψη ποσού 47.420 € από τον λογ. (.....) της

2) Κατάθεση στον λογ. ποσού 30.000 € την 01/03/2013 το οποίο προέρχεται από ανάληψη 47.420 € από τον λογ. της

Περαιτέρω δε, αναφέρει: “Συμπεριέλαβε στις πρωτογενείς πιστώσεις- καταθέσεις χρηματικά ποσά προερχόμενα από αναλήψεις και επανακαταθέσεις με την αιτιολογία ότι δεν αποδεικνύεται η σκοπιμότητα των πράξεων αυτών μεταφοράς από έναν λογαριασμό σε άλλο λογαριασμό”.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, απέρριψε τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντα με την αιτιολογία “ κάποιες πρωτογενείς καταθέσεις μετρητών του προσφεύγοντα προέρχονται από αναλήψεις που πραγματοποίησε από τραπεζικούς του λογαριασμούς την ίδια ή προηγούμενες ημέρες, οι οποίες κρίθηκε ότι πρόκειται για συσχετισμό που γίνεται από τον προσφεύγοντα, κατά προσέγγιση, με σκοπό την δικαιολόγηση των πρωτογενών του καταθέσεων, εφόσον όπως διαπιστώθηκε και κατά την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, αυτός χρησιμοποιούσε κατά κύριο λόγο την τραπεζική μεταφορά χρημάτων μεταξύ των λογαριασμών του και όχι την μεταφορά μετρητών, καθώς επίσης ασκούσε επαγγελματική δραστηριότητα και έκανε χρήση, των τραπεζικών λογαριασμών μέσω αναλήψεων χρημάτων για την εξυπηρέτηση της δραστηριότητάς του όπως την πληρωμή

εργατοτεχνικού προσωπικού, (δεν εντοπίστηκαν τραπεζικές καταθέσεις για την εξόφληση εργατοτεχνιτών), για την προμήθεια υλικών κλπ. Περαιτέρω διευκρινήσεις έχουν δοθεί από την ΔΟΥ Χανίων στην πράξη αναπομπής με αριθμό/2019 που κατατέθηκε στην ΔΕΔ.”

Επειδή, ούτε από την οικία έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής αλλά ούτε και από την έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει, αν οι επικαλούμενες εκ μέρους του προσφεύγοντα αναλήψεις χρηματικών ποσών, συσχετίζονται με άλλες πιθανώς καταθέσεις του προσφεύγοντα σε διαφορετικές ημερομηνίες και που να δικαιολογούν τις καταθέσεις αυτές, χωρίς να υπολείπεται κάποιο ποσό ή και ολόκληρο προς δικαιολόγηση των υπό κρίση πρωτογενών καταθέσεων.

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων και δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι αρχικές επικαλούμενες εκ μέρους του προσφεύγοντα αναλήψεις χρηματικών ποσών, διατέθηκαν για την κάλυψη δαπανών διαβίωσης αυτού και της οικογενείας του, ή επανακατατέθηκαν ή εξήχθησαν στο εξωτερικό, ούτως ώστε να δικαιολογηθεί ο καταλογισμός των ως άνω πιστώσεων ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι αρχικές επικαλούμενες εκ μέρους του προσφεύγοντα αναλήψεις χρηματικών ποσών, διατέθηκαν για την αγορά κάποιου περιουσιακού στοιχείου, ούτως ώστε να δικαιολογηθεί ο καταλογισμός των ως άνω πιστώσεων ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, η σκοπιμότητα δεν αποτελεί κριτήριο απόρριψης μιας ή περισσότερων καταθέσεων οι οποίες προκύπτουν από αναλήψεις χρημάτων από άλλους λογαριασμούς.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα σχετικά με τις κάτωθι πιστώσεις για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 και 2013, γίνονται αποδεκτοί, ως προς το ότι, οι καταθέσεις αυτές δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή δεν αιτιολόγησε αυτές επαρκώς, ως αναλυτικά εκτίθεται ανωτέρω.

1. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2012

α/α	Περιγραφή Συναλλαγής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κατάθεση Πίστωση (€)
3.	Κατάθεση Μετρητών	..... .....	.....	2/4/2012	15.000,00
11.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	14/2/2012	3.500,00
16.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	2/7/2012	2.110,00
17.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	..... .....	.....	11/7/2012	14.000,00

27.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	30/5/2012	9.000,00
28.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	2/7/2012	2.000,00
30.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	31/7/2012	1.800,00
31.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	9/8/2012	1.800,00
40.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	30/3/2012	1.400,00
ΣΥΝΟΛΟ					50.610,00

2. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ 2013

α/α	Περιγραφή Συναλλαγής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κατάθεση Πίστωση (€)
2.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	..... .....	.....	1/3/2013	30.000,00
20.	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... .....	.....	28/2/2013	3.250,00
ΣΥΝΟΛΟ					33.250,00

Επειδή συνεπώς τα εισοδήματα του προσφεύγοντα, προσδιορίζονται για τη διαχειριστική χρήση 2012 και 2013, ως κάτωθι:

Φορολογητέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 Ν. 2238/1994

1. διαχειριστική χρήση 2012 334.552,28 € {385.552,28 – 50.610,00}
2. διαχειριστική χρήση 2013 171.351,52 € {204.601,52 – 33.250,00}

Η δε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, διαμορφώνεται, ως ακολούθως:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΙ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ							
	εισόδημα που προσδιόρισε ο έλεγχος (α)						Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (γ)=(α)- (β)
		ακαθάριστα έσοδα ατομ. Επιχείρησης	Φ.Π.Α.	Παρακράτ ηση Φόρου	εκμίσθωση κατοικιών	Σύνολο (β)	
2012	334.942,28	150.995,18	34.728,89	4.526,25	2.400,00	183.597,82	151.344,46
2013	171.351,52	113.138,39	26.021,82	677,14	2.250,00	140.733,07	30.618,45

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014 με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

“..... Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1228/15.10.2014 με Θέμα: Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011

3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

“Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).”

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 1897/2018 απόφαση του ΣτΕ, σκέψη 6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.

..... Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, -εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, [ΑΠ 1001/2012](#), ΑΠ 380/2006 κ.ά.).

Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων [ΠΟΛ.1050/17.2.2014](#), "Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της [παραγράφου 1](#) του [άρθρου 27](#) του ν. [4174/2013](#) [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού" (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή, ο προσφεύγων, επικαλείται, ότι: "... ακόμη και στην περίπτωση κατά την οποία είχε αποδείξει με τρόπο σαφή και επαρκή την φορολογητέα ύλη με βάση τις χρηματικές καταθέσεις στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, εν τούτοις δεν προέβει ως είχε υποχρέωση εις την κατανομή της μη αιτιολογημένης προσαύξησης της περιουσίας μας κατά την συμμετοχή ενός εκάστου συνδικαιούχου στους κοινούς αυτούς τραπεζικούς λογαριασμούς".

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο φορολογικός έλεγχος κατ' εφαρμογή των προαναφερομένων διατάξεων, συνεκτιμώντας τα στοιχεία, τη φύση των συναλλαγών και τα πραγματικά περιστατικά, καταλόγισε αιτιολογημένα στον πραγματικό δικαιούχο τα ποσά των καταθέσεων που έκρινε ότι ανήκουν σε αυτόν, καθώς διαπίστωσε, ότι οι συνδικαιούχοι των τραπεζικών λογαριασμών (σύζυγος και ανήλικα τέκνα) δεν είχαν εισόδημα κατά τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους ούτε ασκούσαν κάποιο επιτήδευμα το οποίο θα μπορούσε να δικαιολογήσει την συμμετοχή τους στην τροφοδότηση των τραπεζικών λογαριασμών στο κεφάλαιο που καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας. Μοναδικός τροφοδότης των τραπεζικών λογαριασμών είναι ο προσφεύγων λόγω της ατομικής επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./09.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του α) "..... του", με Α.Φ.Μ. και β) "..... του", με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων, ως προς τη προσαύξηση περιουσίας.

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013(διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	2.280,00		2.280,00		2.280,00	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
Δ. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	34.743,09		236.697,55		186.087,55	
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	37.023,09		238.977,55		188.367,55	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	37.023,09		238.977,55		188.367,55	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ						
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	37.023,09		238.977,55		188.367,55	
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	37.023,09		238.977,55		188.367,55	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Α. 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.	
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	37.023,09	7.878,08	238.977,55	94.659,90	188.367,55	72.185,40	151.344,46
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		425,99		425,99		425,99	
Υπόλοιπο φόρου (α)		7.452,09		94.233,91		71.759,41	64.307,32
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	427,50		427,50		427,50		
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (β)				0,00			
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	2.850,00	42,75		42,75		42,75	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		7.494,84		94.276,66		71.802,16	64.307,32
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							

1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις	4.526,25	4.526,25	4.526,25			
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	2.375,13	2.375,13	2.375,13			
β) Ειδικών περιπτώσεων		6.901,38	6.901,38		6.901,38	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Μείωση επιστροφής φόρου						
Υπόλοιπο φόρου	593,46		87.375,28		64.900,78	64.307,32
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται:						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος						
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου	0,26	0,26	0,26			
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής						
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%			43.390,91		32.153,66	32.153,66
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13 (79 μηνες*0,73%=57,67%)			50.047,08		37.086,03	37.086,03
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	740,46	9.559,10	7.534,70	6.794,24		
μείον παρακρατηθείσα εισφορά						
πρόστιμο εισφοράς αλλ						
12. Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00			
Σύνολο	1.984,18	191.022,63	142.325,43	140.341,25		
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης						
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφητισμών	26,06	26,06	26,06			
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.958,12	190.996,57	142.299,37	140.341,25		
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00			0,00		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.958,12	190.996,57	142.299,37	140.341,25		

2) της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	2.137,50	427,50	2.137,50	427,50	2.137,50	427,50
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						

Δ. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	24.300,62		88.169,07		54.919,07	
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	26.438,12	427,50	90.306,57	427,50	57.056,57	427,50
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	26.438,12	427,50	90.306,57	427,50	57.056,57	427,50
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ						
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	26.438,12	427,50	90.306,57	427,50	57.056,57	427,50
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	26.438,12	427,50	90.306,57	427,50	57.056,57	427,50

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Α. 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.	
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	26.438,12	6.531,91	90.306,57	25.809,54	57.056,57	14.837,04	30.618,45
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (α)		6.531,91		25.809,54		14.837,04	8.305,13
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	427,50	42,75	427,50	42,75	427,50	42,75	
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (β)		42,75		42,75		42,75	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	2.700,00	40,50	2.700,00	40,50	2.700,00	40,50	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		6.615,16		25.892,79		14.920,29	8.305,13
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							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου		6.615,16		25.892,79		14.920,29	8.305,13

Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται: 1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος 2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου 4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου 5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ 6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής 7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50% 7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13 (79 μήνες*0,73%=57,67%) 8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ. 9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 10. Εισφορά ΕΛΓΑ 11. Εισφορά Αλληλεγγύης μείον παρακρατηθείσα εισφορά πρόστιμο εισφοράς αλλ 12. Τέλος Επιτηδεύματος Σύνολο 13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης 14. Τέλος Επιτηδεύματος Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών					
	3.611,11		3.611,11		3.611,11
			9.638,82	4.152,57	4.152,57
			11.117,40	4.789,57	4.789,57
	0,00%				
	618,79		2.709,19	1.711,70	1.092,91
	10.845,06		52.969,31	29.185,23	18.340,17
	959,00		959,00	959,00	
	650,00		650,00	650,00	
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	12.454,06	54.578,31	30.794,23	18.340,17
	Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
	Ποσό που επιστράφηκε				
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	12.454,06	54.578,31	30.794,23	18.340,17

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.