



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 25.10.2021

Αριθμός απόφασης: 2913

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α.1049/2021 «Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής

του άρθρου 63 ν.4174/2013», με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 παρατείνεται έως και τις 29/10/2021.

5. Την από .../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα, κατοίκουκατά της υπ' αρ.12.2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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 τη με αρ.12.2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2014 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 6.930,00€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 875,92€, πλέον πρόσθετοι φόροι των άρθρων 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 1.732,50€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 9.538,42€.

Η ως άνω διαφορά του φόρου προέκυψε στα πλαίσια διενεργηθέντος μερικού ελέγχου (γραφείου) φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 (ΚΦΕ) και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, δυνάμει της υπ' αρ. 28/2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

1. ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αφορμή ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό Πρωτ.-11-2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.(αρ.πρωτ. εισερχομένου εγγράφου Δ.Ο.Υ.-11-2018) με το οποίο διαβιβάσθηκε το με αριθμό πρωτοκόλλου10.2018 έγγραφο της Υποδ/σης Οικονομικής ΑστυνομίαςΕλλάδος σχετιζόμενο με υποβολή δικογραφίας, στην Εισαγγελία Εγκλημάτων Διαφθοράςκαι αφορά τον προσφεύγοντα.

Με το ως άνω έγγραφο η Δ.Ο.Υ. διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ.την έκθεση ελέγχου για τον προσφεύγοντα, του Τμήματος Προστασίας Δημόσιας Περιουσίας και Οικονομίας της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Ελλάδος, λόγω ελεγκτικής της αρμοδιότητας.

Ακολούθως η αρχική εντολή με αρ,-01-2019 τροποποιήθηκε ως προς τον ελεγκτή με την έκδοση της εντολής με αρ.-07-2020.

Ο έλεγχος αυτός αφορά αποκλειστικά και μόνο την αξιοποίηση του εν λόγω πληροφοριακού δελτίου της Οικονομικής Αστυνομίας.

Ειδικότερα στην από2018 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας στο κεφάλαιο Γ. Άρση Τραπεζικού Απορρήτου σελ. 7 -15 αναφέρονται τα εξής:

«.....Γ.1.1. Τραπεζικοί Λογαριασμοί ... και

Από τα στοιχεία που συγκεντρώθηκαν από τις Τράπεζες μέλη της Ελληνικής Ένωσης Τραπεζών και τα αντίγραφα κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, προκύπτει ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2014 έως 31/12/2014, οι πρωτογενείς αρχικές καταθέσεις - πιστώσεις, που δεν δικαιολογήθηκε η προέλευσή τους και δεν προέκυψε να συνδέονται με τα δηλωθέντα εισοδήματα των δηλώσεων που υποβλήθηκαν στη φορολογία εισοδήματος, ήτοι συνολικά το ποσό των **73.334,21 €**, το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί ευθέως σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος α) έως δ) της §2 του άρθρου 7 του Ν.4172/2013, ως ισόποση προσαύξηση της περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία που δεν δηλώθηκε, σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του Ν.4172/2013 και τα αναφερόμενα στις ΠΟΛ. 1175/17-11-2017, λογίζεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ν.4172/2013, με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

ΧΡΗΣΗ 2014 ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ EUROBANK 0026.0388.25.0100400945

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ..R	EUROBANK	.....	29/5/14	11.929,28
ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	EUROBANK	.....	11/6/14	13.000,00
ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ..R	EUROBANK	.....	26/6/14	5.162,36
ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ..	EUROBANK	.....	9/7/14	4.284,87
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	EUROBANK	.....	31/10/14	5.926,39
ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ...	EUROBANK	.....	23/12/14	12.800,23
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΑΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΤΟ ΕΤΟΣ 2014:				53.103,13

ΧΡΗΣΗ 2014 ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ Α.Ε. 6076010168005

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
ΑΤΜ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/4/14	2.140,00
ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	11/6/14	14.000,00
ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	1/12/14	4.091,18
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΑΠΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΤΟ ΕΤΟΣ 2014:				20.231,18

Σχετικά με τις ως άνω πιστώσεις για τις οποίες δεν παρασχέθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις, αν έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί του φόρου με ειδική διάταξη, ο έλεγχος δεν τις επιμερίζει μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών επειδή, οι καταθέσεις που πραγματοποιούνται στους κοινούς λογαριασμούς αποτελούν εισοδήματα του προσφεύγοντα ως πραγματικού - κύριου δικαιούχου, καθώς δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικά καταθετήρια από τα οποία να προκύπτει ο πραγματικός καταθέτης και επιπλέον ο συνδικαιούχος αποτελεί μέλος της ίδιας οικογένειας.

Εν συνεχεία κατόπιν της αρχικής εντολής ελέγχου με αρ.-01-2019, εστάλη στον προσφεύγοντα η με Αρ. Πρωτ.01-2019 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 18, 19 και 72 παρ.18 του ν.4174/2013 (Α'170) όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ.1 του ν.4512/2018 (Α'5), στην οποία δεν ανταποκρίθηκε.

Για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. πρωτ.11.2020 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου των άρθρων 28 & 62 του ν.4174/2013 με συνημένο τον Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος - Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προκειμένου να προσκομίσει εγγράφως τις απόψεις του εντός της οριζόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου των άρθρων 28 & 62 του ν.4174/2013, κατέθεσε εμπρόθεσμα στη φορολογική αρχή το με αριθμό πρωτ.11.2020 έγγραφο, με το οποίο παρείχε διευκρινήσεις / επεξηγήσεις και προσκόμισε δικαιολογητικά για τις πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς, Πίνακα ανάλωσης κεφαλαίων οικ. Ετών 2006-2016 εκφράζοντας την αντίρρησή του ως προς το σύνολο των πιστώσεων που χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς καταθέσεις, ζητώντας την ακύρωση του Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Με βάση τα όσα προσκόμισε ο ελεγχόμενος (αντίγραφα καταθετηρίων, μισθοδοσίες, δικαιολογητικά αποζημιώσεων κλπ) ο έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου καθ' ολοκληρία για τις επτά (7) από τις 9 περιπτώσεις πρωτογενών καταθέσεων και καταλήγει αναλυτικά για τις δύο όπου και απορρίπτει ως εξής:

Τραπεζικές Κινήσεις

Οι προσδιορισθείσες πρωτογενείς καταθέσεις του προσφεύγοντα και της συζύγου του, με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος και δεν δικαιολογούνται απεικονίζονται, ως κάτωθι:

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	EUROBANK	.....	11/6/14	13.000,00

ΧΡΗΣΗ 2014 ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ Α.Ε. 6076010168005

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	11/6/14	14.000,00

✓ Για το ποσό των 13.000,00€ ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό προέκυψε από ανάληψη 40.000,00€ στις-2011 από το λογαριασμό τηςπου διατηρεί μαζί με τη σύζυγό του. Στο από-2019 Σημείωμα του αναφέρει ότι το συγκεκριμένο ποσό αναλήφθηκε για λόγους άμεσης διαθεσιμότητας σε περίπτωση ανάγκης και διακρατήθηκε σε θυρίδα της πρώην En συνεχεία αφού επισκέφτηκαν την εν λόγω θυρίδα πήρανε μέρος του ποσού αυτού ήτοι 13.000,00€ και τα επανακαταθέσανε στο λογαριασμό της

Ο ισχυρισμός δεν έγινε δεκτός διότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία που να αποδεικνύουν τις επισκέψεις στην εν λόγω θυρίδα τις επίμαχες ημερομηνίες.

✓ Για το ποσό των 14.000,00€, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αυτό προέκυψε:

α. ποσό 8.000,00 μέρος από ανάληψη της 10ης Ιανουαρίου 2011 ποσού 40.000,00 από τον υπ.αριθ.

Ο ισχυρισμός δεν έγινε δεκτός διότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία που να αποδεικνύουν τις επισκέψεις στην εν λόγω θυρίδα τις επίμαχες ημερομηνίες.

β. 4.000,00 από ανάληψη τηςΣεπτεμβρίου 2012 από τον υπ.αριθμ.

Ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου γίνεται δεκτός διότι το ποσό είναι τέτοιο που δικαιολογείται από τα εισοδήματά του ελεγχόμενου, και θα μπορούσε να το διακρατεί από το 2012 εκτός τραπεζικού συστήματος

γ. 2.000,00 μέρος από ανάληψη 2014 ποσού 2500,00 από τον υπ.αριθμ. λογ/μο της

Ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου γίνεται δεκτός λόγω μικρού ύψους και λόγω του γεγονότος ότι το ποσό καλύπτεται από τα εισοδήματα χρήσης του ελεγχόμενου.

Συνεπώς από το σύνολο των 14.000,00€ της επίμαχης κατάθεσης ο έλεγχος κάνει δεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου για το ποσό των 6.000,00€ και απορρίπτει τον ισχυρισμό του για ποσό 8.000,00€.

Συνολικά ο έλεγχος για το φορολογικό έτος 2014 δεν αναγνωρίζει συνολικά **21.000,00€** και θεωρεί πως αυτό το ποσό αποτελεί πρωτογενείς καταθέσεις οι οποίες δεν μπορούν να δικαιολογηθούν και του καταλογίζει προσαύξηση περιουσίας ύψους 21.000,00€.

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

Για το φορολογικό έτος 2014 από τον ελεγχόμενο υποβλήθηκαν οι με α/α/07/2015 αρχική δήλωση και η με α/α/10/2015 τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος με τα δηλωθέντα εισοδήματα ως κάτωθι:

ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 (ποσά σε ευρώ)

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ	
	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ
Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κλπ	301	96203,33		
Αθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις	303		304	15538,08
Φόρος που αναλογεί σε μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1,2, 3 και 4)	313	19604,42	314	2173,93
Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, αμοιβές μελών ΔΣ (περ. 1,2, 3 και 4)	315	19310,36	316	2141,32
Αθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κλπ	321		322	4830,72
Ποσό που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011	333	572,08	334	155,40
Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες	403	3825,00		
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής	411	9786,00		
Φόροι 1%, 3%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ.1δ, 2 αρθρ. 64 και 5γ αρθρ.69 ΚΦΕ)	605	713,59		
Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης	667	898,07	668	2658,14
Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης	675	134,70	676	398,73

Ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου που υποβλήθηκε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, δεν έγινε δεκτός επειδή δεν απεικονίζονται οι πραγματικές δαπάνες δεδομένου ότι στο σύστημα elenxis βρέθηκαν δαπάνες που πραγματοποίησε το υπό κρίση έτος όπως δαπάνες διδάκτρων, Ιδιωτικής ασφάλισης,κινητής τηλεφωνίας κ.λ.π. Επιπλέον δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο τα υπόλοιπα των τραπεζών στις 31.12.2013 προκειμένου να συγκριθεί με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών την 01.01.2014, ώστε να προσδιορισθεί το διαθέσιμο εισόδημα (μετρητά) εις χείρας του.

Κατόπιν των ανωτέρω συντάχθηκε η από-12-2020 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/29.01.2021 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Μη αντιστροφή του βάρους απόδειξης -Παραβίαση νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας -Αναιτιολόγητη η πράξη. Ειδικότερα επικαλείται:

-Παράνομα και αυθαίρετα τα συμπεράσματα από την κίνηση των κοινών λογαριασμών (ΛΟΓ. EUROBANK και ΛΟΓ.ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ Α.Ε.) ύψους 21.00,00 ευρώ του ιδίου και της συζύγου του. Το ανωτέρω όμως ποσό δεν επιμερίζεται ισομερώς στους δύο συνδικαιούχους με ιδιαίτερο έλεγχο σε κάθε συνδικαιούχο.

-Εσφαλμένη η αιτιολογία ότι δεν αποδείχθηκε η επίσκεψή του στη θυρίδα κατά τον κρίσιμο χρόνο.

-Τα ανωτέρω ποσά τα οποία ο έλεγχος θεώρησε προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2014 υπερκαλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και πρέπει να θεωρηθούν ως απλές καταθέσεις χρημάτων που έχουν ήδη φορολογηθεί νόμιμα προσκομίζοντας εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή Πίνακα ανάλωσης κεφαλαίων οικ. Ετών 2006-2016.

-Οι αναλήψεις και επανακαταθέσεις δεν τεκμηριώνονται από την φορολογική αρχή και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για τη διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, με τις διατάξεις του **N.4172/2013, στο άρθρο 3** ορίζεται ότι: “**1.** Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του N.4172/2013 “**4.** Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή περαιτέρω, με την παρ. 4 του άρθρου 29 του N. 4172/2013 ορίζεται ότι: “**4.** Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 39 του N 4174/2013 ορίζεται ότι “Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.”

Επειδή με την απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «**Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας**» ορίζεται ότι:

«**1.** Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του N. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του N.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 N.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 N.2238/1994 ή του N.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....

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 Απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα επταμ.): «Η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος - Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 Σ.), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' Σ.), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' Σ.) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (πρβλ. ΔΕΕ 21.1.2016, C-74/14 Eturas, σκέψη 38 και ΔΕΕ 23.12.2009, C-45/08, Spector Photo Group, σκέψεις 42-44), το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη

σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση - Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού] - Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.).».

Επειδή, ο φορολογούμενος μπορεί και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή (κατόπιν σχετικής κλήσης του) την αιτία ή πηγή της εισαγωγής στους λογαριασμούς του

μεγάλων ποσών, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο και 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 (ΣτΕ 884/2016 επταμ., με παραπομπή στην απόφαση ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. v. Switzerland, 28601/11, σκέψεις 92-93), χωρίς να απαιτείται στοιχειοθέτηση εύλογης υπόνοιας διάπραξης φοροδιαφυγής (ΣτΕ 2934/2017 επταμ.). Επομένως, ο φορολογούμενος 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 στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος) και να μην μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (Β' Τμ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., με παραπομπή στις αποφάσεις ΕΔΔΑ 3.5.2001, J.B. v. Switzerland, 31827/96, σκέψεις 65-71 και ΕΔΔΑ 5.4.2012, Chambaz v. Switzerland, 11663/04, σκέψεις 53-58) αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψή του να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (Β' Τμ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., με παραπομπή στις αποφάσεις ΕΔΔΑ 8.2.1996, John Murray v. United Kingdom, 18731/91, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, Telfner v. Austria, 33501/96, σκέψεις 15-17).

Επειδή, σύμφωνα με το ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας και συγκεκριμένα αναφέρονται τα εξής: «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. **8.** Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. **9.** Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή, με το άρθρο 62 του Ν.4170/2013 θεσπίστηκε «Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» των πιστωτικών ιδρυμάτων και των ιδρυμάτων πληρωμών που λειτουργούν στην Ελλάδα, προκειμένου να διευκολυνθεί η διαβίβαση, αφενός, των αιτημάτων παροχής πληροφοριών των αρμόδιων ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και, αφετέρου, των απαντήσεων των εν λόγω ιδρυμάτων σε τέτοια αιτήματα. Παράλληλα, λειτουργεί ήδη (από το 2017) στις ελεγκτικές υπηρεσίες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων το Ειδικό Λογισμικό Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, το οποίο έχει καταστήσει ταχύτερη και πιο αξιόπιστη και αποτελεσματική τη διασταύρωση των στοιχείων

των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με τα δεδομένα των (ταυτοποιούμενων, ως προς το είδος τους, βάσει ειδικού ενιαίου κωδικολογίου) κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογούμενων.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....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.».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, όλως επικουρικώς σύμφωνα με την ΠΟΛ 1050/17-01-2014 «περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών».

Επειδή, ο προσφεύγων διατηρούσε από κοινού με τη σύζυγό τουθυρίδα αρχικώς στηνκαι ακολούθως στην ΤΡΑΠΕΖΑ Στην εν λόγω θυρίδα κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα φυλάσσονταν το ποσό των 40.000,00 ευρώ ύστερα από ανάληψη στις01.2011 του ποσού αυτού από το λογ....., λόγω κινδύνων της εποχής.

Επειδή, ακολούθως όσον αφορά τη πρωτογενή κατάθεση ποσού ύψους 13.000,00€ στις .6.2014 στο λογ. . της τράπεζας εξετάσθηκε από τον έλεγχο και δεν έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι προέκυψε ύστερα από ανάληψη ύψους 40.000,00€ στις ..-01-2011 από το λογαριασμό που διατηρεί μαζί με τη σύζυγό του και φυλάσσονταν σε θυρίδα της πρώην, επειδή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τις επισκέψεις στην εν λόγω θυρίδα τις επίμαχες ημερομηνίες, ώστε να αποδεικνύεται η επανακατάθεση του ποσού που είχε προηγουμένως αναληφθεί, καθώς και από ποιόν κατατέθηκε το ποσό αυτό.

Επειδή, όσον αφορά τη πρωτογενή κατάθεση ποσού ύψους 14.000,00€ στις2014 στο λογ της τράπεζας εξετάσθηκε και έγιναν μερικώς δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ως κάτωθι:

α. Για το ποσό ύψους 4.000,00 ευρώ έγινε δεκτός ο ισχυρισμός ότι πρόκειται για ανάληψη που έγινε στις Σεπτεμβρίου 2012 από τον υπ.αριθμ., διότι το ποσό είναι τέτοιο που δικαιολογείται από τα εισοδήματά του ελεγχόμενου, και θα μπορούσε να είναι εις χείρας του από το 2012

β. Για το ποσό ύψους 2.000,00 έγινε δεκτός ο ισχυρισμός ότι πρόκειται για ανάληψη που έγινε στις Φεβρουαρίου 2014 ποσού 2500,00 από τον υπ.αριθμ. λογ/μο της λόγω του μικρού ύψους το οποίο καλύπτεται από τα εισοδήματα του προσφεύγοντα και της συζύγου του έτους 2014.

γ. Για το ποσό ύψους 8.000,00 δεν έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι προέκυψε από ανάληψη ύψους 40.000,00€ που έγινε στις ...-01-2011 από το λογαριασμό που διατηρεί μαζί με τη σύζυγό του και φυλάσσονταν σε θυρίδα της πρώην επειδή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τις επισκέψεις στην εν λόγω θυρίδα τις επίμαχες ημερομηνίες, ώστε να αποδεικνύεται η επανακατάθεση του ποσού που είχε προηγουμένως αναληφθεί, καθώς και από ποιόν κατατέθηκε το ποσό αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω προεκτεθέντα, οι αναλήψεις που υποδεικνύει ο προσφεύγων, εξετάστηκαν από τον έλεγχο τις οποίες ωστόσο, με τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο απέρριψε αφού για καμία από τις ως άνω πιστώσεις για τις οποίες ο προσφεύγων επικαλέστηκε επανακαταθέσεις μετρητών δεν προσκόμισε τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης από το οποίο να προκύπτει ότι ο καταθέτης των εν λόγω πιστώσεων είναι ο ίδιος ή η σύζυγός του.

Επειδή περαιτέρω, δεν προσκόμισε τα υπόλοιπα των τραπεζών στις 31.12.2013 προκειμένου να συγκριθεί με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών την 01.01.2014 ώστε να προσδιορισθεί το διαθέσιμο εισόδημα (σε μετρητά) εις χείρας του.

Επειδή, ως προς τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου που συνυποβάλλεται εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή έχει ληφθεί υπόψη κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επειδή, εν προκειμένω δεν τίθεται ζήτημα ανάλωσης κεφαλαίου για τις πιστώσεις ύψους 21.000,00 ευρώ καθώς δεν προκύπτει ποιος είναι ο καταθέτης των εν λόγω πιστώσεων αφού δεν προσκομίσθηκαν ισόποσα τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης.

Επειδή, ο προσφεύγων, αν και φέρει το βάρος της απόδειξης για τις εν λόγω πιστώσεις, ούτε κατά το στάδιο ελέγχου, αλλά ούτε και κατά το στάδιο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε οιοδήποτε στοιχείο, που θα μπορούσε να επηρεάσει τα συμπεράσματα του ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή όφειλε να λάβει υπόψη της ότι οι ελεγχόμενοι τραπεζικοί του λογαριασμοί τυγχάνουν κοινοί με την σύζυγο, η οποία, κατά το υπό κρίση έτος 2014 είχε και αυτή αποκτήσει σημαντικά εισοδήματα.

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός σχετικά με τον επιμερισμό μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών ομοίως είχε προβληθεί κατά το στάδιο του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, ωστόσο έχει απορριφθεί από τον έλεγχο καθώς έκρινε ότι :

Σχετικά με τις πιστώσεις για τις οποίες δεν παρασχέθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις αν έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί του φόρου με ειδική διάταξη, ο έλεγχος κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων (εισοδήματα, ακίνητα, αυτοκίνητα του ιδίου και της συζύγου του) και των

συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και ο συγγενικός, δεσμός μεταξύ του φορολογούμενου και του συνδικαιούχου του λογαριασμού), δεν τις επιμερίζει μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών, βάσει των πραγματικών περιστάσεων και οι καταθέσεις που πραγματοποιούνται στους κοινούς λογαριασμούς αποτελούν εισοδήματα του προσφεύγοντα ως πραγματικού - κύριου δικαιούχου, καθώς δεν προσκομίσθηκαν ισόποσα τραπεζικά καταθετήρια μετρητών ύψους 21.000,00 ευρώ, ώστε να προκύπτει ο πραγματικός καταθέτης και επιπλέον η συνδικαιούχος αποτελεί μέλος της ίδιας οικογένειας.

Επειδή, περαιτέρω παρόλο που η σύζυγός του προσφεύγοντα ως συνδικαιούχος δεν είναι ελεγχόμενο πρόσωπο, η Οικονομική Αστυνομία έλαβε τα αναγκαία μέτρα ελέγχου και έρευνας και στο πλαίσιο αυτό κλήθηκε για παροχή πληροφοριών και ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, η οποία ανταποκρίθηκε και κατέθεσε το από/2018 υπόμνημα-εξηγήσεις και ελέγχθηκαν κατά πόσο τα νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου εισοδήματά της, καλύπτουν τα ποσά που έχουν εισρεύσει στους κοινούς λογαριασμούς, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην από2018 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας στο κεφάλαιο Γ.2.1. έγγραφες σελ. 25 -32.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας και από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η σύζυγος του προσφεύγοντα έλαβε αποδεδειγμένα γνώση του διενεργούμενου ελέγχου, ως εκ τούτου είχε τη δυνατότητα κατά το στάδιο του ελέγχου να δώσει επαρκείς εξηγήσεις σχετικά με την κατάθεση μετρητών ύψους 21.000,00 ευρώ στους εν λόγω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς (λογ.) καταθέτοντας οιοδήποτε στοιχείο που να προκύπτει ο καταθέτης αυτού του ποσού.

Επειδή, η ανωτέρω θέση του ελέγχου κρίνεται ορθή και εμπεριστατωμένη ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, για τις ανωτέρω διερευνώμενες πιστώσεις ύψους 21.000,00 ευρώ, ο προσφεύγων δεν έδωσε επαρκείς εξηγήσεις, ορθά χαρακτηρίστηκαν από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21§4 και 29§4 του ν. 4172/2013, αφού για τις καταθέσεις αυτές αναμένονταν εύλογες εξηγήσεις από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα οριζόμενα του άρθρου 21 του ν.4172/2013, το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας κρίθηκε όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, η περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού και η δυνατότητα κατάθεσης που είχαν κλπ

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, με βάση τα δικαιολογητικά στοιχεία που ήταν στη διάθεση του ελέγχου, έγιναν αποδεκτές ορισμένες εκ των διερευνώμενων πιστώσεων, όσον αφορά δε τις λοιπές πιστώσεις, δεν αιτιολογήθηκε η πηγή ή η αιτία προέλευσης τους και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 του ν. 4172/2013

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω οι πρωτογενείς καταθέσεις ύψους 21.000,00 ευρώ που δεν αιτιολογούνται επαρκώς από τον προσφεύγοντα λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο βάρος της επαρκούς αιτιολόγησης για τα συνολικά εισοδήματα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα και την επικύρωση της με αρ.**12.2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αρ.**12.2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014.

Φορολογικό έτος 2014 Φορολογική περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	110.712,40	131.712,40	131.712,40	21.00,00

Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	23.406,90	23.406,90	23.406,90	0,00
Χρεωστικό ποσό	17.175,25	24.105,25	24.105,25	6.930,00
Προκαταβολή φόρου	1.232,78	1.232,78	1.232,78	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.169,16	5.045,08	5.045,08	875,92
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.947,40	1.947,40	1.947,40	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν. 4174/2013		1.732,50	1.732,50	1.732,50
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	24.524,59	34.063,01	34.063,01	9.538,42

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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