



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Καλλιθέα 27/10/2021

Αριθμός Απόφασης: 3501

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1049/2021 Απόφασης με θέμα «Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ν. 4174/2013» του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 984/τ. Β/12.03.2021).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ. και/28-01-2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικών ετών 2015 και 2017 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. και/28-01-2021 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικών ετών 2015 και 2017 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 28/01/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-01-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 8.910,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.455,00 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 387,74 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **13.752,74 €**.

Με την υπ' αριθμ./28-01-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.540,70 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.770,35 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 495,58 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **8.806,63 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 28/01/2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, η οποία αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε, κατόπιν της υπ' αριθμ./07-02-2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, για το διάστημα από 1/1/2014 – 31/12/2017, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013, κατόπιν επεξεργασίας των δεδομένων των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντος δια του συστήματος ΣΜΤΛ & ΛΠ. Επιπλέον, έπειτα από διασταύρωση των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης του προσφεύγοντος (Ε9) ζητήθηκαν από τους συμβολαιογράφους αντίγραφα των συμβολαίων αγοραπωλησίας των ακινήτων.

Ο προσφεύγων, αναφορικά με τον παρόντα έλεγχο και τα φορολογικά έτη 2014 -2017, υπέβαλε το/3-7-2020 Υπόμνημα. Εκδόθηκε το υπ. αριθ./11-12-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων (άρθρου 28 του Ν. 4174/2013) καθώς και οι υπ. αρ./11-12-2020 -

...../11-12-2020 Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 & 2017 αντίστοιχα και κοινοποιήθηκαν με την/17-12-2020 συστημένη επιστολή στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, προκειμένου εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να υποβληθούν εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οι απόψεις ή διευκρινήσεις του προσφεύγοντος ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η ανωτέρω προθεσμία των 20 ημερών παρήλθε χωρίς ο προσφεύγων να υποβάλει στην Υπηρεσία, απόψεις ή διευκρινήσεις επί του Σημειώματος Ελέγχου. Τέλος, εκδόθηκαν οι &/28-1-2021 Οριστικοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 & 2017 αντίστοιχα και η από 28/1/2021 έκθεση ελέγχου και κοινοποιήθηκαν με την/1-2-2021 συστημένη επιστολή, σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 5 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ως προς την υπ' αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015

«1.1 Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου, του κράτους δικαίου, της αναλογικότητας και του τεκμηρίου αθωότητας, που βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, 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. Εφόσον δε, ο ελεγχόμενος προβάλει μία εύλογη και αρκούντως τεκμηριωμένη εξήγηση, ανατρέποντας τα πορίσματα του ελέγχου, η Διοίκηση οφείλει αν απορρίψει αυτές, να το πράξει με ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία.

1.2 **Εν προκειμένω**, σύμφωνα με την από 28-1-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, ο έλεγχος, ως προς το φορολογικό έτος 2015, θεωρεί ότι: «... Ο ελεγχόμενος, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, κατέβαλε το ποσό των 27.000€ μετρητών, σύμφωνα με/13-5-15 συμβόλαιο, για την αγορά ακινήτου και δεν ανέφερε κανένα ισχυρισμό για την πηγή προέλευση και επομένως αποτελεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα του αρθρ. 21 του ν. 4172/2013 προσαύξηση περιουσίας...». *Επί τη βάση δε της παραπάνω (εσφαλμένης ως εξηγείται κατωτέρω) παραδοχής, προβαίνει στον παραπάνω προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και στην σχετική πράξη επιβολής προστίμου.*

1.3 Με αυτές ωστόσο τις παραδοχές, ο έλεγχος έχει υποπέσει σε σοβαρές πλημμέλειες, αφού δεν έχει λάβει υπόψη προσκομισθέντα με επίκληση από εμένα αποδεικτικά μέσα, τα οποία φαίνεται να έχουν διαλάβει εντελώς της προσοχής του, άλλως έχει υποπέσει στην πλημμέλεια της εσφαλμένης εκτίμησης αυτών. Ειδικότερα:

1.4 Κατ' αρχάς πρέπει να επισημανθεί, ότι το μνημονευόμενο στον έλεγχο συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου δεν φέρει αριθμό/13-5-15, ως εσφαλμένα αναφέρεται, αλλά πρόκειται για το/16-5-2015 συμβόλαιο (πωλητήριο οριζόντιας ιδιοκτησίας αξίας Ευρώ 27.000,00) της συμβολαιογράφου Καλλιθέας (σχετ. 9), δυνάμει του οποίου αγόρασα την υπό στοιχ. Ιώτα Κεφαλαίο τρία (Ι-3) οριζόντια ιδιοκτησία-διαμέρισμα του ισογείου ορόφου, με επιφάνεια μέτρων τετραγωνικών 63,91, επί οικοδομής κείμενης στην Καλλιθέα Αττικής, επί της οδού Τούτο αποδεικνύεται τόσο από το προσκομιζόμενο με επίκληση ανωτέρω συμβόλαιο (σχετ. 9), όσο και από τις προσκομιζόμενες με επίκληση αποδείξεις υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων, που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2016, εκτυπωθείσες από το πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε., όπου και μνημονεύεται η ανωτέρω δικαιοπραξία, ο (ορθός) αριθμός του επίδικου συμβολαίου και η μη ύπαρξη άλλου συμβολαίου για το επίμαχο ακίνητο (σχετ. 10α και σχετ. 10β αντίστοιχα). Εξάλλου, η ίδια η συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου στη σελ. 3 αυτής και στη γραμμή τρία (3) του ενσωματωμένου σε αυτήν Πίνακα 1, ρητά μνημονεύει τον ορθό αριθμό συμβολαίου για την επίμαχη αγοραπωλησία, ήτοι/13-5-2015.

1.5 Πέραν αυτού ωστόσο, προκαλεί εντύπωση η εντελώς εξωπραγματική θέση του ελέγχου, ότι δήθεν για την επίμαχη δικαιοπραξία, δεν ανέφερα κανένα ισχυρισμό για την πηγή προέλευση των χρημάτων και επομένως αποτελεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα του αρθρ. 21 του ν. 4172/2013 προσαύξηση περιουσίας. Και τούτο διότι, ήδη στο προσκομισθέν με επίκληση κατά τα ανωτέρω και με αριθ./3-7-2020 Υπόμνημα μου (ήδη σχετ. 2 με την παρούσα), με το οποίο και παρείχα εξηγήσεις για τα έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πραγματοποιώ ειδική μνεία και προσκομίζω συγκεκριμένο σχετικό έγγραφο με αριθ. σχετικού (εκεί) 16. Ειδικότερα, στην τελευταία καταχώρηση μου για το φορολογικό έτος 2014 επί λέξει αναφέρω: «ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ/13.05.15 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ €27.000 ΜΕΤΡΗΤΑ. ΤΑ ΧΡΗΜΑΤΑ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ €30.000 ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΑΕΡΟΛΙΜΕΝΑ ΕΛ. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠ' ΑΡΙΘ./2015 ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΣΤΙΣ 18.04.15. ΣΧΕΤΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ 16».

Συγκεκριμένα, στο προσκομιζόμενο, ήδη από τότε και εκ νέου με την παρούσα προσφυγή μου, με αριθ./2015 Έντυπο Δήλωσης Ρευστών (ήδη σχετ. 11) ρητά αναφέρεται η δήλωση εκ μέρους μου ποσού 30.000€ κατά την άφιξη μου στην Ελλάδα την 18-4-2015, ρητά επίσης αναφέρεται η πηγή προέλευσης των εν λόγω χρημάτων («Από λογαριασμό Τραπέζης») και ρητά τέλος αναφέρεται ο σκοπός χρήσης αυτών («Για αγορά σπιτιού»). Ως δε και ανωτέρω ελέγχθη, ο σκοπός αυτός πραγματοποιήθηκε λίγες μόνο μέρες μετά (και αφού ολοκληρώθηκε η σχετική

γραφειοκρατία-έλεγχος σε Υποθηκοφυλακείο, παραγγελία κτηματολογικών πιστοποιητικών, εγγράφων Υποθηκοφυλακείου, λήψη σχετικών ενημεροτήτων και καταβολή αντιστοιχούντων φόρων κλπ) οπότε και προέβην στην κατάρτιση του εν λόγω συμβολαίου, ήτοι την 13-5-2015.

Εντύπωση εξάλλου προκαλεί η ανακολουθία του ελέγχου, ο οποίος σε όλες τις άλλες περιπτώσεις κατά τις οποίες επικαλέστηκα με το υπόμνησα μου εισαγωγή συναλλάγματος και προσκόμισα τα αντίστοιχα έγγραφα, ήτοι Έντυπο Δήλωσης Ρευστών, το έκανε δεκτό. Ενδεικτικά αναφέρω τη σελ. 14 της συμπροσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου, όπου και ρητά αναφέρει ότι: «προσκομίσθηκε αντίγραφο δήλωσης (...../2012) εισαγωγής 24.000€ μετρητών στο τελωνείο «Ελευθέριος Βενιζέλος», στις 20-10-2012...», αποδεχόμενος έτσι τις εκεί διερευνώμενες πιστώσεις και δεν καταλόγισε κανένα φόρο αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας. Το ίδιο και στη σελ. 12 του ελέγχου, όπου γίνεται ομοίως δεκτές οι εκεί διερευνώμενες πιστώσεις, ως «... διαθέσιμα μετρητά από εισαγωγή συναλλάγματος σύμφωνα με την/8-8-2012 δήλωση για έλεγχο ρευστών διαθεσίμων Τελωνείου Αερολιμένα Ελ. Βενιζέλος (20.700€)....».

Τέλος, δεν παρέλκει να σημειωθεί, ότι από το σύνολο των προσκομιζόμενων με επίκληση εγγράφων μου, αποδεικνύεται άνευ ετέρου τινός, ότι το εν λόγω χρηματικό ποσό δεν χρησιμοποιήθηκε σε καμία άλλη ελεγχόμενη πίστωση, παρά μόνο για την επίδικη αγορά του ακινήτου επί της οδού, ως από την πρώτη στιγμή διατείνομαι.

1.6 Πρέπει επίσης να τονιστεί, ότι ως και στο ίδιο το σώμα του επίμαχου συμβολαίου αποτυπώνεται και άρα, εφόσον αποτελεί δημόσιο έγγραφο, έχει πλήρη αποδεικτική ισχύ (σύμφωνα με τις περί εγγράφων διατάξεις του Αστικού Κώδικα, Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, Ποινικού Κώδικα και Κώδικα Ποινικής Δικονομίας), την καταβολή των εν λόγω μετρητών χρημάτων βεβαιώνει η ίδια η συμπράττουσα συμβολαιογράφος, η οποία, ως προς το τίμημα, αναφέρει επί λέξει ότι καταβλήθηκε: «...το υπόλοιπο ποσό του τιμήματος των ευρώ είκοσι έξι χιλιάδων (26.000,00) σήμερα σε μετρητά που μετρήθηκαν ενώπιον μου σε πλήρη και ολοσχερή εξόφληση τους...» (Αναφέρει επίσης, ότι το ποσό των 1.000€ είχε δοθεί σε χρόνο προγενέστερο εκτός του γραφείου της, όπως της δήλωσαν και τα δύο συμβαλλόμενα μέρη). Ήτοι, βεβαιώνεται από Δημόσια Αρχή, ως είναι η συμβολαιογράφος, ότι πράγματι κατέβαλα, σε μετρητά ενώπιον της το τίμημα των 26.000€. Με τον τρόπο αυτό λοιπόν και με την απλή επισκόπηση της ανωτέρω προσκομισθείσας απόδειξης υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτου που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2016 (Ε-9), από την οποία αποδεικνύεται ότι δεν έχω προβεί σε άλλη αγοραπωλησία ακινήτου την επίμαχη περίοδο, πιστοποιείται άνευ ετέρου τινός, η αλήθεια και η ακρίβεια της δήλωσης μου την 18-4-2015 στο αεροδρόμιο, ότι τα χρήματα που δήλωσα κατά την άφιξη μου θα χρησιμοποιούνταν για την αγορά ακινήτου, όπερ και εγένετο.

1.7 Πρέπει επίσης να τονιστεί, ότι από την προσκομισθείσα με το ανωτέρω υπόμνημα μου συμπληρωματική βάσει Ν. 4512/2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εκεί σχετικό έγγραφο Νο 3 και ήδη με την παρούσα **σχετ. 12**) αποδεικνύεται επίσης, ότι έχω

δηλώσει την εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, στον Πίνακα 6, στοιχ. 15, συνολικού ποσού 45.350,00€, στα οποία συμπεριλαμβάνεται και η επίμαχη δήλωση εξ Ευρώ 30.000. Τα χρήματα αυτά (που αφορούν σύνταξη που λαμβάνω εφ' όρου ζωής, ήδη από το έτος 1996 από τη Ρωσική Δημοκρατία, ως αποδεικνύεται με τη προσκομιζόμενη με επίκληση από 30-9-2020 Βεβαίωση του Διαπεριφερειακού Πληροφοριακού Κέντρου Ταμείου Συντάξεων της Ρωσίας, **σχετ. 13)** προέρχονται από νόμιμη λοιπόν αιτία, δήλωσα την προέλευση τους και κατά την άφιξη μου και σε τη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μου. δήλωσα τον σκοπό χρήσης αυτών και εν τέλει τα χρησιμοποίησα για τον σκοπό αυτό. Συνεπώς, τυγχάνει απολύτως εσφαλμένη η αιτίαση του ελέγχου, ότι δήθεν δεν ανέφερα κανένα ισχυρισμό για την πηγή προέλευση των χρημάτων για την επίμαχη δικαιοπραξία αγοραπωλησίας και άρα θα πρέπει, μετά ταύτα, να διορθωθεί ο έλεγχος και η επακολουθήσασα πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Πράξη Επιβολής Προστίμου, ως προς το σκέλος τους αυτό.

Ωστόσο ο έλεγχος φαίνεται να μην τα έχει καν δει και λάβει υπόψη του τα παραπάνω δεδομένα και έγγραφα, όταν εντελώς εσφαλμένα διατυπώνει την αιτίαση, ότι δήθεν δεν ανέφερα κανένα ισχυρισμό για την πηγή προέλευση των χρημάτων για την επίμαχη δικαιοπραξία! Προφανώς διέλαθε της προσοχής του ή σε κάθε περίπτωση απέρριψε τους σχετικούς ισχυρισμούς μου μη αιτιολογημένα και εσφαλμένα και ως εκ τούτου, θα πρέπει, γενομένων δεκτών των ισχυρισμών μου, να διορθωθεί ο έλεγχος και η επακολουθήσασα πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Πράξη Επιβολής Προστίμου, ως προς το σκέλος τους αυτό

2. Ως προς την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017

«2.1 Σύμφωνα με την από 28-1-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, ο έλεγχος, ως προς το φορολογικό έτος 2017, θεωρεί ότι:

«... Ο ελεγχόμενος, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, για τις ερωτηθείσες Α/Α-29/11/17-4.990€,-6/11/2017 - 1.800€,-11/12/2017 - 5.000€,-12/12/2017 - 5.000€, συνολικής αξίας 16.7900, δεν παρείχε επαρκείς εξηγήσεις και αποδείξεις για την πηγή και την αιτία προέλευσης και επομένως αποτελούν, σύμφωνα με τα οριζόμενα του αρθρ. 21 του ν. 4172/2013 προσαύξηση περιουσίας...». Επί τη βάσει δε της παραπάνω (εσφαλμένης ως εξηγείται κατωτέρω) παραδοχής, προβαίνει στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και στην σχετική πράξη επιβολής προστίμου.

2.2 Με αυτές ωστόσο τις παραδοχές, ο έλεγχος έχει υποπέσει σε σοβαρές πλημμέλειες, αφού δεν έχει λάβει υπόψη προσκομισθέντα με επίκληση από εμένα αποδεικτικά μέσα, τα οποία φαίνεται να έχουν διαλάβει εντελώς της προσοχής του, άλλως έχει υποπέσει στην πλημμέλεια της εσφαλμένης εκτίμησης αυτών. Ειδικότερα:

2.3 Για τις ελεγχόμενες υπό στοιχ. A/A 159-6/11/2017-1.800€, A/A 162-11/12/2017-5.000€ και A/A 163- 12/12/2017 - 5.000€ συναλλαγές, ο έλεγχος διατυπώνει ότι:

«...Ο ελεγχόμενος για τις παραπάνω αναφερθείσες καταθέσεις προσκόμισε εκτύπωση με στοιχεία «..... Support submit a request What can we do for you» και από τις οποίες δεν προκύπτει σύνδεση με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις. Επιπλέον δεν προσκομίστηκε κανένα έγγραφο - βεβαίωση από χρηματοπιστωτικό οργανισμό που να επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό περί υπεραξίας ποσού 2.7000...».

Επί αυτών των διαπιστώσεων του ελέγχου τυγχάνουν λεκτέα τα κάτωθι:

- Για την υπό στοιχ. A/A 159-6/11/2017-1.800€ συναλλαγή προσκομίζω εκ νέου με επίκληση το αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού μου, της τράπεζας Πειραιώς (Λογαριασμός No, με συνδικαιούχους εμένα και τη πρώην σύζυγο μου, σχετ. 14), όπου φαίνεται ξεκάθαρα, ότι το εν λόγω χρηματικό ποσό έχει πιστωθεί (στήλη "GREDIT") την 6-11-2017 και υπάρχει η ρητή αναφορά: Στο δε προσκομιζόμενο με επίκληση έγγραφο της εταιρείας (σχετ. 15) υπάρχει η ίδια ακριβώς καταχώρηση (1.810€, με τα 10€ έξοδα πλατφόρμας), με κοινό **REFERENCE NUMBER**την 4-11-2017 (λόγω ύπαρξης valeur) με την ένδειξη «WITHDRAW» (απόσυρση) και σχόλιο «SEPA BANK TRANSFER COMPLETED» (ολοκληρωμένη τραπεζική συναλλαγή), που αποδεικνύει, ότι πηγή προέλευσης της διερευνώμενης πίστωσης του εν λόγω ποσού ήταν πράγματι η συγκεκριμένη χρηματιστηριακή συναλλαγή, την οποία ήδη με το σχετ. 2 υπόμνημα μου είχα επικαλεστεί και εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε.

-Για την υπό στοιχ. A/A 162-11/12/2017 - 5.000€ συναλλαγή προσκομίζω εκ νέου αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού μου της τράπεζας Πειραιώς (No, με συνδικαιούχους εμένα και τη πρώην σύζυγο μου,), όπου φαίνεται ξεκάθαρα, ότι το εν λόγω χρηματικό ποσό έχει πιστωθεί (στήλη "CREDIT") την 11-12-2017 και υπάρχει η ρητή αναφορά: Στο δε προσκομιζόμενο με επίκληση έγγραφο της εταιρείας υπάρχει η ίδια ακριβώς καταχώρηση (5.010€, με τα 10€ έξοδα πλατφόρμας), με κοινό την 10-12-2017 (λόγω ύπαρξης valeur, με την ένδειξη «WITHDRAW» (απόσυρση) και σχόλιο «.....» (ολοκληρωμένη τραπεζική συναλλαγή), που αποδεικνύει, ότι πηγή προέλευσης της διερευνώμενης πίστωσης του εν λόγω ποσού ήταν πράγματι η συγκεκριμένη χρηματιστηριακή συναλλαγή, την οποία ήδη με το σχετ. 2 υπόμνημα μου είχα επικαλεστεί και εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε.

- Για την υπό στοιχ. A/A 163-12/12/2017 - 5.000€ συναλλαγή προσκομίζω εκ νέου αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού μου της τράπεζας Πειραιώς (No, με συνδικαιούχους εμένα και τη πρώην σύζυγο μου,), όπου φαίνεται ξεκάθαρα, ότι το εν λόγω χρηματικό ποσό έχει πιστωθεί (στήλη "CREDIT") την 12-12-2017 και υπάρχει η ρητή αναφορά: Στο δε προσκομιζόμενο με επίκληση έγγραφο της εταιρείας υπάρχει η ίδια ακριβώς καταχώρηση (5.010€, με τα 10€ έξοδα πλατφόρμας), με κοινό, την 11-12-2017 (λόγω

ύπαρξης *valeur*, με την ένδειξη «WITHDRAW» (απόσυρση) και σχόλιο «SEPA BANK TRANSFER COMPLETED» (ολοκληρωμένη τραπεζική συναλλαγή), που αποδεικνύει, ότι πηγή προέλευσης της διερευνώμενης πίστωσης του εν λόγω ποσού ήταν πράγματι η συγκεκριμένη χρηματιστηριακή συναλλαγή, την οποία ήδη με τα σχετ. 2 υπόμνημα μου είχα επικαλεστεί και εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε.

Συνεπώς, η διαπίστωση του ελέγχου, ότι από την προσκομισθείσα από εμένα εκτύπωση με στοιχεία «..... Support submit a request What can we do for you», δεν προκύπτει σύνδεση με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις, δεν τυγχάνει αληθής και ακριβής. Σε κάθε περίπτωση, επανέρχομαι με την παρούσα και προσκομίζω με επίκληση τα ανωτέρω αντίγραφα των εν λόγω τραπεζικών συναλλαγών (σχετ. 14), με αναφορά σε συγκεκριμένα **REFERENCE NUMBERS**, οι οποίοι ταυτίζονται με τις (ομοίως προσκομιζόμενες με επίκληση σχετ. 15) εκτυπώσεις της χρηματιστηριακής πλατφόρμας, στην οποία πραγματοποιώ συναλλαγές (δείτε πάνω δεξιά που αναφέρει το ονοματεπώνυμο μου ".....") με κοινούς **REFERENCE NUMBERS** για κάθε μια εκ των διερευνώμενων συναλλαγών. Προκύπτει λοιπόν σύνδεση των επίμαχων συναλλαγών με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις, προκύπτει επίσης η πηγή και η αιτία προέλευσης αυτών *χρηματιστηριακές συναλλαγές στην εν λόγω πλατφόρμα) και άρα προδήλως σφάλλει ο έλεγχος στο σημείο αυτό.

Πρέπει επίσης να τονιστεί ότι, το σύνολο των εν λόγω συναλλαγών μου, το έχω δηλώσει, όπως φαίνεται και από το σχετικό 3 που είχα ήδη υποβάλει με το υπόμνημα μου (και ήδη **σχετ. 16** με την παρούσα), πραγματοποιώντας συμπληρωματική οικειοθελή δήλωση εισοδημάτων φορολογικού έτους 2017, από υπεραξία βάσει του Ν. 4512/2018, το οποίο και το αρμόδιο τμήμα εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης δέχθηκε και εκκαθαρίστηκε η δήλωση μου. Συνεπώς, όχι μόνο αποδεικνύεται απολύτως η προέλευση των διερευνώμενων πιστώσεων και η σύνδεση τους με την εν λόγω πλατφόρμα, αλλά περαιτέρω τυγχάνουν νομίμως δηλωμένα και φορολογημένα εισοδήματα και άρα η σχετικές αιτιάσεις του ελέγχου πρέπει να απορριφθούν.

Επειδή δε η εν λόγω πλατφόρμα βρίσκεται στο εξωτερικό και δεν μου χορηγεί βεβαίωση για το ύψος των κερδών μου, παρά τις σχετικές δικές μου οχλήσεις και αλληλογραφία (**σχετ. 17**), για το σκοπό της ανωτέρω δήλωσης των εισοδημάτων μου και της συνεπαγόμενης ληφθείσας υπεραξίας, υπολόγισα ο ίδιος βάσει το σύνολο των αγορών που αποδεικνύονται από έγγραφα της πλατφόρμας (σχετ. με το υπόμνημα μου 17 και ήδη **σχετ. 18**), από τα οποία και προκύπτει, ότι έχω το επίμαχο χρονικό διάστημα αγοράσει χρηματιστηριακά προϊόντα αξίας 9.100€. Ειδικότερα:

Α) Έχω αγοράσει χρηματιστηριακά προϊόντα σε Ευρώ αξίας 3.748€ με τις κάτωθι συναλλαγές:

-11/7/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 1.000€

-25/6/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 1.000€

-25/6/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 1.000€

-26/4/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 728€

-24/1/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 20€

Β) Έχω αγοράσει χρηματιστηριακά προϊόντα σε Δολάρια Η.Π.Α. αξίας 2.000 USD με την κάτωθι συναλλαγή:

31/5/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 2.000\$.

Με μέση τιμή ισοτιμίας ευρώ δολαρίου την 31-5-2017 **1,11605**, ως προκύπτει από το προσκομιζόμενο με επίκληση Δελτίο Τιμών Συναλλάγματος και Ξένων Τραπεζογραμματίων της Τράπεζας της Ελλάδος (σχετ. με το υπόμνημα μου 17 και ήδη σχετ. 19), το ανωτέρω ποσό αντιστοιχεί σε 1.792,03€.

Γ) Έχω αγοράσει χρηματιστηριακά προϊόντα σε Ρούβλια Ρωσίας συνολικής αξίας 141.325 RUB με τις κάτωθι συναλλαγές:

- 31/10/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 31.150
- 29/8/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 42.290
- 3/6/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 14.200
- 8/3/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 5.685
- 20/2/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 15.000
- 29/1/2017 deposit (κατάθεση) ποσό 33.000

Ήτοι συνολικά 141.325 Ρούβλια Ρωσίας, που αντιστοιχούσαν την εποχή εκείνη περίπου σε 3.559,97€.

Αρα συνολικά έχω καταβάλλει για την αγορά όλων των εν θέματι χρηματιστηριακών προϊόντων το συνολικό ποσό εξ Ευρώ 9.100,00€. Από τα ίδια ως άνω προσκομιζόμενα με επίκληση έγγραφα της πλατφόρμας και τον ανωτέρω τραπεζικό μου λογαριασμό μου στην Τράπεζα Πειραιώς, προκύπτουν πιστώσεις ανερχόμενες στο ποσό εξ Ευρώ 11.800€. Όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ. 1032/26.1.2015 εγκύκλιο, για τον προσδιορισμό του τελικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημίας) από τις ως άνω μεταβιβάσεις λαμβάνεται το αλγεβρικό άθροισμα των πράξεων (συναλλαγών) που φορολογούνται βάσει της παρ. 1 του άρθρου 42 και έχουν λάβει χώρα εντός του ίδιου φορολογικού έτους, όλων των κατηγοριών των τίτλων της παραγράφου 1. Με βάση τα ανωτέρω λοιπόν, ορθώς υπολόγισα την υπεραξία που καρπώθηκα στο ποσό των 2.700€, βάσει των πραγματικών δεδομένων (αγοράς-πώλησης και άρα του αλγεβρικού αθροίσματος που απαιτείται) και επί του οποίου πράγματι αναλογεί φόρος 15%, ήτοι το ποσό των 405€, το οποίο ως και ανωτέρω ελέγχθη δήλωσα προσηκόντως στην Φορολογική Αρχή, εκκαθαρίστηκε και απέδωσα τον αναλογούντα φόρο.

Επ' αυτού ο έλεγχος δεν έχει να αντικρούσει κανένα πειστικό επιχείρημα. Σύμφωνα δε και με την παραπάνω, υπό στοιχ. 1.1. ανάλυση, η φορολογική Αρχή, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης θα όφειλε να αιτιολογήσει ειδικά και εμπειριστατωμένα την απόρριψη των ισχυρισμών μου και σε κάθε περίπτωση, αν έχει διαφορετική άποψη από την διατυπωμένη εκ μέρους μου, να αναζητήσει η ίδια στοιχεία από την εν λόγω χρηματιστηριακή πλατφόρμα (όπως εξάλλου έπραξε και με τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς). Ουδέν ωστόσο σχετικό έπραξε, αντίθετα, απέρριψε συλλήβδην

και ανατιολόγητα τις εν λόγω συναλλαγές μου, θεωρώντας τις συνολικά αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, χωρίς να απαντήσει στις αιτιάσεις μου επί της ουσίας. Εντύπωση δε κάνει, ότι προέβη στις σχετικές αυτές ενέργειες, δίχως καν να αφαιρέσει το κόστος αγοράς των εν θέματι χρηματιστηριακών προϊόντων, ως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα από εμένα έγγραφα και θεωρώντας το σύνολο των πιστώσεων κέρδος και άρα αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας! Τούτο όμως τυγχάνει εξωπραγματικό και δεν συνάδει ούτε με την κοινή λογική, που ορίζει, ότι το κόστος αγοράς αυτών θα πρέπει να αφαιρεθεί από τις πιστώσεις που εμφανίζονται στο λογαριασμό μου και εν τέλει να καταβάλλω φόρο υπεραξίας μόνο για το κέρδος, όπως και εκ των προσκομισθέντων εγγράφων αποδεικνύεται. Τέλος, ακόμα και αν ήθελε κριθεί ότι το σύνολο των εν θέματι πιστώσεων συνιστά κέρδος μου, πράγμα που αρνούμαι κατηγορηματικά και ευχερώς δύναται να διαπιστωθεί από την απλή επισκόπηση της κίνησης του τραπεζικού μου λογαριασμού μου και της πλατφόρμας, σε κάθε ωστόσο περίπτωση, θα έπρεπε ο έλεγχος να αντιμετωπίσει τις εν λόγω πιστώσεις ως αυτό που είναι, ήτοι μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής και να τους επιβάλλει τον αναλογούντα φόρο υπεραξίας 15%. Ούτε όμως αυτό έπραξε ο έλεγχος και συνεπώς και στο σημείο αυτό σφάλλει και πρέπει να διορθωθεί.

2.4 Για την ελεγχόμενη υπό στοιχ. Α/Α 160 - 29/11/2017 - 4.990€ συναλλαγή, ο έλεγχος διατυπώνει ότι:

«... δεν προκύπτει η επικαλούμενη σύνδεση των μεταφορών των ποσών 2.000€ ΚΑΙ 1.000€, στις 3/7/2017 ΚΑΙ 11/7/2-17 αντίστοιχα με την προς διερεύνηση πίστωση 4.990€ στις 29/11/2017. Επιπλέον, δεν προσκομίστηκε κανένα έγγραφο - βεβαίωση από χρηματοπιστωτικό οργανισμό που να επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό περί υπεραξίας ποσού 1.990€...».

Επί αυτών των διαπιστώσεων του ελέγχου τυγχάνουν λεκτέα τα κάτωθι:

-Για την υπό στοιχ. Α/Α 160-29/11/2017 - 4.990€ συναλλαγή προσκομίζω εκ νέου με επίκληση το αντίγραφο της κίνησης λογαριασμού μου, της τράπεζας Πειραιώς (Λογαριασμός Νο, με συνδικαιούχους εμένα και τη πρώην σύζυγο μου, ανωτ. σχετ. 14), όπου φαίνεται ξεκάθαρα, ότι το εν λόγω χρηματικό ποσό έχει πιστωθεί (στήλη "CREDIT") την 29-11-2017 και υπάρχει η ρητή αναφορά: Στο δε προσκομιζόμενο με επίκληση έγγραφο της εταιρείας (ανωτ. σχετ. 15) υπάρχει η ίδια ακριβώς καταχώρηση (5.000€, με τα 10€ έξοδα πλατφόρμας και για αυτό εμφανίζεται πίστωση εξ Ευρώ 4.990€), με κοινό reference number την 22-11-2017 (λόγω ύπαρξης valeur), με την ένδειξη «WITHDRAW» (απόσυρση) και σχόλιο «SEPA BANK TRANSFER COMPLETED» (ολοκληρωμένη τραπεζική συναλλαγή), που αποδεικνύει, ότι πηγή προέλευσης της διερευνώμενης πίστωσης του εν λόγω ποσού ήταν πράγματι η συγκεκριμένη χρηματιστηριακή συναλλαγή, την οποία ήδη με το σχετ. 2 υπόμνημα μου είχα επικαλεστεί και εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε.

Σε κάθε περίπτωση, από την κίνηση του τραπεζικού μου λογαριασμού, αποδεικνύεται η μεταφορά την 11-7-2017, με εξερχόμενο έμβασμα , ποσού 1.000€ υπέρ και η μεταφορά την 3-7-2017 ποσού 2.000€.

Αρα συνολικά έχω καταβάλλει για την αγορά των εν θέματι χρηματιστηριακών προϊόντων το συνολικό ποσό εξ Ευρώ 3.000,00€. Από τα ίδια ως άνω προσκομιζόμενα με επίκληση έγγραφα της και τον ανωτέρω τραπεζικό μου λογαριασμό μου στην Τράπεζα Πειραιώς, προκύπτουν πιστώσεις ανερχόμενες στο ποσό εξ Ευρώ 4.990€. Όπως διευκρινίστηκε και ανωτέρω, με την ΠΟΛ. 1032/26.1.2015 εγκύκλιο, για τον προσδιορισμό του τελικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημία) από τις ως άνω μεταβιβάσεις λαμβάνεται το αλγεβρικό άθροισμα των πράξεων (συναλλαγών) που φορολογούνται βάσει της παρ. 1 του άρθρου 42 και έχουν λάβει χώρα εντός του ίδιου φορολογικού έτους, όλων των κατηγοριών των τίτλων της παραγράφου 1. Με βάση τα ανωτέρω λοιπόν, ορθώς υπολόγισα την υπεραξία που καρπώθηκα στο ποσό των 1.990€, βάσει των πραγματικών δεδομένων (αγοράς-πώλησης και άρα του αλγεβρικού αθροίσματος που απαιτείται) και επί του οποίου πράγματι αναλογεί φόρος 15%, ήτοι το ποσό των 298,5€, το οποίο ως και ανωτέρω ελέχθη δήλωσα προσηκόντως στην Φορολογική Αρχή, εκκαθαρίστηκε και απέδωσα τον αναλογούντα φόρο.

Από την ίδια δε την φορολογική μου δήλωση προκύπτει, ότι έχω συμπεριλάβει το σύνολο των πιστώσεων μου ($11.800€ + 4.990€ = 16.790€$, δείτε κωδ. 781 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017) και το κόστος αγοράς αυτών ($9.100€ + 3.000€ = 12.100€$, ίδετε κωδ. 743 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017). Συνεπώς, προκύπτει καθαρή υπεραξία 4.690€ ($16.790€ - 12.100€ = 4.690€$) επί της οποίας αναλογεί φόρος μεταβίβασης τίτλων αλλοδαπής 15%, δηλαδή 703, 5€ ($405€ + 298,5€ = 703, 5€$), τον οποίο και έχω προσηκόντως δηλώσει και καταβάλλει.

Επ' αυτού ο έλεγχος δεν έχει να αντικρούσει κανένα πειστικό επιχείρημα. Σύμφωνα δε και με την παραπάνω, υπό στοιχ. 1.1. ανάλυση, η φορολογική Αρχή, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης θα όφειλε να αιτιολογήσει ειδικά και εμπεριστατωμένα την απόρριψη των ισχυρισμών μου και σε κάθε περίπτωση, αν έχει διαφορετική άποψη από την διατυπωμένη εκ μέρους μου, να αναζητήσει η ίδια στοιχεία από την εν λόγω χρηματιστηριακή πλατφόρμα (όπως εξάλλου έπραξε και με τους τραπεζικούς μου λογαριασμούς). Ουδέν ωστόσο σχετικό έπραξε, αντίθετα, απέρριψε συλλήβδην και ανατιολόγητα τις εν λόγω συναλλαγές μου, θεωρώντας τις συνολικά αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, χωρίς να απαντήσει στις αιτιάσεις μου επί της ουσίας.

Εντύπωση δε κάνει, ότι προέβη στις σχετικές αυτές ενέργειες, δίχως καν να αφαιρέσει το κόστος αγοράς των εν θέματι χρηματιστηριακών προϊόντων, ως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα από μένα έγγραφα και θεωρώντας το σύνολο των πιστώσεων κέρδος και άρα αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας! Τούτο όμως τυγχάνει εξωπραγματικό και δεν συνάδει ούτε με την κοινή λογική, που ορίζει, ότι το κόστος αγοράς αυτών θα πρέπει να αφαιρεθεί από τις πιστώσεις που

εμφαίνονται στο λογαριασμό μου και εν τέλει να καταβάλλω φόρο υπεραξίας μόνο για το κέρδος, όπως και εκ των προσκομισθέντων εγγράφων αποδεικνύεται.

Τέλος, ακόμα και αν ήθελε κριθεί ότι το σύνολο των εν θέματι πιστώσεων συνιστά κέρδος μου, πράγμα που αρνούμαι κατηγορηματικά και ευχερώς δύναται να διαπιστωθεί από την απλή επισκόπηση της κίνησης του τραπεζικού μου λογαριασμού μου και της, σε κάθε ωστόσο περίπτωση, θα έπρεπε ο έλεγχος να αντιμετωπίσει την εν λόγω πίστωση ως αυτό που είναι, ήτοι μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής και να της επιβάλλει τον αναλογούντα φόρο υπεραξίας 15%. Ούτε όμως αυτό έπραξε ο έλεγχος και συνεπώς και στο σημείο αυτό σφάλει και πρέπει να διορθωθεί».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.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, στο **άρθρο 39 του Ν. 4174/2013** ορίζονται τα εξής:

«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, σύμφωνα με την **εγκύκλιο του Υπ. Οικ. ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «...

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

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία 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, 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.».

Επειδή, στο με Αρ.Πρωτ. **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας.» αναφέρεται:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα :

Β΄ Προσαύξηση περιουσίας

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

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής,

καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

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

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

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

5.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7.

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.

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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 .».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την **ΠΟΛ 1073/2018** εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων:

«1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.[4174/2013](#), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του [άρθρου 49](#) του ν.[4509/2017](#) και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.[4512/2018](#), διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.....»

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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 επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται:

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

**Ως προς το φορολογικό έτος 2015 και την υπ αριθμ./2021 Οριστική Πράξη
Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**

Επειδή, όπως αναγράφεται στην από 28/01/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, ο προσφεύγων «κατέβαλε το ποσό των 27.000,00 ευρώ μετρητών, σύμφωνα με το/13-5-15 συμβόλαιο, για την αγορά ακινήτου και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο και δεν ανέφερε κανένα ισχυρισμό για την πηγή προέλευσης». Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 21 του Ν. 4174/2013 προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης στο έγγραφο των απόψεών της επί των ισχυρισμών του προσφεύγοντος αναφέρει τα εξής: «*Η υπό κρίση συναλλαγή αφορά την αγορά ακινήτου στην Καλλιθέα Αττικής, επί της οδού, αξίας 27.000€ με καταβολή μετρητών, σύμφωνα με Συμβόλαιο που συνέταξε η συμβολαιογράφος Καλλιθέας, το οποίο εκ παραδρομής στο/16-9-2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και στην έκθεση αναγράφηκε ως/13-5-2015 αντί του ορθού/13-5-2015 και το οποίο και ο προσφεύγων στην προσφυγή του αναφέρει ως/16-5-2015.*

Καταρχήν το υπό κρίση ποσό αφορά το φορολογικό έτος 2015 και όχι το φορολογικό έτος 2014. Δεύτερον, ο ισχυρισμός ότι με/3-7-2020 υπόμνημα ο προσφεύγων απάντησε για το υπό κρίση ερώτημα δεν είναι ακριβής. Απεστάλη δια του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου συμπληρωματικό υπόμνημα το οποίο έλαβε από την υπηρεσία μας αρ. πρωτ./13-7-2020 και στο οποίο αναφέρει: « σε συνέχεια της με αριθμ πρωτ με το/3-7-2020 κατάθεσης δικαιολογητικών που αφορούν το κο σας αναφέρουμε ότι εκ παραδρομής δεν συμπεριλήφθη

α) η γραμμή 68 που αφορά:

.....

& β) EXCEL γραμμών από 97 - 101».

Συνημμένα πράγματι απέστειλε πίνακα με Α/Α 97 - 101, τα οποία εξετάστηκαν από τον έλεγχο και έγιναν και δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου.

Επιπλέον, από το αναφερόμενο παραπάνω «β) EXCEL γραμμών από 97 - 101», ο ελεγχόμενος κάτω από τον πίνακα συμπεριέλαβε τα αναφερόμενα στην προσφυγή του:

«ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ/13.05.15 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ €27.000 ΜΕΤΡΗΤΑ. ΤΑ ΧΡΗΜΑΤΑ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ €30.000 ΤΟ ΟΠΟΙΟ

ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΣΤΟΝ ΑΕΡΟΛΙΜΕΝΑ ΕΛ. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠ' ΑΡΙΘ./2015 ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ ΣΤΙΣ 18.04.15. ΣΧΕΤΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ 16».

Στα πλαίσια επεξεργασίας και ελέγχου εκατοντάδων τραπεζικών κινήσεων του συστήματος και αφού ελέχθησαν μεγάλο πλήθος προσκομισθέντων εγγράφων, με μεγάλο όγκο πληροφοριών (συμβόλαια, εκτυπώσεις τραπεζικών κινήσεων, κλπ) και λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι ο προσφεύγων δεν προέβαλε ισχυρισμούς στο εκδοθέν Σημείωμα Ελέγχου, πράγματι η ως άνω αναφορά στο/13-7-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα του ελεγχόμενου και όχι στο/3-7-2020 αρχικό υπόμνημα δεν ελήφθη υπόψη.»

Επειδή, το προσκομισθέν αντίγραφο/18-4-2015 έντυπο δήλωσης ρευστών μετρητών στο αεροδρόμιο Ελ. Βενιζέλος (σχετικό 11), φέρει ημερομηνία 18/4/2015, η οποία είναι σε κοντινό χρονικό διάστημα με την ημερομηνία αγοράς του ακινήτου (13/5/2015), αναφέρεται σε αυτό ως σκοπός η αγορά ακινήτου και επιπλέον στην από 18/6/2020 συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, στον κωδικό 735 «αγορά ακινήτων ...» έχει συμπεριληφθεί ποσό 28.752,56 € που καλύπτει το ποσό αγοράς του ακινήτου (27.000€) και επομένως τα παραπάνω συνάδουν με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκομίζει και στην Υπηρεσία μας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή το ως άνω υπ' αριθμ./18-4-2015 έντυπο δήλωσης ρευστών μετρητών στο αεροδρόμιο Ελ. Βενιζέλος και λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός και η υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικού έτους 2015 πρέπει να ακυρωθεί.

Ως προς το φορολογικό έτος 2017 και την υπ αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, ο έλεγχος καταλόγισε τις πιστώσεις με Α/Α 160-29/11/17- 4.990€, 159-6/11/2017-1.800€, 162-11/12/2017- 5.000€, 163 - 12/12/2017 - 5.000€, συνολικής αξίας 16.790€, ως αγνώστου πηγής με την αιτιολογία ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους.

Επειδή, ωστόσο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού του, στην Τράπεζα Πειραιώς στον οποίο φαίνεται ότι τα εν λόγω ποσά έχουν πιστωθεί από την εταιρεία, ενώ

προσκομίζει ταυτόχρονα εκτύπωση του λογαριασμού του από το επίσημο site της εν λόγω εταιρείας. Από την σύγκριση των δύο καταστάσεων προκύπτει αβίαστα ότι τα χρήματα μεταφέρονται από τον λογαριασμό του προσφεύγοντος στην , στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα Πειραιώς, φέροντας ακριβείς ημερομηνίες μεταφοράς και τους ίδιους reference numbers.

Επειδή, ο προσφεύγων στους ισχυρισμούς του, όπως αυτοί αποτυπώνονται αυτολεξεί στην παρούσα απόφαση, κάνει λεπτομερή αναφορά στις εν λόγω πιστώσεις παρέχοντας επαρκείς εξηγήσεις, οι οποίες θα έπρεπε να διερευνηθούν και να απαντηθούν αναλόγως από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης. Αντ' αυτού, στο έγγραφο απόψεων της, η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης απορρίπτει τους εν λόγω ισχυρισμούς υποστηρίζοντας ότι *«.....το προσκομισθέν σχετικό 15 είναι μια εκτύπωση, η οποία στο πάνω μέρος της φέρει το λεκτικό «Finance –» και παρακάτω εκτός από το ονοματεπώνυμο του ελεγχόμενου, παρατίθενται μια σειρά κινήσεων που ο ελεγχόμενος στην προσφυγή τις αντιστοιχίζει με τις υπό κρίση πιστώσεις! Το εν λόγω έγγραφο δεν φέρει υπογραφή ούτε στοιχεία του εκδότη. Δεν φέρει κανένα διακριτικό της επιχείρησης και της διεύθυνσης της έδρας ή στοιχείων επικοινωνίας. Ούτε ο ελεγχόμενος στην προσφυγή του εισφέρει περισσότερα στοιχεία σχετικά με την ταυτότητα της χρηματιστηριακής επιχείρησης σύμφωνα με αυτόν.....»*

Επειδή, με μια απλή αναζήτηση στην ιστοσελίδα της , καθίσταται σαφές ότι πρόκειται περί μίας διεθνούς εταιρείας διαχείρισης κρυπτονομισμάτων, στην οποία αναγράφονται όλα τα στοιχεία της π.χ. διεύθυνση, στοιχεία επικοινωνίας και τρόπος λειτουργίας της. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα μπορούσε να αντλήσει όλα εκείνα τα στοιχεία, για τα οποία απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, μέσα από μία απλή επίσκεψη στην ιστοσελίδα της εν λόγω εταιρείας και να μην τον αναγκάσει στα αδύνατα.

Επειδή, επιπροσθέτως, ο προσφεύγων υπέβαλλε συμπληρωματική δήλωση βάσει του Ν.4512/2018 και πριν την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η οποία παρελήφθη στις 3/7/2020 από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, με την οποία δήλωσε το ποσό των 16.790,00 ευρώ στον κωδικό 781 του Πίνακα 6, το ποσό των 12.190,00 ευρώ στον κωδικό 743 του Πίνακα 5 και το ποσό των 4.690,00 ευρώ στον κωδικό 865 του Πίνακα 4, κάτι το οποίο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ούτε έλαβε υπόψη της, ούτε απέρριψε με σαφή αιτιολογία.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος είχε την δυνατότητα να ελέγξει εάν ο προσφεύγων διέθετε τα χρηματικά διαθέσιμα για να επενδύσει σε άυλους τίτλους κεφαλαίου, να ερευνήσει για τυχόν κέρδος από την διάθεση και ρευστοποίηση αυτών και να επιβάλλει τον αναλογούντα φόρο. Αντ' αυτού προτίμησε να θεωρήσει το ποσόν των 16.790,00 ευρώ ως εισόδημα αγνώστου πηγής,

χωρίς να παρέχει καμία σαφή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία ως προς στους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος. Ωστόσο, ποσό των 16.790,00 ευρώ δεν συνιστά εισόδημα αγνώστου πηγής καθώς από τα προσκομισθέντα έγγραφα και στοιχεία προκύπτει η πηγή και αιτία προέλευσής του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος απέρριψε τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος, χωρίς να παρέχει την ειδική, σαφή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία για τον λόγο απόρριψης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθ. 28 και 64 του ν.4174/2013, σε αντίθεση με την αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, και συνεκτιμώντας τα λοιπά πραγματικά στοιχεία επί της ουσίας της υπόθεσης όπως εκτενώς αναπτύχθηκαν παραπάνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να τύχουν αποδοχής.

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου) , δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

*«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, η αιτιολογία του ελέγχου ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για το ποσό των 16.790,00 ευρώ το οποίο αποτελεί ρευστοποίηση κρυπτονομισμάτων, δεν δύναται να θεμελιώσει

την έκδοση καταλογιστικής πράξης καθότι, καθίσταται ασαφής και αόριστη, ενώ βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 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 των πράξεων. Ως εκ τούτου, η Έκθεση Ελέγχου στην οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται μερικώς αναιτιολόγητη ως προς την χρήση 2017 και καθιστά την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. /28-01-2021 πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την ακύρωση των υπ' αριθμ. και /28-01-2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, φορολογικών ετών 2015 και 2017 αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Υπ' αριθμ. /28-01-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ: 0,00 € (ΜΗΔΕΝ)

B) Υπ' αριθμ. /28-01-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ: 0,00 € (ΜΗΔΕΝ)

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.