



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/02/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 328

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά των κάτωθι πράξεων:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		08-09-2021	Εισόδημα	2015	8.024,77€
2		08-09-2021	Εισόδημα	2016	3.190,41€

3	.....	08-09-2021	ΦΠΑ	2015	43.333,47€
4	.....	08-09-2021	ΦΠΑ	2016	7.131,20€
5	.....	08-09-2021	ΦΠΑ	2017	4.490,46€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, 2016 και 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 08-09-2021 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ποσού 6.260,45 €, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 626,05 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.138,27 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 8.024,77 €.

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου ποσού 2.204,89 €, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 551,22 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 434,30 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 3.190,41 €.

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015- 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου, ποσού 28.888,98€ πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 14.444,49 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 43.333,47 €.

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016- 31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου

φόρου, ποσού 4.754,13€ πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.377,07 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 7.131,20 €.

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017- 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου, ποσού 2.993,64€ πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.496,82 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 4.490,46 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ./2021 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα έλεγχος των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017 και 2018, αντίστοιχα, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) και του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) καθώς και εάν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167).

Στις 10/03/2021, ο έλεγχος μετέβη στην διεύθυνση της ελεγχόμενης επιχείρησης και αφού δεν βρήκε κανέναν θυροκόλλησε την πρόσκληση του αρ. 14 του ν. 4174/2013 με συνημμένη γνωστοποίηση και εντολή ελέγχου με την οποία καλούσε την ελεγχόμενη επιχείρηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017, και 2018.

Καθόσον η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανευρέθει στην ως άνω δηλωθείσα ως έδρα διεύθυνση, ο έλεγχος στις 18/03/2021 μετέβη στα δηλωθέντα υποκαταστήματα επί της οδού, και, και αφού δεν βρήκε κανέναν προχώρησε σε θυροκόλληση της πρόσκλησης του αρ. 14 του ν. 4174/2013.

Περαιτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στην τελευταία διεύθυνση κατοικίας που υπέβαλε την φορολογική του δήλωση ο ελεγχόμενος την με αρ. πρωτ./2021 αρ. κατάστασης με τα οποία τον καλούσε όπως εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017 και 2018.

Επιπλέον, ο έλεγχος έστειλε με e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της ελεγχόμενης επιχείρησης που απεικονίζεται στην τελευταία υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, μήνυμα για την προσκόμιση των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017 και 2018.

Παρόλα αυτά, η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στα ως άνω τέσσερα (4) έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου της ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017, και 2018.

Κατόπιν των παραπάνω ενεργειών και επειδή η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στα ως άνω τέσσερα (4) έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου της ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, ο έλεγχος προέβη σε άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών.

Από την επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, ο έλεγχος κατέληξε σε εκατόν πενήντα οκτώ (158) κινήσεις, οι οποίες κατά την επεξεργασία χαρακτηρίστηκαν ως αδιευκρίνιστες και απαιτείται δικαιολόγηση της προέλευσής τους, καθώς δεν συσχετίστηκαν με χρέωση λογαριασμών του προσφεύγοντος οι οποίοι να περιέχονται στο ηλεκτρονικό αρχείο που παραδόθηκε. Ο χαρακτηρισμός των πιστώσεων ως αδιευκρίνιστων, βασίστηκε στην περιγραφή και στην αιτιολογία της συναλλαγής, όπως δόθηκαν από τις τράπεζες.

Στην συνέχεια στις 12/04/2021 ο έλεγχος κοινοποίησε με συστημένη επιστολή (RE.....GR) αρ. κατάστασης (η κοινοποίηση των οποίων θεωρείται ότι συνετελέσθη την 28/04/2021), το υπ' αρ. πρωτ./2021 αίτημα παροχής πληροφοριών σχετικά με το παραπάνω άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της επιχείρησης του προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο παραπάνω αίτημα παροχής πληροφοριών, ο έλεγχος συσχέτισε τα στοιχεία του ελεγκτικού υλικού με ότι διαθέσιμο στοιχείο είχε στην διάθεσή του και κατέληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις:

A) Φορολογικό έτος 2015

Χρήση	Δηλωθέντα ακαθ. ιδίου	Δηλωθέντα ακαθ. από ΜΥΦ του ιδίου	Δηλωθέντα έξοδα από ΜΥΦ τρίτων	Διαφορά από μη δηλωθ. Ακαθ.	Πρωτογενής καταθέσεις
2015	200.320,96	200.320,96	200.371,66	50,70	17.905,93

Στην συνέχεια προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σε $50,70 + 200.320,96 = 200.371,66$ ευρώ.

Τα καθαρά κέρδη του ελεγχόμενου βάσει ελέγχου είναι τα εξής:

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ από επιχειρηματική δραστηριότητα	200.371,66 ευρώ
ΕΣΟΔΑ από ελευθέρια επαγγέλματα (προσαύξηση περιουσίας)	<u>17.905,93 ευρώ</u>
Σύνολο	218.277,59 ευρώ

A) Φορολογικό έτος 2016

Χρήση	Δηλωθέντα ακαθ. ιδίου	Δηλωθέντα ακαθ. από ΜΥΦ του ιδίου	Δηλωθέντα έξοδα από ΜΥΦ τρίτων	Πρωτογενής καταθέσεις
2016	30.965,69	30.965,69	30.965,69	6.681,50

Στην συνέχεια προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα αυτά που προκύπτουν από τα δηλωθέντα δηλ. 30.965,69 ευρώ

Τα καθαρά κέρδη του ελεγχόμενου βάσει ελέγχου είναι τα εξής:

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ από επιχειρηματική δραστηριότητα	30.965,69 ευρώ
--	-----------------------

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

- Μη νόμιμος και πλημμελής καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016,
- Μη σύννομη η εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/94 ως αντισυνταγματικής και ως αντίθετης στην αρχή της χρηστής διοίκησης,
- Μη επιτρεπτή η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης,
- Παραβίαση της συνταγματικής Αρχής της Χρηστής Διοίκησης, λόγω ότι ο προσφεύγων καλείται να προσκομίσει στοιχεία που δεν απαιτούνται από το προγενέστερο καθεστώς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α'167)** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν.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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1175/ 17-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»** αναφέρεται ότι: «... 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, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015** «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«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 προσαύξησης της.

5. ...

6. ...

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. 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1050/ 17-2-2014** με θέμα: «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου

...

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

• **Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.**

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 1895/2018**: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 886/2016, 7μελής).».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 1893/2018**: «4. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν 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, αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου 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 παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει 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. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. ...».

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016** τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

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

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 884/2016**: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Επειδή, οι καταθέσεις που χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενής για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ είναι οι κάτωθι:

Πίνακας 1

Α/Α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
7	28/3/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ENANTI	150,00
9	2/4/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.240,00

15	6/5/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.000,00
39	21/7/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	2.000,00
46	31/7/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1.140,00
47	31/7/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	1.500,00
48	6/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1.000,00
52	24/8/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	700,00
54	29/8/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	250,00
57	8/9/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.000,00
58	8/9/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	390,00
60	14/9/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.500,00
64	5/10/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.640,00
66	8/10/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.200,00
67	13/10/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.200,00
70	15/10/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	259,13
72	17/10/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	100,00
82	8/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	420,00
84	9/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.500,00
85	11/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.500,00
86	12/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.200,00
89	13/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	8.000,00
92	20/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	2.000,00
94	23/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.000,00
95	23/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00

97	24/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	997,00
98	25/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	250,00
99	25/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	120,00
102	28/11/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	420,00
103	2/12/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	286,59
110	23/12/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	300,00
113	30/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει ότι για το φορολογικό έτος 2015 οι με α/α 7, 9, 15, 39, 46, 47, 48, 52, 54, 57, 58, 60, 64, 66, 67, 70, 72, 82, 84, 85, 86, 89, 92, 94, 95, 97, 98, 99, 102, 103, 110, και 113 εγγραφές χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 34.013,59 ευρώ / 2 συνδικαιούχους = 17.006,80€. Επιπλέον οι με α/α 54, 58, 70 εγγραφές συνολικής αξίας 899,13€ δεν αφορούν 2 συνδικαιούχους αλλά μόνο τον προσφεύγοντα με αποτέλεσμα να προστίθενται, ήτοι σύνολο 17.006,80+ 899,13 =17.905,93 ευρώ

Επειδή, οι καταθέσεις που χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενής για το φορολογικό έτος 2016 σύμφωνα με την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ είναι οι κάτωθι:

Πίνακας 2

Α/Α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
115	5/1/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	408,00
116	8/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
118	16/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	140,00
121	26/1/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	400,00
123	9/2/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.500,00
125	11/2/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	300,00
127	14/2/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.000,00
128	14/2/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	120,00

130	1/3/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	80,00
131	4/3/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	200,00
132	8/3/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	380,00
134	15/3/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	100,00
136	22/3/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	2.400,00
142	16/4/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	200,00
148	27/5/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	510,00
150	12/6/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΚΑ	400,00
153	15/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	600,00
154	19/7/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	600,00
157	12/8/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	840,00
158	12/9/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	785,00

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει ότι για το φορολογικό έτος 2016 οι με α/α 115, 116, 118, 121, 123, 125, 127, 128, 130, 131, 132, 134, 136, 142, 148, 150, 153, 154, 157 και 158 εγγραφές χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 8.963,00 ευρώ / 2 συνδικαιούχοι = 4.481,50 €

Επιπλέον, οι με α/α 121,123,125 συνολικής αξίας 2.200,00 ευρώ δεν αφορούν 2 συνδικαιούχους άλλα μόνο τον προσφεύγοντα με αποτέλεσμα να προστίθενται, ήτοι σύνολο 4.481,50 + 2.200,00 = 6.681,50 ευρώ

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ανέρχονται στο ύψος των 200.371,66€ και των 30.965,69€ αντίστοιχα.

Επειδή, από τις διαπιστώσεις του ελέγχου προκύπτει ότι α) για το φορολογικό έτος 2015 τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από την Μ.Υ.Φ. του ιδίου με τα δηλωθέντα έξοδα όπως εμφανίζονται στις υποβληθείσες Μ.Υ.Φ. από τρίτους έχουν μια ελάχιστη απόκλιση της τάξεως 50,70€ ενώ β) για το φορολογικό έτος 2016 τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από την Μ.Υ.Φ του ιδίου με τα δηλωθέντα έξοδα όπως εμφανίζονται στις υποβληθείσες Μ.Υ.Φ. από τρίτους συμπίπτουν.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος δικαιολόγησε το μεγαλύτερο μέρος των τραπεζικών πιστώσεων του προσφεύγοντος ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του, κατόπιν διασταυρώσεως από τις Μ.Υ.Φ. του ιδίου και των αντισυμβαλλόμενων, για τις οποίες είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα παραστατικά.

Επειδή, ο έλεγχος δεν αναφέρει ότι τα συνολικά ποσά των πρωτογενών τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος, για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, είναι μεγαλύτερα του ύψους των ακαθάριστων εσόδων του.

Επειδή, οι αιτιολογίες των τραπεζικών εγγραφών όπου ο έλεγχος τις χαρακτήρισε ως πρωτογενείς καταθέσεις (ήτοι μεταφορά, κατάθεση επιταγών, έναντι λογαριασμού, κατάθεση) για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 είναι αδιευκρίνιστες και αόριστες

Επειδή, ο έλεγχος για τα ποσά ύψους 17.905,93 €, ως προς το φορολογικό έτος 2015, και 6.681,50€, ως προς το φορολογικό έτος 2016, δεν απέδειξε ότι αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις, οι οποίες ανάγονται εκτός της ήδη δηλωθείσας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος αλλά ούτε ότι αφορούν εισόδημα από άλλη πηγή. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς τον καταλογισμό της προσαύξησης περιουσίας για το εισόδημα των φορολογικών ετών 2015 και 2016, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, ο έλεγχος προέβη στις ακόλουθες κάτωθι ενέργειες ως προς την πρόσκληση του αρ. 14 του ν.4174/2013:

- Στις 10/03/2021, ο έλεγχος μετέβη στην διεύθυνση της ελεγχόμενης επιχείρησης και θυροκόλλησε την ως άνω πρόσκληση.
- Στις 18/03/2021 ο έλεγχος μετέβη στα δηλωθέντα υποκαταστήματα επί της οδού και και θυροκόλλησε την πρόσκληση του αρ. 14 του ν.4174/2013.
- Ο έλεγχος κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στην τελευταία διεύθυνση κατοικίας που υπέβαλε την φορολογική του δήλωση ο ελεγχόμενος την με αρ. πρωτ./2021 αρ. κατάστασης με τα οποία τον καλούσε όπως εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017, και 2018.
- ο έλεγχος έστειλε με e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της ελεγχόμενης επιχείρησης που απεικονίζεται στην τελευταία υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, μήνυμα.

Επειδή, η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στα ως άνω τέσσερα (4) έγγραφα αιτήματα του Προϊσταμένου της ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, στις 13/7/2021 στάλθηκε το με αριθ./2021 Σημείωμα διαπιστώσεων με το οποίο καλούσε τον προσφεύγοντα εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του εν λόγω σημειώματος να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του στο οποίο και δεν ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος εξέδωσε την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και την από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., στην οποία ορθώς δεν αναγνώρισε τις φορολογητέες εισροές και την έκπτωση του φόρου αυτών από τις εκροές με αποτέλεσμα τις προκύπτουσες διαφορές στον Φ.Π.Α.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, πλην της περίπτωσης των χαρακτηριζομένων από τον έλεγχο ως πρωτογενών καταθέσεων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, και στην από 08/09/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος
1		08-09-2021	Εισόδημα	2015
2		08-09-2021	Εισόδημα	2016

και

β) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος
1		08-09-2021	ΦΠΑ	2015
2		08-09-2021	ΦΠΑ	2016
3		08-09-2021	ΦΠΑ	2017

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	199.306,53	218.277,59	199.306,53	0,00
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				0,00
	Χρεωστικό ποσό	62.271,15	68.531,60	62.271,15	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			626,05	0,00	0,00
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		11.958,39	13.096,66	11.958,39	0,00
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	74.229,54	82.254,31	74.229,54	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	33.092,74	39.774,24	33.092,74	0,00
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				0,00
	Χρεωστικό ποσό	7.976,36	10.181,25	7.976,36	
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			551,22		0,00
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τέλους χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		877,03	1.311,33	877,03	0,00
Τέλος επιτηδεύματος		3.050,00	3.050,00	3.050,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	11.903,39	15.093,80	11.903,39	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

3. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	200.320,96	200.371,66	50,70
Αξία φορολογητέων εισροών	125.744,67		125.744,67
Φόρος Εκροών	46.073,83	46.085,49	11,66
Υπόλοιπο φόρου εισροών	46.073,83	17.196,51	28.877,32
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο		28.888,98	28.888,98
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ		14.444,49	14.444,49
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		43.333,47	43.333,47
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	για επιστροφή		

4. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	30.965,69	30.965,69	
Αξία φορολογητέων εισροών	20.327,51		20.327,51
Φόρος Εκροών	7.300,42	7.300,42	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	7.300,42	2.546,29	4.754,13
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο		4.754,13	4.754,13
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ		2.377,07	2.377,07
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		7.131,20	7.131,20
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	για επιστροφή		

5. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	13.100,00	13.100,00	
Αξία φορολογητέων εισροών	12.473,50		12.473,50
Φόρος Εκροών	3.144,00	3.144,00	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.144,00	150,36	2.993,64
Πιστωτικό υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο		2.993,64	2.993,64
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ		1.496,82	1.496,82
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		4.490,46	4.490,46
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση		
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	για επιστροφή		

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.