



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 05/04/2022

Αριθμ. Αποφ.: 657

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10 Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου, επί της οδού , Τ.Κ., κατά της με αριθμ./...../08-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 13-01-2022 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ./...../**08-11-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 2.922,81€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 1.461,41€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 1.314,65€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 5.698,87€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 08-11-2021 έκθεση φορολογίας εισοδήματος (Ν 4172/2013), της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης κατόπιν ελέγχου που διενήργησε δυνάμει της υπ' αριθμ./2021 σχετικής εντολής. Ειδικότερα, αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ./...../..... έκθεση ελέγχου της ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ΒΟΡΕΙΟΥ ΕΛΛΑΔΟΣ, η οποία συντάχθηκε μετά από παραγγελία του Εισαγγελέα Εγκλημάτων Διαφθοράς Θεσσαλονίκης, για τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διαπίστωση τέλεσης των πράξεων απάτης (άρθρ. 386 Π.Κ.), δωροδοκίας (άρθρ. 235 Π.Κ.) και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες (άρθρ. 45 Ν. 3691/2008), σχετικά με όσα αναφέρονται στη συνημμένη στη δικογραφία καταγγελία σε βάρος καθηγητών της Οδοντιατρικής Σχολής Θεσσαλονίκης.

Από την επεξεργασία του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων (ακίνητη και κινητή περιουσία) του προσφεύγοντος – καθηγητή της Οδοντιατρικής Σχολής Θεσσαλονίκης και σε συνδυασμό με την διεξοδική ανάλυση της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών και από την σύγκριση των υπολογισθέντων από τον έλεγχο εισοδημάτων και των δηλωθέντων στις φορολογικές δηλώσεις, και με την υπόθεση ότι το σύνολο των «δηλωθέντων εισοδημάτων» του ελεγχόμενου, έχει διέλθει από τους τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς, διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, για το φορολογικό έτος 2015, ύψους 21.103,30 €.

Ακολούθως συντάχθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./...../...../17-09-2018 πρόσκληση Παροχής Πληροφοριών με την οποία καλούνταν ο ελεγχόμενος να παράσχει διευκρινήσεις/επεξηγήσεις σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις και αν τα διακινηθέντα χρηματικά ποσά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί με ειδική διάταξη από το φόρο προσκομίζοντας ταυτόχρονα οποιοδήποτε έγγραφο. Ο

προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα, κατέθεσε τις από 11/10/2018 απόψεις του, οι οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές και συγκεκριμένα η προσαύξηση περιουσίας για την οποία δεν προκύπτει η πηγή ή αιτία προέλευσης περιορίστηκε στο ύψος των 11.503,30 € ενώ η αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη από τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων στο ύψος των 2.400,00 €. Περαιτέρω η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, υιοθετώντας τα πορίσματα ελέγχου της ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ΒΟΡΕΙΟΥ ΕΛΛΑΔΟΣ, κοινοποίησε το με αριθ./23-09-2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, με τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου, για τον οποίο ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./21-10-2021 υπόμνημα του, το οποίο έγινε εν μέρει δεκτό και η προσαύξηση περιουσίας για την οποία δεν προκύπτει η πηγή ή αιτία προέλευσης περιορίστηκε τελικά στο ύψος των 8.857,00 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση της με αριθμό/...../08-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 αντίστοιχα, ισχυριζόμενος ότι :

- 1) οι με α/α/02-01-2015,/03-06-2015,/25-06-2015 και/02-12-2015, καταθέσεις ύψους 700,00€, 700,00€, 700,00€ και 1.810,00 €, αντίστοιχα, στον με αριθ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορούν σε καταβληθέντα μισθώματα από τις μισθώτριες και, στην εκμισθώτρια θυγατέρα τους με ΑΦΜ Συνεπώς οι ως άνω καταθέσεις δεν αφορούν τον ίδιο αλλά την κόρη του, η οποία δεν μπορούσε να αποτελεί το πρώτο όνομα του ως άνω λογαριασμού, δεδομένης της ανηλικότητας της κατά τα χρόνο ανοίγματος του (17/1/1997). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκόμισε το από 6/12/2013 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης διαμερίσματος μεταξύ της εκμισθώτριας και τους και (Σχετικό 1), και την αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας της για το φορολογικό έτος 2015 (σχετ. 2).
- 2) οι με α/α/18-05-2015,/19-10-2015 και/21-12-2015, καταθέσεις, ύψους 900,00€, 2.600,00€, και 900,00€, αντίστοιχα, στον με αριθ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορούν σε καταβληθέντα ποσά κοινοχρήστων από συνιδιοκτήτες του συγκροτήματος κατοικιών στον οικισμό στην, για τις οποίες έχει οριστεί προσωπικά διαχειριστής. Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, προσκόμισε την με αριθ./2002 συμβολαιογραφική μερική σύσταση οριζόντιων ιδιοκτησιών (σχετ. 3), τις υπεύθυνες δηλώσεις των και (σχετ. 4 και 5) και φωτοαντίγραφο της με αριθ. επιταγής της Εθνικής Τράπεζας σε διαταγή της συνιδιοκτήτριας, η οποία μετά από οπισθογράφηση παρέδωσε στη σύζυγό του, για την εξόφληση των κοινοχρήστων (σχετ. 6).
- 3) Η με α/α/23-01-2015 κατάθεση ποσού 547,00€, στον λογαρ. της Πειραιώς, αντιστοιχεί σε αποζημίωση που του κατέβαλε η ανώνυμη ασφαλιστική εταιρεία με την

επωνυμία , λόγω βλάβης που υπέστη ο καταψύκτης της οικίας του, μετά την πρόκληση πυρκαγιάς.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

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 Ν.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, στο άρθρο 7 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ 1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίο”.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι " Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)".

Επειδή, στο άρθρο 39 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, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «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. [...]7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 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 [...] 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, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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 [...] . **Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή** με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται **ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.** Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016)».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «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 [...]

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, 2442/2013, 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. Πράγματι, 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, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

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 περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό ότι οι με α/α .../02-01-2015,/03-06-2015,/25-06-2015 και/02-12-2015 καταθέσεις, ύψους 700,00€, 700,00€, 700,00€ και 1.810,00 €, αντίστοιχα, στον με αριθ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορούν σε καταβληθέντα μισθώματα από τις μισθώτριες και, στην εκμισθώτρια θυγατέρα τους με ΑΦΜ

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, αφενός δεν προκύπτει όνομα του καταθέτη και αιτιολογία της κατάθεσης και αφετέρου δε διαπιστώνονται απευθείας καταθέσεις μισθώματος από τους ίδιους τους μισθωτές στον ανωτέρω λογαριασμό, ούτε υπάρχει συνεχή μηνιαία καταβολή ύψους 700,00€, που όμως διακόπτεται κατά τους μήνες που, κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, δόθηκαν τα μισθώματα εις χείρας του ιδίου και της συζύγου του μετρητά και η σύζυγός του, τα κατέθεσε στη συνέχεια στον ως άνω λογαριασμό, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Εξάλλου, από την παρ. 2 του από 6/12/2013 προσκομισθέντος μισθωτηρίου συμφωνητικού κατοικίας, προκύπτει ότι το μηνιαίο μίσθωμα συμφωνείται να καταβάλλεται μέσα στο πρώτο τρίμηνο κάθε μήνα στην κατοικία, η καταβολή δε αυτή, αποδεικνύεται μόνο με την έγγραφη απόδειξη του εκμισθωτή ή εξουσιοδοτημένου απ' αυτόν πρόσωπο ή της Τράπεζας αποκλειόμενου κάθε άλλου αποδεικτικού μέσου. Εντούτοις ο προσφεύγων δεν προσκόμισε καμία απόδειξη είσπραξης των ενοικίων αυτών, ώστε να αποδεικνύεται ο χρόνος καταβολής των μισθωμάτων και η περαιτέρω κατάθεσή τους στον εν λόγω λογαριασμό.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό ότι οι α/α .../18-05-2015,/19-10-2015 και .../21-12-2015, καταθέσεις, ύψους 900,00€, 2.600,00€ και 900,00€, αντίστοιχα, στον με αριθ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορούν σε καταβληθέντα ποσά κοινοχρήστων από συνιδιοκτήτες του συγκροτήματος κατοικιών στον οικισμό στην, για τις οποίες έχει οριστεί προσωπικά διαχειριστής:

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο έλεγχος αποδέχθηκε ότι οι με α/α/7-5-2015 και/18-12-2015, καταθέσεις, έκαστη, ύψους 900,00 €, στον με αριθ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορούν σε καταβληθέντα ποσά κοινοχρήστων, δεδομένης της αιτιολογίας «κοινόχρηστα». Αντιθέτως για τις επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα, καταθέσεις, αφενός δεν προκύπτει το όνομα και η αιτιολογία της κατάθεσης και αφετέρου, οι καταθέσεις διαφορετικών ποσών ύψους 900,00€, από τους και και 2.600,00€

από την, για πληρωμή κοινοχρήστων, δε δικαιολογείται, καθόσον οι οριζόντιες ιδιοκτησίες των ανωτέρω, έχουν την ίδια επιφάνεια και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό ότι η α/α .../23-01-2015, κατάθεση, ύψους 537,00€, στον με αριθ. λογαριασμό της Πειραιώς, αφορά σε αποζημίωση από την ανώνυμη ασφαλιστική εταιρεία με την επωνυμία, λόγω βλάβης του υπέστη ο καταψύκτης της οικίας του, μετά την πρόκληση πυρκαγιάς:

Ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, δεδομένου ότι δεν προσκομίζεται το σχετικό συμβόλαιο ασφάλισης λόγω πυρκαγιάς, από το οποίο να αποδεικνύεται η υποχρέωση της ασφαλιστικής εταιρείας για καταβολή αποζημίωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **09-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.:**

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

Επί της υπ'αρ./...../08-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

φορολογικό έτος 2015		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	υπόχρεου	48.018,59	56.875,59	56.875,59	8.857,00
	συζύγου	24.558,01	24.558,01	24.558,01	
Χρεωστικό ποσό φόρου		4.261,25	7.184,06	7.184,06	2.922,81
Προκαταβολή φόρου		4.470,96	4.470,96	4.470,96	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		360,00	360,00	360,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτ/μου		72,00	72,00	72,00	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		928,10	2.242,75	2.242,75	1.314,65
Τέλος επιτηδεύματος		1.300,00	1.300,00	1.300,00	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			1.461,41	1.461,41	1.461,65
Σύνολο φόρων για καταβολή		11.392,31	17.091,18	17.091,18	5.698,87

Επί του οφειλόμενου φόρου 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.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.