



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333237

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 19-09-2016

Αριθμός απόφασης: 1052

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας

του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την φορολογική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

4. Την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την φορολογική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του **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 με αριθμό προσβαλλόμενη **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς επιβλήθηκε, κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου, σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 8.570,00€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 10.284,00€, ήτοι συνολικό ποσό **18.854,00€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010 (οικονομικό έτος 2011), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 61-63 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 72 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/13) και των άρθρων 1 & 2 του Ν.2523/1997.

Ο επιβληθείς φόρος προέκυψε κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ' αρ.εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος με ημερομηνία θεώρησηςτου Σ.Δ.Ο.Ε.- ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΠΕΙΡΟΥ, ΔΥΤ. ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ, ΒΟΡΕΙΩΝ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ –ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΟΖΑΝΗΣ, που της διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο

(αρ. εισερχομένου - Δ.Ο.Υ. Καστοριάς). Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε κατόπιν του υπ' αρ. εγγράφου της εισαγγελίας Πρωτοδικών Φλώρινας, με το οποίο διαβιβάστηκε ονομαστική κατάσταση φυσικών προσώπων και ζητήθηκε να ολοκληρωθούν οι ελεγκτικές ενέργειες, προκειμένου να προσδιοριστεί η συμμετοχή τους, μεταξύ αυτών και του προσφεύγοντος, σε σχετικές με τοκογλυφικές συναλλαγές ή άλλες πράξεις κακουργηματικού χαρακτήρα. Εν συνεχεία, με την με αριθμό Α.Β.Μ.- Αρ.Παραγγελία της κ. Εισαγγελέως Πρωτοδικών Φλώρινας διενεργήθηκε επεξεργασία των στοιχείων που προέκυψαν από την έρευνα και τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Υπηρεσία (έλεγχος κίνησης τραπεζικών λογαριασμών – χρηματοοικονομικών προϊόντων) σε συνδυασμό με την σχηματισθείσα δικογραφία του Τ.Α Φλώρινας, που διαβιβάσθηκε με την προαναφερθείσα εισαγγελική παραγγελία, αναφορικά με την τέλεση αξιόποινων πράξεων.

Από την επεξεργασία των στοιχείων που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε., τα ευρήματα του οποίου αποτυπώνονται στην σχετική πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος, προέκυψαν, για την φορολογική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010, πρωτογενείς καταθέσεις σε ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος συνολικού ύψους **39.000€**, οι οποίες δεν προέρχονταν από δηλωθέντα εισοδήματά του. Για την εν λόγω περίοδο (οικονομικό έτος 2011) ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο έλεγχος επεξεργάστηκε τις επίμαχες καταθέσεις σε συνδυασμό με τα εισοδήματα αλλά και τις δαπάνες, που ο προσφεύγων δήλωσε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στις χρήσεις 2000-2010 (οικονομικά έτη από 2001 έως και 2011). Τα μοναδικά εισοδήματα που ο προσφεύγων δήλωσε (σε κοινές δηλώσεις με την σύζυγο) την επίμαχη δεκαετία ήταν 5.250€ και 2.300€ στις χρήσεις 2002 και 2004 αντίστοιχα, Κατόπιν τούτου, σύμφωνα με τον έλεγχο, προκύπτει ευθέως ότι ο προσφεύγων δεν είχε την δυνατότητα αποταμίευσης χρημάτων βάσει των εισοδημάτων του, τα οποία εισοδήματα να είναι σε θέση να καλύψουν συνολικά ή εν μέρει τις καταθέσεις χρημάτων σε ατομικό του λογαριασμό την χρήση 2010.

Πιο συγκεκριμένα, τα επίμαχα ποσά, που σύμφωνα με το Σ.Δ.Ο.Ε. αποτελούν προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος, κατατέθηκαν στον υπ' αρ. ατομικό λογαριασμό που διατηρούσε την περίοδο εκείνη στην **τράπεζα** και αναλύονται ακολούθως:

<u>Α/Α</u>	<u>Ημερομηνία</u>	<u>Ποσό κατάθεσης</u>	<u>Αιτιολογία</u>
1	28/07/2010	16.000€	Κατάθεση μετρητών
2	09/09/2010	11.000€	Κατάθεση επιταγής Κύπρου Νο.
3	10/09/2010	12.000€	Κατάθεση επιταγής Κύπρου Νο.
	ΣΥΝΟΛΟ	39.000€	

Όσον αφορά της επιταγές, εκδότης αυτών εμφανίζεται η επιχείρηση, η οποία εξέδωσε τις επιταγές αυτές την μεν πρώτη ύψους 11.000€ σε διαταγή της εταιρίας «.....» τη δε δεύτερη σε διαταγή Τελικός οπισθογράφος και αποδέκτης των χρημάτων εμφανίζεται ο προσφεύγων Οι δε συναλλαγές δεν δύναται να συσχετισθούν με την επαγγελματική του δραστηριότητα,

καθώς την συγκεκριμένη χρονική περίοδο ο προσφεύγων δεν είχε προβεί ακόμη σε έναρξη εργασιών της ατομικής του επιχείρησης (.....), η οποία πραγματοποιήθηκε στις

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, εν συνεχεία, αξιοποιώντας τα συγκεκριμένα ευρήματα, καταλόγισε φόρο εισοδήματος στα μη δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος, συνυπολογίζοντας παράλληλα και τις προβλεπόμενες στα άρθρα 1 και 2 του Ν. 2523/97 προσαυξήσεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 (φορολογική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

A. Η φορολογική αρχή, δεν έλαβε υπόψιν της το περιεχόμενο των έγγραφων εξηγήσεων του προσφεύγοντος, καταλήγοντας σε εσφαλμένα συμπεράσματα.

B. Εντελώς αυθαίρετα και δίχως την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος για την χρήση 2010. Αναφορικά με τις υπό κρίση καταθέσεις, η μεν κατάθεση μετρητών ύψους 16.000€ αφορά αποταμιεύσεις των γονέων του οι δε δύο επιταγές, συνολικής αξίας 23.000€, αφορούν εξυπηρέτηση στην εταιρεία, λόγω προβλημάτων που η ίδια είχε με την τράπεζα.

Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού ο προσφεύγων προσκομίζει την απόυπεύθυνη δήλωση του, αδελφό του

Όσον αφορά τον τελευταίο ισχυρισμό ότι εσφαλμένα ο Προϊστάμενος θεώρησε τα επίμαχα τιμολόγια ως εικονικά, δια της παρούσης κρίνεται ότι προβάλλεται εκ παραδρομής, καθώς το αντικείμενο του υπό κρίση ελέγχου δεν αφορούσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, αλλά συγκεκριμένες καταθέσεις χρημάτων, οι οποίες εξετάσθηκαν στα πλαίσια εφαρμογής του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94.

Ως προς τον ισχυρισμό περί του ότι η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψιν της τις εξηγήσεις του προσφεύγοντος.

- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν. 2690/99 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα».
- **Επειδή**, εν προκειμένω, στα πλαίσια της ελεγκτικής διαδικασίας, οι ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε. συνέταξαν το με αριθμόΥπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, με το οποίο προσδιορίστηκε η

προσαύξηση περιουσίας ποσού 39.000,00 ευρώ σε ατομικό λογαριασμό για την χρήση 2010. Το υπ' αριθμόΥπηρεσιακό Σημείωμα μαζί με την υπ' αριθμό**κλήση προς ακρόαση** (άρθρο 6Ν.2690/1999 – ΦΕΚ Α'45/9-3-1999), επιδόθηκε στον προσφεύγοντα προκειμένου να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, που αναφέρονται στο Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου.

Ανταποκρινόμενος στην ανωτέρω κλήση σε ακρόαση, ο προσφεύγων υπέβαλε έγγραφες εξηγήσεις, με το αριθμ.υπόμνημα, οι οποίες ωστόσο δε μετέβαλαν το αποτέλεσμα του ελέγχου. Επιπρόσθετα, η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου που συνέταξε το Σ.Δ.Ο.Ε. προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, αναφέρεται αναλυτικά στους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος καθώς και στους λόγους για τους οποίους αυτοί δεν δύναται να γίνουν αποδεκτοί.

- **Επειδή,** στο άρθρο 28 του Ν. 4174/13 (Κώδικας φορολογικής διαδικασίας) ορίζεται η διαδικασία που θα πρέπει να ακολουθεί η φορολογική διοίκηση στα πλαίσια γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του εκάστοτε ελέγχου. Συγκεκριμένα, στη παράγραφο 1 αναφέρονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».
- **Επειδή,** στην υπό κρίση υπόθεση τηρήθηκε ορθώς η ανωτέρω διαδικασία γνωστοποίησης στον φορολογούμενο των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου. Συγκεκριμένα, με την απόέκθεση επίδοσης κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αρ.Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Ο προσφεύγων, ωστόσο, ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων και ουδέποτε προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του περί του καταλογισθέντος φόρου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι φορολογικές ελεγκτικές αρχές δεν έλαβαν υπόψιν τις εξηγήσεις προβάλλεται παρελκυστικώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί λανθασμένης κρίσης της φορολογικής διοίκησης όσον αφορά την προσαύξηση της ατομικής περιουσίας του προσφεύγοντος, χωρίς την χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

- **Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 27 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: **α)** της αρχής των αναλογιών, **β)** της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, **γ)** της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, **δ)** της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και **ε)** του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά». Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 73 του οι ίδιου ως άνω νόμου, οι διατάξεις αυτού εφαρμόζονται για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν την 01/01/2014.
- **Επειδή,** στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1050/17-2-14 (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). ορίζονται τα εξής: Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν: **1)** **2)** οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων για διαχειριστικές περιόδους που έληξαν πριν την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν. [4172/2013](#) για τις οποίες δεν είχε γίνει έναρξη ελέγχου μέχρι 31/12/2013 (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. [4174/2013](#)), και συντρέχει μία ή περισσότερες από τις πιο κάτω περιπτώσεις: **α)** υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία και καταθέσεις), **β)** παρουσιάζονται μεγάλες δαπάνες που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου (ατομικά και οικογενειακά), **γ)** Είναι μέλη εταιρειών (οποιασδήποτε μορφής) με ζημιογόνα αποτελέσματα, **δ)** δεν τηρούνται ή δεν επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία ΚΒΣ/ΚΦΑΣ, **ε)** υφίστανται πληροφορίες για παράνομα ή/και αδήλωτα εισοδήματα/αγορές/ δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές, οικογενειακές).
- **Επειδή,** εν προκειμένω ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. σχετικά με τις επίμαχες καταθέσεις είχε ξεκινήσει σε προγενέστερο χρόνο τιςκατ' εφαρμογή του **άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94.** Συνεπώς, δυνάμει της ΠΟΛ 1050/17-2-2014, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου από την φορολογική διοίκηση δεν είναι υποχρεωτική, αλλά δυνατική.
- **Επειδή,** στο άρθρο 48 § 3 του 2238/94 προσδιορίζεται σαφώς το ποιος φέρει το βάρος της απόδειξης, όσον αφορά την φορολόγηση ή μη των χρηματικών ποσών, που προέρχονται από προσαύξηση περιουσίας. Συγκεκριμένα, αναφέρεται ότι ο φορολογούμενος είναι αυτός ο οποίος

καλείται να αποδείξει, είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Στο ίδιο πλαίσιο κινείται και η ερμηνευτική ΠΟΛ 1095/2011, όπου στην παράγραφο 3 αναφέρεται 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**, εν προκειμένω οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του ελέγχου τόσο από το Σ.Δ.Ο.Ε. όσο και από την Δ.Ο.Υ. Καστοριάς ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν αδήλωτο εισόδημα προσαύξησης περιουσίας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, καταλογίζοντάς του τον αναλογούντα κύριο και πρόσθετο φόρο.

- **Επειδή**, οι εξηγήσεις του προσφεύγοντος, όσον αφορά την προέλευση των χρημάτων κρίνονται ανεπαρκείς και μη ικανές να τον απαλλάξουν από την υποχρέωση καταβολής του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (άρθρο 48§3 Ν. 2238/94).

Συγκεκριμένα:

✓ **Όσον αφορά την κατάθεση μετρητών ύψους 16.000€:**

Ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι πρόκειται για αποταμιεύσεις των γονέων από προγενέστερα έτη, χωρίς ωστόσο να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο για την αιτιολόγηση του εν λόγω ισχυρισμού, όπως πράξη δωρεάς, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των γονέων, πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, βιβλιάρια καταθέσεων, αντίγραφα λογαριασμών στα οποία να εμφανίζονται κατατεθειμένα ποσά με δικαιούχους τους γονείς του και να συνδέονται με τον ίδιο, αποδεικτικό μεταφοράς οποιοδήποτε χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό των γονέων σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος.

Κατά συνέπεια, ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό και χαρακτήρισε το εν λόγω ποσό ως προερχόμενο από άγνωστη αιτία.

✓ **Όσον αφορά την κατάθεση-εξόφληση των υπ' αρ.επιταγών, εκδόσεως της εταιρίας «.....»**

Ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι οι εν λόγω καταθέσεις αφορούν διευκόλυνση προς τον και την εταιρία «.....», καθώς τόσο το φυσικό πρόσωπο όσο και η εταιρία αντιμετώπιζε προβλήματα με τις τράπεζες. Ωστόσο, οι εν λόγω ισχυρισμοί δεν επαληθεύονται, καθώς αν και

στα πλαίσια του ελέγχου ζητήθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις για τις συγκεκριμένες συναλλαγές από την πληρεξούσια δικηγόρο της εταιρίας ουδείς ανταποκρίθηκε. Επιπλέον, η παραμονή των χρημάτων για δέκα και πλέον ημέρες στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος δεν συνηγορούν στο ότι απλώς υπήρξε κάποιου είδους διευκόλυνση, μεταξύ αυτού και της εταιρίας, καθώς σε τέτοια περίπτωση η κατάθεση και η ανάληψη των χρημάτων θα έπρεπε να ήταν άμεση. Εν κατακλείδι, η υπεύθυνη δήλωση του, αδελφού του διαχειριστή της εταιρίας «.....» (.....), δεν δύναται να ληφθεί, υπόψιν, καθώς το συγκεκριμένο πρόσωπο ουδεμία σχέση είχε το επίμαχο διάστημα με την εταιρία, από την οποία σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του συστήματος TAXIS, είχε αποχωρήσει ήδη από τιςΚατόπιν των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους εν λόγω ισχυρισμούς και συμπεριέλαβε τα εν λόγω ποσά στο εισόδημα του προσφεύγοντος.

- **Επειδή**, κατόπιν όλων των ανωτέρω, από την έρευνα και την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, καθώς και από τις εξηγήσεις – απαντήσεις του, τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται πλήρως ότι οι εν λόγω επίμαχες τραπεζικές καταθέσεις προσαύξησαν ισόποσα την ατομική του περιουσία την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2010. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης της προσαύξησης της περιουσίας της στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ –
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010

Διαφορά φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης	8.570,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	10.284,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	18.854,00€

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

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**

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).