



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 30/06/2020

Αριθμός απόφασης: **1134**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού»

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **31-01-2020** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ** ..., κατά της με αριθμό .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της από 31-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής 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' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, οικονομικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 30.717,69 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 31.504,06 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.704,75 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 66.926,50 €.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε ερειδόμενη στην από 30/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, για το οικονομικό έτος 2014, με βάση το άρθρο 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 και την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/2017, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../25-04-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Από την εκτέλεση του ειδικού λογισμικού ελέγχου προσαύξησης περιουσίας και την επεξεργασία των ληφθέντων στοιχείων προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις), οι οποίες έχρηζαν περαιτέρω διερεύνησης καθώς δεν δικαιολογούνταν από τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Αφού λήφθηκε υπόψη το με αριθ. πρωτ. .../23-12-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος με τα δικαιολογητικά και τις εξηγήσεις που παρείχε ανταποκρινόμενος στο υπ' αριθ. πρωτ. .../04-12-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 που του κοινοποιήθηκε με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, η φορολογική αρχή διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως ακολούθως:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	Μείον: ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
2014	699.361,91 €	595.671,93 €	103.689,98 €	103.689,98 €

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../31-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 1) Παραγραφή της ελεγχόμενης χρήσης 2013. Η με αριθμό .../30.12.2013 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 καθώς και η συνημμένη σε αυτή έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, θα έπρεπε να έχουν επιδοθεί στον προσφεύγοντα έως και την 31/12/2019. Όπως προκύπτει από επισυναπτόμενο έγγραφο των ΕΛ.ΤΑ., (αριθ. συστημένου RE...GR), η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη και η συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου του παραδόθηκαν από τον ΕΛ.ΤΑ. στις 13/01/2020, δηλαδή μετά την επέλευση της παραγραφής της χρήσης 2013.
- 2) Η φορολογική αρχή προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη προσαύξησης περιουσίας θα έπρεπε να λάβει υπόψη τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών από τα εναπομείναντα εισοδήματα του, των ετών έως και την 31/12/2012 σε σύγκριση με τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών την 01-01-2013, τα οποία είχε τη δυνατότητα να εντοπίσει. Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι έχουν ελεγχθεί τα υπόλοιπα των τραπεζικών του καταθέσεων ανά έτος, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί, ότι τα μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών κατατέθηκαν στους λογαριασμούς του. (σχετ. ΔΕΔ 1371/8.5.2019). Ο έλεγχος δεν προέβη σε υπολογισμό του υπολοίπου ανάλωσης κεφαλαίου κατά την 1-1-2013, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015.
- 3) Στο άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 αλλά και στην υπ' αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται ότι θα λαμβάνονται υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν και θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου. Στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτής, λόγω εμφανούς έλλειψης χρόνου, δεν αναφέρεται ουδόλως (έστω και επιγραμματικά) στις αιτιάσεις και απαντήσεις που παρασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα στο σημείωμα ελέγχου (με πολυσέλιδη έκθεση απόψεων και πλήθος συνημμένων εγγράφων), αλλά εντός επτά (7) σειρών επισημαίνει ότι δεν προσκομίστηκαν καινούργια στοιχεία, χωρίς όμως να αναφέρει καν ποια ήταν αυτά που προσκομίστηκαν με αποτέλεσμα, για ουσιαστικούς λόγους, η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου να καθίσταται νομικά και ουσιαστικά άκυρη.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα

Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας*».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, εκδόθηκε από τη φορολογική αρχή η υπ' αριθ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 εντός της προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας για επιβολή φόρου εισοδήματος (για εισοδήματα έτους 2013) και ως εκ τούτου η παραγραφή διακόπηκε με την έκδοση της και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

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 άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Z. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....»,

Επειδή με την **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί 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».

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1095/29-04-2011** με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010», ορίζεται 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, 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: **«Β' Προσαύξηση περιουσίας** 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. [...] 8. 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. 2238/1994.».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: **«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 [...].⁵4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που **ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.** Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. [...].».

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, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος*».

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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.*».

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

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. (βλ. ΣτΕ 2695/1993, ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με το **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*».

Επειδή περαιτέρω, με το **άρθρο 62 του Ν.4170/2013** θεσπίστηκε «Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» των πιστωτικών ιδρυμάτων και των ιδρυμάτων πληρωμών που λειτουργούν στην Ελλάδα, προκειμένου να διευκολυνθεί η διαβίβαση,

αφενός, των αιτημάτων παροχής πληροφοριών των αρμόδιων ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και, αφετέρου, των απαντήσεων των εν λόγω ιδρυμάτων σε τέτοια αιτήματα. Παράλληλα, λειτουργεί ήδη (από το 2017) στις ελεγκτικές υπηρεσίες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων το Ειδικό Λογισμικό Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, το οποίο έχει καταστήσει ταχύτερη και πιο αξιόπιστη και αποτελεσματική τη διασταύρωση των στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με τα δεδομένα των (ταυτοποιούμενων, ως προς το είδος τους, βάσει ειδικού ενιαίου κωδικολογίου) κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογούμενων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, προκειμένου να συγκεντρωθούν στοιχεία για το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 15 του Ν.4174/2013 και της υπ' αριθμ. πρωτ. Δ6 Α1036672 ΕΞ 2014/25.02.2014 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε., όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, υποβλήθηκε από την ελέγχουσα φορολογική αρχή αίτημα για άρση του τραπεζικού απορρήτου μέσω του «Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» του άρθρου 62 του Ν.4170/2013.

Επειδή από τη φορολογική αρχή επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. πρωτ. .../05-06-2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, με το οποίο του ζητήθηκε η παροχή διευκρινήσεων, για τα ποσά που χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως πρωτογενείς καταθέσεις, ήτοι να γνωστοποιήσει την πηγή και την αιτία προέλευσής τους και συγκεκριμένα για τις πιστώσεις στους αριθ. λογαριασμούς GR... της Τράπεζας ..., GR... και GR... της Τράπεζας ..., συνολικού ποσού 699.361,91 €.

Αναταποκρινόμενος ο προσφεύγων στο ως άνω αίτημα, κατέθεσε τα από 01/08/2019 και 08/11/2019 και το αριθ. πρωτ..../23-12-2019 υπομνήματά του, προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του και να αιτιολογήσει τις εν λόγω καταθέσεις.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων με τα ανωτέρω υπομνήματα συνυπέβαλε στη φορολογική αρχή:

- Την αριθ. 2916/2012 σύμβαση πρακτόρευσης με την εταιρία ...-ΑΦΜ:....
- Πινάκια παραγωγής ασφαλιστρών με ημερομηνίες εκδόσεως από 01/01/2013 έως 28/02/2013, στα οποία περιλαμβάνονται τα ονόματα των ασφαλισμένων, τα ασφάλιστρα και η προμήθεια που έλαβε η ομόρρυθμη εταιρία «...» –ΑΦΜ:..., στην οποία ο προσφεύγων και η σύζυγός του ... ΑΦΜ ... συμμετείχαν με ποσοστό 45% και 55% αντίστοιχα κατά το εν λόγω χρονικό διάστημα (01/01-2013-28/02/2013). Τα ολικά ασφάλιστρα ανέρχονται στο ποσό των 177.615,36 € και ο προμήθεια που έλαβε από το εν λόγω ποσό η ανωτέρω εταιρία ανέρχεται σε 23.751,35 €.
- Βεβαίωση της εταιρίας «...» για το ποσό των 23.751,35 € που έλαβε ως προμήθεια η ανωτέρω ομόρρυθμη εταιρία για το διάστημα από 01/01/2013 έως 28/02/2013.

- Τις μηνιαίες εκδοθείσες εκκαθαρίσεις της εταιρίας «...» με τα ποσά των ασφαλίσεων και τις χορογηθείσες προμήθειες.
- Τα extrait (δελτία μεταφοράς), από τα οποία προκύπτει η μεταφορά των εν λόγω καταθέσεων από κοινό λογαριασμό, σε ατομικό λογαριασμό της συζύγου και τις σχετιζόμενες αποδείξεις παραλαβής αξιογράφων.

Η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι το ποσό των ασφαλίσεων ύψους 177.615,36 € και η προμήθεια ύψους 23.751,35 € που αναλογεί σ' αυτό, προέρχονται από γνωστή πηγή, καθόσον αφορούν σε συναλλαγές της ομόρρυθμης εταιρίας «...»-ΑΦΜ:..., που έχουν δηλωθεί ως φορολογητέο της εισόδου.

Από τον έλεγχο της με αριθ. καταχ. .../2014 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2014, προέκυψε ότι ο προσφεύγων δήλωσε συνολικό ατομικό εισόδημα 35.173,58 € και η σύζυγος του ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση 11.921,71 €, ήτοι το δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα ανέρχεται σε 47.095,29 €.

Περαιτέρω η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι συνολικό ποσό 549.247,62 € από τις πρωτογενείς καταθέσεις αφορούσαν χρήματα που κατατίθεντο από τον προσφεύγοντα από το Μάρτιο του 2013 και μετά, ανά τακτά χρονικά διαστήματα σε κοινούς μετά της συζύγου του τραπεζικούς λογαριασμούς της Τράπεζας ... (GR..., GR..., GR...) και προέρχονταν από διαμεσολάβηση για σύναψη ασφαλιστικών συμβολαίων με την εταιρία «...» - ΑΦΜ ..., χωρίς ο προσφεύγων να διαθέτει ενεργή επιχείρηση ή εταιρία πρακτόρευσης ασφαλειών κατά την περίοδο αυτή, ήτοι από 01/03/2013 και μετά. Στη συνέχεια τα χρήματα αυτά μεταφέρονταν στον υπ' αριθ. ... ατομικό λογαριασμό της συζύγου του στην Τράπεζα ... και κατόπιν εκδίδονταν τραπεζικές επιταγές έναντι ασφαλίσεων προς την εταιρία «...», με την οποία, η εταιρία «...» με ΑΦΜ:..., είχε συνάψει στο παρελθόν σύμβαση πρακτόρευσης και ανάληψης υπηρεσιών διαμεσολάβησης. Σημειώνεται ότι η εν λόγω εταιρία, στην οποία συμμετείχε ο προσφεύγων ως ομόρρυθμο μέλος, προέβη σε διακοπή εργασιών στις 28/02/2013.

Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή συμπέρανε ότι τα ποσά των ασφαλίσεων τεχνηέντως μεταφέρονταν σε ατομικό λογαριασμό της συζύγου του, (ως ενεργής ασφαλίστριας), η οποία διατηρούσε συναλλαγές με την εν λόγω ασφαλιστική εταιρία, προκειμένου να καλυφθεί η ροή του χρήματος.

Επειδή ακολούθως, βάσει των βεβαιώσεων που ζήτησε και έλαβε η φορολογική αρχή από την εταιρία «...», διαπίστωσε ότι το ποσό 549.247,62 € (μέρος των πρωτογενών πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και της συζύγου του) αφορά σε ασφάλιστρα και η προμήθεια που αναλογούσε σ' αυτά για το χρονικό διάστημα από 01/03/2013 έως 31/12/2013, την οποία έλαβε ο προσφεύγων ανήλθε σε 103.689,98 €. Όπως ορθά εκτίμησε ο έλεγχος, το ανωτέρω ποσό πρωτογενών καταθέσεων στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος είναι γνωστής πηγής και

αιτίας, καθόσον αφορά σε εισόδημά του (προμήθειες που έλαβε από την εταιρία «...» - ΑΦΜ ... για τη διαμεσολάβηση του στη σύναψη ασφαλιστικών συμβολαίων) μη δηλωθέν.

Επειδή η «ανάλωση κεφαλαίου» που επικαλείται ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, χωρίς να προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία, δηλαδή ο προσδιορισμός του διαθέσιμου εισοδήματος του, για την κάλυψη των πρωτογενών καταθέσεων από τα εναπομείναντα εισοδήματα του των προηγούμενων ετών, λαμβάνοντας υπόψη και τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών του προηγούμενου του ελεγχόμενου έτους, αφορά την περίπτωση καταθέσεων από τον ίδιο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, στην περίπτωση που δεν δύναται να προσδιοριστεί από τον έλεγχο η πηγή και η αιτία προέλευσης τους. Στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος απέδειξε ότι πρωτογενείς καταθέσεις του ύψους 103.689,98 €, προέρχονται από προμήθεια που έλαβε ο ίδιος από την εταιρία «...», είναι γνωστής πηγής και αποτελούν αδήλωτο εισόδημά του και ο ισχυρισμός του ότι ο έλεγχος θα έπρεπε να λάβει υπόψη το διαθέσιμο οικογενειακό του εισόδημα, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παρ 1 του Ν. 4174/2013, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, μέσω του εξουσιοδοτημένου λογιστή του, στις 05-12-2019 το υπ' αριθμ. .../04-12-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014. Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ. .../23-12-2019 έκθεση απόψεων, αναφέροντας ότι το ποσό των 103.689,98 € αποτελεί προμήθεια και bonus της συζύγου του από την ασφαλιστική εταιρία «...» και προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυπέβαλε βεβαίωση της ασφαλιστικής εταιρίας «...», η οποία όμως είχε εκδοθεί για προμήθειες και bonus της ομόρρυθμης εταιρείας «...» με ΑΦΜ ..., ισχυριζόμενος ότι στην εν λόγω βεβαίωση από παραδρομή αναγράφηκε ο ΑΦΜ της εταιρίας αντί του ορθού ΑΦΜ της συζύγου του, προσκομίζοντας και τη βεβαίωση διακοπής εργασιών της ομόρρυθμης εταιρίας. Τα εν λόγω στοιχεία τα έλαβε υπόψη η φορολογική αρχή και έκρινε δικαιολογημένα ότι δεν αποτελούν στοιχεία ικανά να αποδομήσουν το πόρισμα του ελέγχου, δεδομένου ότι το ποσό των 103.689,98 €, που έλαβε αποδεδειγμένα ως προμήθεια ο προσφεύγων από την εταιρία «...», δε δηλώθηκε ως φορολογητέο εισόδημα από τη σύζυγό του, (που δήλωσε ακαθάριστα έσοδα στη χρήση 2013 ποσό 11.921,71 €), ούτε από την ομόρρυθμη εταιρία. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα νέα στοιχεία που συνυπέβαλε με το ανωτέρω υπόμνημα του απορρίπτεται ως αβάσιμος, τα δε υπομνήματα που κατέθεσε ο προσφεύγων επισυνάπτονται στην έκθεση ελέγχου και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της και στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **31-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014

Εισοδήματα 01/01/2013– 31/12/2013	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	30.717,69
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 Ν. 4174/2013	31.504,06
Εισφορά αλληλεγγύης	4.704,75
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	66.926,50 €

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

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

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

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.