



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1294

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 10440 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312411
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά των: α) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2017, β) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2018, γ) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. περιόδου 2017 και δ) υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. περιόδου 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
7. Το από υποβληθέν ηλεκτρονικά Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντα, μετά των συνημμένων δικαιολογητικών.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 141.698,36€, πλέον προστίμου άρθ. 58 ν. 4987/2022 ποσού 70.849,18€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 39.096,93€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **251.644,47€**.

Με την με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 19.268,93€, πλέον προστίμου άρθ. 58 ν. 4987/2022 ποσού 9.634,47€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.773,96€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **32.677,36€**.

Με την με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολ. περιόδου 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου,

μειώθηκε το για έκπτωση πιστωτικό υπόλοιπο στο ποσό των 144,31€, από το ποσό των 313,61€ που προέκυπτε βάσει δήλωσης.

Με την με αριθρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολ. περιόδου 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.115,01€, πλέον προστίμου άρθ. 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 557,50€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.672,51€.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των διαπιστώσεων των από οικείων εκθέσεων ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε: α) με βάση τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντα, β) τα αρχεία που αντλήθηκαν από το «Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.)» (άρθρα 62 και 63 του ν. 4170/2013) και γ) βάσει πληροφοριών, από δελτία πληροφοριών εμπιστευτικής αλληλογραφίας, που αφορούσαν τον προσφεύγοντα.

Ο έλεγχος, μετά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών και αφού έλαβε υπόψη του τα με αριθ. πρωτ. (επί της κλήσης για διευκρινίσεις) και με αριθ. πρωτ. (επί του Σ.Δ.Ε.) υπομνήματα του προσφεύγοντα, διαπίστωσε την ύπαρξη πιστώσεων/καταθέσεων χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσής τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, ή απαλλάχθηκαν νομίμως από το φόρο, και οι οποίες λογίζονται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013).

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, τα εισοδήματα του προσφεύγοντα προσδιορίστηκαν ανά πηγή, για τα φορ. έτη 2017 και 2018, ως κάτωθι:

2017	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Προέλευση εισοδήματος			
Ακίνητη περιουσία	9.720,00	9.940,00	220,00
Τόκοι	4,80	4,80	
Επιχ/τική δραστηριότητα	-1.064,08	2.152,47	3.215,55
Άγνωστη πηγή ή αιτία		427.859,00	427.859,00

2018	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Προέλευση εισοδήματος			
Ακίνητη περιουσία	10.300,00	10.300,00	00,00
Τόκοι	4,80	4,80	
Επιχ/τική δραστηριότητα	-3.960,83	9.516,37	13.477,20
Άγνωστη πηγή ή αιτία		52.046,45	52.046,45

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό του υπόμνημα, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων και την επιστροφή νομιμοτόκως οποιουδήποτε ποσού έχει καταβληθεί, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Εσφαλμένη εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν. 4174/2013 (ΚΦΕ) λόγω κακής εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών από τον έλεγχο. - Αοριστία και πλημμελής αιτιολογία της Έκθεσης Ελέγχου.

- Η πλειοψηφία των πιστώσεων που αναφέρονται στις σελίδες 21-30 της έκθ. ελέγχου Φ.Ε. είναι συναλλαγές με πελάτες του, οι οποίες πιστώνονταν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προς εξόφληση δαπανών σχετικών με ακίνητο προς πώληση (π.χ. αμοιβές μηχανικού, πληρωμή φόρων κ.α.). Ενδεικτικά, προσκομίζει αποδείξεις λιανικών συναλλαγών του διπλ/χου Πολ. Μηχανικού, στις οποίες αναγράφεται ρητώς ότι εξοφλούσε δαπάνες για λογαριασμό πελατών του (σχετ. 7). Επίσης, οι πιστώσεις αυτές αφορούσαν πολλές φορές προκαταβολές από τους υποψηφίους αγοραστές, που ακολούθως, αφού εξοφλούσε τις κατά περίπτωση δαπάνες, τις απέδιδε στους οικείους πωλητές.

- Από μια απλή επισκόπηση της κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών προκύπτει ότι: 1) στην πλειοψηφία των πιστώσεων αναγράφεται ως αιτιολογία συναλλαγής π.χ. «προκαταβολή ακινήτου» ή «αγορά ακινήτου» (π.χ. πιστώσεις με α/α 6, 9, 33, 35, 52 κ.α.) άρα γνωστής πηγής και αφορούν χρήματα έναντι αγοράς ακινήτων, 2) εν συνεχεία πραγματοποιούνταν την ίδια ημέρα ή σε κοντινές ημερομηνίες, ισόποσες χρεώσεις προς εξόφληση δαπανών ή απόδοση των προκαταβολών στους πελάτες και 3) τα τραπεζικά του υπόλοιπα στο τέλος των ελεγχόμενων χρήσεων είναι μηδενικά, χωρίς στο μεσοδιάστημα να έχουν διενεργηθεί αναλήψεις μετρητών, γεγονός που αποδεικνύει ότι δεν ήταν ο δικαιούχος των χρημάτων αυτών.

- Όσον αφορά στην μεσιτική του αμοιβή, που ορίζονταν σε εφάπαξ ποσό στα συμφωνητικά και που την εισέπραττε είτε σε μετρητά είτε συμπεριλαμβάνονταν στο ποσό των ως άνω ελεγχόμενων πιστώσεων, η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου έχουσα το βάρος απόδειξης, δεν αντιστοίχισε τα φορολογικά παραστατικά που εξέδωσε με τις εν λόγω συμβάσεις μεσιτείας (και σε περίπτωση αναντιστοιχίας να του καταλογίσει την διαφορά) ούτε σε διενέργεια ελέγχου με έμμεσες τεχνικές, όπως θα άρμοζε στην περίπτωσή του.

- Η πίστωση με α/α 4 (σελ. 21 της έκθ. ελ.) ποσού 250.000,00€ αφορά στο αντίτιμο από πώληση ακινήτου, με αριθ. συμβολαίου της Συμ/βου, για την χορήγηση άδειας διαμονής (.....) Ο πωλητής, ρωσικής καταγωγής, δεν διέθετε τραπεζικό λογαριασμό στην Ελλάδα. Ως εκ τούτου και προκειμένου ο λιβανικής καταγωγής αγοραστής να λάβει την, κατέθεσε την ως άνω επιταγή στον δικό του ελληνικό τραπεζικό λογ/σμό. Προκειμένου δε να γίνει δεκτή η κατάθεσή της από την Τράπεζα, προσκόμισε τόσο το με υπ' αριθ. πωλητήριο συμβόλαιο (σχετ.

8β) όσο και το υπ' αρ. συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο (σχετ. 8γ). διαφορετικά η τράπεζα δεν θα δεχόταν την εν λόγω κατάθεση.

- Η ως άνω η πίστωση, ύψους 250.000,00€ αφορά κατάθεση της με αρ. δίγγραμμης τραπεζικής επιταγής ισόποσου ποσού (σχετ. 8) η οποία εκδόθηκε σε διαταγή του και η οποία οπισθογραφήθηκε από αυτόν, όπως αποδεικνύεται από το σώμα της επιταγής (σχετ.8α).

- Η με α/α 2 πίστωση, ύψους 20.000,00€, αφορά σε κατάθεση 1) της με αριθ. επιταγής, ύψους 15.000.00€ και 2) της με αριθμό επιταγής, ύψους 5.000,00€, που εκδόθηκαν σε διαταγή της και οι οποίες ακολούθως οπισθογραφήθηκαν από αυτόν, όπως αποδεικνύεται από τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά (σχετ.9 του παρόντος). Οι ως άνω επιταγές αφορούσαν προκαταβολή για την αγορά ακινήτου. Κατόπιν επαναπροσδιορισμού του τιμήματος του ακινήτου αυτού, από 98.046,70€ σε 80.000,00€ διενήργησε επιστροφή του ποσού στους αγοραστές μέσω χρέωσης τραπεζικού του λογαριασμού και με μετρητά.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή στο άρθρο 39 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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 στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, διευκρινίζεται ότι:

«.....Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του 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.

.....

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, στην ΠΟΛ 1175/2017, διευκρινίζεται ότι:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 , στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε

μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (.....). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση 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).

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....

5.4. 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, όπως έχει κριθεί με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ τμ. Β' επταμελές επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... 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, ...

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.

Γ. 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, με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν. 4987/2022 σχετικά με το βάρος της απόδειξης, 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.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένη εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν. 4174/2013 (ΚΦΕ) λόγω κακής εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών από τον έλεγχο, όσον αφορά στην με α/α 4 πίστωση, ποσού 250.000,00€, στο τραπεζικό του λογαριασμό.

Επειδή, όσον αφορά στην με α/α 4 πίστωση στον υπ' αριθ. GR τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό συναλλαγής	Θέση ελέγχου
4	2017-01-27	250.000,00	Δεν προσκόμισε αντίγραφα των επιταγών (απόδοσης) που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό του. Δεν παρέχονται οι απαιτούμενες διευκρινήσεις γιατί αποδόθηκε τμηματικά και όχι ολόκληρο το ποσό στον υποτιθέμενο πραγματικό δικαιούχο. Ο ισχυρισμός ότι ο πραγματικός δικαιούχος δεν διατηρούσε τραπεζικό λογαριασμό σε ελληνική τράπεζα και εξ αυτού του λόγου τα χρήματα κατατέθηκαν στον λογαριασμό του ελεγχόμενου έρχεται σε αντίφαση με ότι στην συνέχεια μέρος αυτών αποδόθηκαν (όπως ισχυρίζεται) στον υποτιθέμενο πραγματικό δικαιούχο τους με τραπεζικές επιταγές και με μεταφορά σε λογαριασμό του εξωτερικού. Εφόσον, υπήρχε αυτή η δυνατότητα η όλη διέλευση των χρημάτων από τον λογαριασμό του ελεγχόμενου δεν δικαιολογείται. Συνεπώς, η οπισθογράφηση της δίγραμμης επιταγής με αρ και κατάθεση στον λογαριασμό του ελεγχόμενου δεν σχετίζεται με το συμβόλαιο και την εκπροσώπηση του από τον ελεγχόμενο στην πώληση του ακινήτου καθώς, εφόσον αυτός παρέλαβε την επιταγή θα μπορούσε να την εισπράξει άμεσα με πιο πρόσφορο τρόπο και όχι να την οπισθογραφήσει και να την δώσει στον ελεγχόμενο για να εισπράξει το τίμημα της πώλησης τμηματικά πάλι μέσω τραπεζικών επιταγών.

Επειδή, από το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας, της Συμ/φου προκύπτει ότι: ο αφενός συμβαλλόμενος πωλητής, όπως εκπροσωπείται στο παρόν από τον προσφεύγοντα, βάσει του υπ' αριθ. πληρεξουσίου της Συμ/φου μεταβιβάζει το ακίνητό του στον αφετέρου συμβαλλόμενο αγοραστή, με τίμημα διακόσιες πενήντα χιλιάδες ευρώ (250.000,00€), το οποίο, ολόκληρο, κατέβαλε ο αγοραστής στον πωλητή με την αριθμό δίγραμμη τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την τράπεζα (σελ. 11 του συμβολαίου), στο όνομα του πωλητή ποσού 250.000,00 και την οποία ο πωλητής παρέλαβε δια του πληρεξουσίου του (προσφεύγων) από τον πληρεξούσιο του αγοραστή, ενώπιον της Συμβ/φου, σε πλήρη και ολοσχερή εξόφληση του τιμήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πληρεξούσιο της Συμ/φου, ο ως άνω πωλητής, χορήγησε στον προσφεύγοντα εκτός όλων των άλλων αναφερομένων σε αυτό

πληρεξουσιοτήτων και δικαιωμάτων, και το δικαίωμα είσπραξης του αντιτίμου από πώληση ακινήτου.

Επειδή, εν συνεχεία ο προσφεύγων, όπως ισχυρίζεται, το ως άνω ποσό το απέδωσε στον πωλητή, ως εξής:

- 1) με τη με αρ. τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000,00)
- 2) με τη με αρ. τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 3) με τη με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000,00),
- 4) με τη με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000,00),
- 5) με τη με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000.00),
- 6) με την με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 7) με την με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 8) με την με αρ..... επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 9) με την με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 10) με την με αρ. τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων (10.000,00),
- 11) με την με αρ..... τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000.00),
- 12) με την με αρ. τραπεζική επιταγή που εκδόθηκε την από την Τράπεζα ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000,00),
- 13) με μετρητά ύψους εκατό τριάντα τεσσάρων χιλιάδων επτακτοσίων πενήντα δύο ευρώ (134.752,00€) τα οποία του απέδωσε τμηματικά, ήτοι κατά το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων ευρώ (75.000,00€) στις και κατά το ποσό των πενήντα εννέα χιλιάδων επτακοσίων πενήντα δύο ευρώ (59.752,00€) στις (τα ως άνω βεβαιώνει με την υπ' αριθ. ένορκη βεβαίωση ενώπιον του Συμβ/φου, ο ως άνω πωλητής του ακινήτου).

Ο προσφεύγων με το συμπληρωματικό του υπόμνημα συνυπέβαλε τις ως άνω αναφερόμενες επιταγές της κατ' εντολή και σε διαταγή του ιδίου.

Επίσης, προσκόμισε το από Δελτίο ανάληψης της ίδιας τράπεζας, ποσού 75.000,00€, από τον υπ' αριθ. λογαριασμό του.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι η ως άνω επιταγή με την οποία διενεργήθηκε η ως άνω με α/α 4 ελεγχόμενη πίστωση, αφορά στην αγοραπωλησία που πραγματοποιήθηκε με το με αρ..... συμβόλαιο μεταβίβασης, καθώς αναφέρεται ρητά στο ως άνω συμβόλαιο. Η ως άνω επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του πωλητή και ακολούθως το δικαίωμα είσπραξης μεταβιβάσθηκε στον προσφεύγοντα δια οπισθογράφησης, διότι δυνάμει του ως άνω συμβολαιογραφικού πληρεξουσίου είχε ειδική εντολή τόσο να εκπροσωπήσει τον πωλητή κατά την υπογραφή του ως άνω συμβολαίου όσο και να εισπράξει στο όνομά του το σχετικό αντίτιμο, όπως ρητά αναφέρεται στο ως άνω συμβόλαιο αγοραπωλησίας και στο πληρεξούσιο.

Επειδή, εν προκειμένω, το εν λόγω χρηματικό ποσό δεν γεννά φορολογική ενοχή μεταξύ του προσφεύγοντα και του Δημοσίου, διότι δεν αποτελεί εισόδημα δικό του, αλλά ενοχική αξίωση ιδιωτικού δικαίου, μεταξύ αυτού και του ως άνω πωλητή. Συνεπώς, ακόμα και στην περίπτωση που δεν είχε αποδώσει το εν λόγω ποσό στον πωλητή, εκείνος θα διατηρούσε την αξίωση να διεκδικήσει από αυτόν το εν λόγω χρηματικό ποσό.

Επειδή, συνεπώς, η ως άνω πίστωση, δεν προέρχεται από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία προκειμένου να θεωρηθεί κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα κρίνεται βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου είναι αβάσιμη όσον αφορά στην με α/α 2 πίστωση, ποσού 20.000,00€, στον τραπεζικό του λογαριασμό, καθώς είναι εμφανής η πηγή και η αιτία της.

Επειδή, όσον αφορά στην με α/α 2 πίστωση στον υπ' αριθ. GR τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην

A / A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Θέση Ελέγχου
2	2017-01-20	ΚΤΘ.ΤΡΑΠΕΖ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	20.000,00	Δεν προσκόμισε αντίγραφο της επιταγής που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του. Στο προσκομιζόμενο συμβόλαιο (.....) περιγράφεται διαφορετικός τρόπος απόδοσης του τιμήματος χωρίς προκαταβολή ή/και μεσολάβηση του ελεγχόμενου

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ως άνω πίστωση, ύψους 20.000,00€ αφορά σε κατάθεση: 1) της με αριθ. επιταγής της, ύψους 15.000,00€ και 2) της με αριθ. επιταγής της ίδιας τράπεζας, ύψους 5.000,00€, οι οποίες εκδόθηκαν σε διαταγή της, ως προκαταβολή για την αγορά ακινήτου που πραγματοποίησε με το σύζυγο της (αριθ. συμβολαίου

..... της Συμβ/φου) και οι οποίες εν συνεχεία οπισθογραφήθηκαν από αυτόν και κατατέθηκαν στην στις, στον υπ' αριθ. λογαριασμό του.

Εν συνεχεία, αυτός προκειμένου να επιστρέφει την προκαταβολή στους αγοραστές εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 1.953,30€ που προερχόταν από το κεφάλαιο των 20.000,00€ που του είχαν καταβάλλει οι αγοραστές ως προκαταβολή. Για αυτό το λόγο η εν λόγω επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή Λιακόπουλου Παναγιώτη με χρέωση του με αρ. τραπεζικού του λογαριασμού και την οποία ακολούθως παρέδωσε οπισθογραφημένη στην πωλήτρια, όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο (βλ. φύλλο 6 συμβολαίου). Το δε υπόλοιπο της προκαταβολής που του είχε παραδώσει η, ύψους 18.046,70€ (20.000,00 - 1.953,30) επιστράφηκε στους αγοραστές, κατόπιν δικής τους παράκλησης, με: 1) την με αριθ. επιταγή της ύψους 2.160,00€, σε διαταγή και χρέωση του με αρ. τραπεζικού του λογαριασμού, 2) με την με αριθ. επιταγή της ύψους 2.700,00€, σε διαταγή και χρέωση του με αρ. τραπεζικού του λογαριασμού και 3) με μετρητά το υπόλοιπο ποσό των 13.186,70€.

Επειδή, ο προσφεύγων συνυπέβαλε με το συμπληρωματικό του υπόμνημα όλα τα σώματα των ανωτέρω αναφερόμενων επιταγών (με τις οπισθογραφήσεις), από τις οποίες προκύπτει, αφενός η προέλευση της πίστωσης των 20.000,00€, στον με αρ. τραπεζικό του λογαριασμό, ήτοι τους αγοραστές του ακινήτου και αφετέρου η επιστροφή στον (έναν από τους αγοραστές), με επιταγές, των ποσών 1.953,30€, 2.160,00€ και 2.700,00€, από τον ίδιο λογαριασμό στον οποίο είχε πιστωθεί το αρχικό ποσό των 20.000,00€.

Επειδή, από το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοροπωλησίας της Συμβ/φου, με αγοραστές τον και την σύζυγό του, προκύπτει πράγματι ότι η υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 1.953,30€, με χρέωση του με αρ. τραπεζικού του λογαριασμού, δόθηκε στην πωλήτρια ως εξόφληση μέρους του τιμήματος του ακινήτου.

Επειδή, επίσης με τις με αριθ. επιταγές της προκύπτει ότι επεστράφησαν στους αγοραστές ποσά ύψους 2.160,00€ και 2.700,00€, αντίστοιχα, με χρέωση του με αρ. τραπεζικού του λογαριασμού.

Επειδή, από την πίστωση των 20.000,00€ έχει αποδεδειγμένα επιστραφεί το ποσό των 6.813,30€ (1.953,30 + 2.160,00€ + 2.700,00€), γίνεται δεκτό ότι το ποσό αυτό δεν αποτελεί κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ.

Επειδή, για το υπόλοιπο ποσό των 13.186,70€ (20.000,00€ - 6.813,30€), το οποίο όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων επεστράφη με μετρητά, δεν προσκομίζονται αποδεικτικά στοιχεία

δεν γίνεται δεκτό και αποτελεί κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, τα εισοδήματα του προσφεύγοντα προσδιορίζονται ανά πηγή, για τα φορ. έτη 2017 και 2018, ως κάτωθι:

2017	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Προέλευση εισοδήματος			
Ακίνητη περιουσία	9.720,00	9.940,00	9.940,00
Τόκοι	4,80	4,80	4,80
Επιχ/τική δραστηριότητα	-1.064,08	2.152,47	2.152,47
Άγνωστη πηγή ή αιτία		427.859,00	171.045,70

2018	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Προέλευση εισοδήματος			
Ακίνητη περιουσία	10.300,00	10.300,00	10.300,00
Τόκοι	4,80	4,80	4,80
Επιχ/τική δραστηριότητα	-3.960,83	9.516,37	9.516,37
Άγνωστη πηγή ή αιτία		52.046,45	52.046,45

Επειδή, ο προσφεύγων εκτός των ανωτέρω που έγιναν δεκτά, δεν προσκομίζει κατά το στάδιο της ενδικοφανούς κάποιο νέο στοιχείο που να μεταβάλει το πόρισμα του ελέγχου και δεν αποδεικνύει την πηγή και ή την αιτία προέλευσης των υπολοίπων πιστώσεων, ούτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, ή ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο, αυτές λογίζονται και φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου (εκτός των ανωτέρω που έγιναν δεκτά με την παρούσα απόφαση), όπως αυτές καταγράφονται στις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ως εξής:

1) την επικύρωση των: α) υπ' αριθ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2018, β) υπ' αριθ.

Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορ. περιόδου 1017 και γ) υπ' αριθ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορ. περιόδου 1018 και Β) την τροποποίηση της υπ' αριθ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολ. έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, ως ακολούθως:

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορ. έτους 2017

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

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Ακίνητα	9.234,00		9.443,00		9.443,00		
Τόκοι	4,80		4,80		4,80		
Επιχειρηματική Δραστηριότητα	-1.064,08		2.152,47		2.152,47		
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών		3.087,84		3.087,84		3.087,84	
Αρθ. 21 Κ.Φ.Ε.			427.859,00		171.045,70		
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	9.238,80	3.087,86	439.459,27	3.087,86	182.645,97	3.087,86	
Φόρος που αναλογεί	1.385,82		143.084,18		58.335,08		
Μείον φόρος τόκων	0,70		0,70		0,70		
Υπόλοιπο φόρος που αναλογεί	1.385,12		143.083,48		58.334,38		56.949,26
Πρόστιμο άρθ.58 ν. 4987/2022			70.849,18		28.474,63		28.474,63
Τέλη χαρτοσήμου	108,00		108,00		108,00		
Εισφ. Υπέρ ΟΓΑ	21,60		21,60		21,60		
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			39.096,93		13.789,14		13.789,14
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	850,00		850,00		850,00		
Σ ύ ν ο λ ο	2.364,72				101.577,75		
Συνολικό Ποσό	2.364,72		254.009,19		101.577,75		99.213,03

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορ. έτους 2018

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

Φορ. έτος 2018	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
----------------	---------	---------	-----------------	---------------------------

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	9.803,40	71.366,22	71.366,22	
Φόρος που αναλογεί	1.470,47	20.739,40	20.739,40	19.268,93
Τέλη χαρτοσήμου	118,80	118,80	118,80	
Εισφ. Υπέρ ΟΓΑ	23,76	23,76	23,76	
Πρόστιμο άρθ.58 ν. 4987/2022		9.634,47	9.634,47	9.634,47
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.		3.773,96	3.773,96	3.773,96
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Διαφορά συμψηφισμού	2.863,03	2.863,03	2.863,03	
Συνολικό Ποσό		32.677,36	32.677,36	32.677,36

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορ. περιόδου 2017

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

2017	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	11.966,13	12.361,29	12.361,29	
Αξία φορολογητέων εισροών	7.619,83	7.306,21	7.306,21	
Φόρος εκροών	2.827,52	2.922,36	2.922,36	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.141,13	3.066,67	3.066,67	
Πιστωτικό υπόλοιπο	313,61	144,31	144,31	169,30

Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορ. περιόδου 2018

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

2018	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	14.013,65	14.013,65	14.013,65	
Αξία φορολογητέων εισροών	7.836,21	3.710,71	3.710,71	
Φόρος εκροών	3.363,27	3.363,27	3.363,27	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	3.363,27	2.248,26	2.248,26	
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		1.115,01	1.115,01	1.115,01
Πρόστιμο άρθ. 58Α		557,50	557,50	557,50
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.672,51	1.672,51	1.672,51

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.