



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08-05-2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1166

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10,

Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024- ΦΕΚ Α' 58/2024) εφεξής Κ.Φ.Δ.

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) και

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS)
ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ., κατοίκου

....., Τ.Κ., Ν., κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίσιν ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δι' αυτής λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

❖ Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου , φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 5.374,05€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022, ύψους 2.687,03€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 94,35€, ήτοι **συνολικά ποσό 8.155,43€.**

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της αρμόδιας για την φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ. Έδεσσας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της από Πληροφοριακής Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε επιπλέον ποσό εισοδήματος ύψους 16.285,00€, κατά το φορολογικό έτος 2017, το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και επομένως λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα (κέρδος) από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 15 §3 του Ν. 4987/2022 που αποτυπώνονται στην Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/17) της Α.Α.Δ.Ε. και ιδιαίτερα στο χρονικό διάστημα 01-01-2017 έως 31-12-2017 διαπιστώθηκαν πιστώσεις σε τραπεζικούς του λογαριασμούς, συνολικού ποσού 16.285,00€, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς από τον προσφεύγοντα, καθώς δεν απέδειξε την πραγματική αιτία προέλευσής τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδικές διατάξεις, όπως εμφανίζονται στους παρακάτω πίνακες:

Α) ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ

α/α	Πιστωτικό ίδρυμα	Όνοματεπώνυμο Α.Φ.Μ	Ημερομηνία ανοίγματος του λογαριασμού	Ημερομηνία τελευταίας κίνησης του λογαριασμού	Ημερομηνία κλεισίματος του λογαριασμού	Αριθμός Λογαριασμού- Είδος λογαριασμού
1			12-10-2005	1-1-0001		
2			21-12-2010	31-12-2014		
3			3-11-2011	3-11-2011		

4			20-8-2002	28-11-2011		
5			13-2-2007	.....		
6			2-3-2010	31-12-2019		
7			30-11-2010	31-12-2019		
8			20-11-2012			
9			7-12-2017			
10			13-5-2010			
11			8-12-2016			
12			8-12-2017			

Β)ΜΗ ΑΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ Β1. ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΓΝΩΣΤΗΣ ΠΗΓΗΣ ΚΑΙ ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΑΙΤΙΑΣ					
α/ α	Φορολογική περίοδος	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίνησης	Αριθμός Πειραιώς	Λογαριασμού Τράπεζας
1	1/1-31/12/2017	8.730,00€	Πίστωση	.....	
	ΣΥΝΟΛΟ	8.730,00			

ΠΙΝΑΚΑΣ Β2. ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΠΗΓΗΣ ΚΑΙ ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΑΙΤΙΑΣ					
α/ α	Φορολογική περίοδος	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίνησης	Αριθμός Πειραιώς	Λογαριασμού Τράπεζας
1	1/1-31/12/2017	2.255,00€	Πίστωση	.....	
	ΣΥΝΟΛΟ	2.255,00€			

Ακολούθως, από την ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκε ότι, κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος, ο προσφεύγων δεν αιτιολόγησε, το ποσό 5.300,00€, αποπληρωμής της πρώτης δόσης, στις 18-9-2017, για την αγορά Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, επικαλούμενος τους ακόλουθους ισχυρισμούς.

Πρώτος λόγος

Οι διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής αναφορικά με τις πιστώσεις σε τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν είναι ορθές και κατά συνέπεια το πόρισμα αυτής είναι αυθαίρετο, παντελώς άστοχο και εσφαλμένο.

Δεύτερος λόγος

Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, λόγω παρόδου πενταετίας

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 36 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013(Κ.Φ.Ε.): «3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων».

Επειδή, όπως προκύπτει από το Πληροφοριακό Σύστημα Εισοδήματος του TAXIS, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Ε1) μετά του συνυποβαλλομένου εντύπου Ε3 (Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα), με την οποία δήλωσε τα εισοδήματα, που απέκτησε στο φορολογικό έτος 2017, από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας (ζημία) και από κεφάλαιο (τόκοι ημεδαπής).

Επειδή, εν προκειμένω το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έληγε την 31.12.2023 και η κοινοποίηση αυτής έλαβε χώρα στις, ήτοι εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής της.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι νόμω και ουσία αβάσιμος.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013(Κ.Φ.Ε.). «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 (Κ.Φ.Ε.) 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. 4987/2022 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: «**Β Προσαύξηση Περιουσίας.** 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 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. 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. 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, 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 αρκούτως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»**

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του Σ.τ.Ε. (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. Σ.τ.Ε. 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 περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν. 4987/2022 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, με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), 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, ακολούθως, «**Δάνειο** είναι η σύμβαση, κατά την οποία ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει στον άλλο συμβαλλόμενο (οφειλέτη) κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, ο δε οφειλέτης υποχρεούται να επιστρέψει στον δανειστή πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (άρθρο 806 Α.Κ.). 2. Αντικείμενο του δανείου μπορεί να είναι χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, των οποίων η κυριότητα μεταβιβάστηκε στον οφειλέτη (Εφ. Αιγ. 76/1980, Α.Π. 660/1979). Το αντικείμενο του δανείου πρέπει να έχει οικονομική αξία. Δεν είναι απαραίτητο το πράγμα να είναι αναλωτό (Ειρ. Αργ. 1581/1969), ούτε ενδιαφέρει ο σκοπός, για τον οποίο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί το δάνεισμα (Α.Π. 80/1938). 3. Ο σκοπός του δανείου ποικίλλει. Συνήθως, για τον οφειλέτη αποτελεί άρση μιας προσωρινής οικονομικής ανάγκης, ενώ, για τον δανειστή, όταν το δάνειο συμφωνείται

έντοκο, αποτελεί μία επωφελή τοποθέτηση κεφαλαίου. **β. Χαρακτηριστικό της σύμβασης δανείου.** Η σύμβαση του δανείου παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά: α) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (τε) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη. β) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980). γ) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966). δ) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας. ε) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής. στ) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης. ζ) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Τούτο ισχύει στην περίπτωση, που το δάνειο είναι άτοκο. Εάν, όμως, το δάνειο είναι έντοκο, τότε η σύμβαση του δανείου, είναι σύμβαση αμφοτεροβαρής, του τόκου επέχοντος θέση ανταλλάγματος (αντιπαροχής). η) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966). **γ. Προϋποθέσεις σύστασης δανείου.** Για τη σύσταση του δανείου απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις: α) Συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων. Δηλαδή, η μεταβίβαση της κυριότητας να γίνεται επί σκοπώ δανείου και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου είναι αιτιώδης.....β) Παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη. Δηλαδή, παράδοση και μεταβίβαση της κυριότητας των πραγμάτων στον οφειλέτη (Α.Π. 1079/1973) και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (re) συμβάσεις. Από την παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη καταρτίζεται το δάνειο και από τότε γεννάται η υποχρέωση του οφειλέτη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας. Από και δια της παραδόσεως του δανείσματος στον οφειλέτη το δάνειο λέγεται παραδοτικό δάνειο είτε καταρτιζόμενο δάνειο.... γ) Απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή. Δηλαδή, απόδοση από τον οφειλέτη στον δανειστή άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1978, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Σημειώνεται, ότι δεν αλλοιώνει τη σύμβαση του δανείου η πρόσθετη συμφωνία (παρεπόμενη συμφωνία) των συμβαλλόμενων, όπως τα δανεισθέντα αποδοθούν σε πράγματα άλλης ποιότητας, με την προϋπόθεση, ότι κατά τη βούληση των μερών, επιφυλάχθηκε υπέρ του οφειλέτη η διαζευκτική αυτή ευχέρεια.... • Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ. Αθ. 2447/1962)(ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ Θ. ΡΕΠΠΑ τ. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΤΕΤΑΡΤΗ ΕΚΔΟΣΗ- ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ - ΚΟΜΟΤΗΝΗ 2007 σελ 178-180).

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1033/2013, ορίζεται μεταξύ άλλων (παράγραφος 16 -Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που προέρχονται από λήψη δανείων) ότι, δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία (π.χ. κίνηση λογ/σμών, οποιοδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο που απέκτησε βεβαία χρονολογία πριν την ημερομηνία του εμβάσματος) γίνονται δεκτά, εφόσον από τα παραπάνω έγγραφα αποδεικνύεται ότι

έχουν ληφθεί πριν την πραγματοποίηση του εμβάσματος, έστω και αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η οικεία δήλωση (δανείου).

Επειδή, από την αρμόδια φορολογική αρχή διαπιστώθηκαν κινήσεις/πιστώσεις μη αιτιολογημένες, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, υπ' αριθμ. της τράπεζας Πειραιώς, συνολικού ποσού 8.730,00€, κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, από γνωστή πηγή (ονομαστικές καταθέσεις) και άγνωστη αιτία, συναλλαγές που από τη φύση τους συνιστούν πρωτογενείς καταθέσεις, ως ακολούθως:

α/ α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
1	2/1	.....	.....	5,000.00
2	5/1	.....	.....	200.00
3	11/1	.....	.....	250.00
4	12/1	.....	.....	200.00
5	24/1	.....	.....	400.00
6	15/2	.....	.....	120.00
7	15/2	.....	.....	60.00
8	18/9	.....	.....	400.00
9	18/1	.....	.....	200.00
10	4/5	.....	.....	1,500.00
11	7/7	.....	.....	200.00
12	8/8	.....	.....	200.00
ΣΥΝΟΛΟ				8.730,00

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών του, για τις ανωτέρω πιστώσεις σε τραπεζικό του λογαριασμό υπό στοιχείο 1 έως 12, συνολικού ποσού 8.730,00€, επικαλείται τα παρακάτω:

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	Με το ποσό των 5.000,00€ διευκόλυνε την κ. η οποία την εκχώρησε ισόποση επιταγή με ημερομηνία λήξης..... και την οποία εισέπραξε από την τράπεζα, στις
2,3,4,5, 6,7 & 8	Το ποσό 200,00€, την, το ποσό των 250,00€, την, το ποσό των 200,00€, την, το ποσό των 400,00€, την, το ποσό των 120,00€, την, το ποσό των 60,00€, την και το ποσό των 400,00€, την είναι χρήματα που είχε δώσει κατά καιρούς για διευκόλυνση στον, ο οποίος του τα επέστρεψε το πολύ μέσα σε μια εβδομάδα.
9	Το ποσό των 200,00€ είναι χρήματα που έδωσε, την, για διευκόλυνση στον και του τα επέστρεψε την όπως φαίνεται και απ' την κατάθεση του στην τράπεζα και στον λογαριασμό
10	Το ποσό των 1.500,00€ είναι χρήματα που έδωσε, την για διευκόλυνση στον και του τα επέστρεψε, την, όπως φαίνεται και στην κατάθεση του στον λογαριασμό της τράπεζας

11	Το ποσό των 200,00€ είναι χρήματα που έδωσε, την, για διευκόλυνση του στον και του τα επέστρεψε, την, όπως φαίνεται και από την κατάθεση του στον λογαριασμό της τράπεζας
12	Το ποσό των 200,00€ είναι χρήματα που έδωσε, την, για διευκόλυνση στον και του τα επέστρεψε, την, όπως φαίνεται και από την κατάθεση του στον λογαριασμό της τράπεζας

Επειδή, από τη θεωρηθείσα, στις, έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της φορολογικής αρχής (σελίδες 14 έως 17), για τις μη αιτιολογημένες πιστώσεις σε τραπεζικό του λογαριασμό, υπό στοιχείο 1 έως 12, συνολικού ποσού 8.730,00€, προκύπτει ότι: «..από τις κινήσεις των λογαριασμών του δεν προκύπτει να προηγήθηκε ανάληψη χρημάτων από τον ελεγχόμενο, στις ημερομηνίες χορήγησης των δανείων και από τα δηλωθέντα εισοδήματα του ελεγχόμενου, το φορολογικό έτος 2017, δεν προκύπτει η οικονομική του δυνατότητα δανεισμού ή διευκόλυνσης σε οποιονδήποτε, για το εν λόγω χρονικό διάστημα, {...} όσον αφορά τις επικαλούμενες διευκολύνσεις – χορηγήσεις δανείων. Ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα συγκεκριμένο στοιχείο που να αποδεικνύει την βασιμότητα των ισχυρισμών του, όπου να αναφέρεται ο κρίσιμος χρόνος χορήγησης των δανείων και να προσδιορίζεται αντίστοιχα, ο χρόνος αποπληρωμής αυτών, με συγκεκριμένο και σαφή τρόπο. Επιπλέον στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν δηλώνεται χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε και δεν προσκομίσθηκε καμία σύμβαση μεταξύ ιδιωτών κατατεθειμένη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, προκειμένου να αποδειχθεί η βέβαιη χρονολογία των επικαλούμενων δανεισμών, {...} τέλος παρά το γεγονός ότι πρόκειται για χαμηλό ύψος δανεισμών δεν δύναται να ενταχθούν στο πλαίσιο των συναλλακτικών ηθών της εποχής, καθώς δεν αποτελούν μεμονωμένη περίπτωση, αλλά όπως προκύπτει από τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου οι δανεισμοί - διευκολύνσεις προς τρίτους, γινόνταν κατά κόρο, μέσα στην ελεγχόμενη περίοδο».

Επειδή, από την αρμόδια φορολογική αρχή διαπιστώθηκαν κινήσεις/πιστώσεις μη αιτιολογημένες, στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, υπ' αριθμ. της τράπεζας, συνολικού ποσού 2.255,00€, κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, από άγνωστη πηγή και άγνωστη αιτία, συναλλαγές που από τη φύση τους συνιστούν πρωτογενείς καταθέσεις, ως ακολούθως:

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
1	22/11/2017	.....	.....	1,000.00
2	10/1/2017	.....	.....	250.00
3	23/3/2017	.....	.....	150.00
4	9/10/2017	.....	.....	300.00
5	11/4/2017	.....	.....	85.00
6	22/5/2017	.....	.....	300.00
7	1/12/2017	.....	.....	170.00
ΣΥΝΟΛΟ				2.255,00

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών του, για τις ανωτέρω πιστώσεις σε τραπεζικό του λογαριασμό υπό στοιχείο 1 έως 7, συνολικού ποσού 2.255,00€, επικαλείται τα παρακάτω:

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1	Είναι χρήματα που έχει δώσει προς διευκόλυνση του, όμως δεν μπορεί να θυμηθεί από ποιόν είναι. Πήγε στην τράπεζα και ζήτησε να του πουν ποιος τα κατέθεσε και δεν του έδωσαν το ονοματεπώνυμο του για να τον βρει και να καταθέσει γιατί τα έβαλε τα χρήματα στον λογαριασμό του, προφασιζόμενη τα προσωπικά δεδομένα.
2,3 & 4	Έχουν γίνει καταθέσεις στις,, και, ποσών, 250,00€, 150,00€ και 300,00€, αντίστοιχα και είναι από διευκολύνσεις που έχει κάνει και δεν μπορεί να θυμηθεί τα ονόματα τους καθώς δεν αναγράφεται κανένα ονοματεπώνυμο για να ζητήσει επιβεβαίωση.
5,6 & 7	Είναι καταθέσεις από ATM από διευκολύνσεις που έχει κάνει, στις οποίες δεν αναφέρεται ονοματεπώνυμο και δεν μπορεί να γνωρίζει ή να θυμηθεί ποιοι τα κατέθεσαν, για να ζητήσει Υ.Δ. με το γνήσιο της υπογραφής για επιβεβαίωση.

Επειδή, από τη θεωρηθείσα, στις, έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της φορολογικής αρχής (σελίδες 18 και 19), για τις μη αιτιολογημένες πιστώσεις σε τραπεζικό του λογαριασμό, υπό στοιχείο 1 έως 7, συνολικού ποσού 2.255,00€, προκύπτει ότι: «..σχετικά με τις επικαλούμενες διευκολύνσεις - δανεισμούς ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα συγκεκριμένο στοιχείο που να αποδεικνύει την βασιμότητα των ισχυρισμών του, όπου θα αναφέρεται σε ποιους δάνεισε, ο κρίσιμος χρόνος χορήγησης των δανείων και να προσδιορίζεται αντίστοιχα ο χρόνος αποπληρωμής αυτών με συγκεκριμένο και σαφή τρόπο. Επιπλέον στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δεν δηλώνεται χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε και δεν προσκομίσθηκε καμία σύμβαση μεταξύ ιδιωτών κατατεθειμένη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποδειχθεί η βέβαιη χρονολογία των επικαλούμενων δανεισμών. Και το κυριότερο, λόγω της συχνότητας των επικαλούμενων διευκολύνσεων που ισχυρίζεται ότι προέβη στην ελεγχόμενη χρήση, δεν θυμάται ούτε σε ποιόν δάνεισε».

Επειδή, από την ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκε ότι, κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος, ο προσφεύγων αγόρασε το υπ' αριθμ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ αυτοκίνητο και η αποπληρωμή της αξίας του που ανερχόταν σε 9.500,00 ευρώ έγινε σε δύο δόσεις, μέσα στο έτος αγοράς του. Το ποσό της αποπληρωμής της πρώτης δόσης, στις, που ανέρχεται στο ποσό των 5.300,00 ευρώ δεν αιτιολογήθηκε από τον ελεγχόμενο, αλλά και από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, δεν είχε την οικονομική δυνατότητα κατάθεσης του υπό κρίση ποσού.

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ισχυρισμού του, για την προαναφερόμενη αγορά Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου επικαλείται ότι: «Ως προς τα παραστατικά αγοράς του αυτοκινήτου υπ' αριθμ. κυκλοφορίας επισυνάπτει την απόδειξη λιανικής πώλησης Νο σειρά Α του «.....», εμπόρου αυτοκινήτων, κάτοικου Βέροιας, συνολικής αξίας 9.500,00€. Η εξόφληση του παραστατικού πραγματοποιήθηκε με καταθέσεις σε λογαριασμούς του προμηθευτή του, της τράπεζας, στις, ποσού των 5.300,00€ και της τράπεζας, στις, ποσού 4.200,00€.

Επειδή, από τη θεωρηθείσα, στις, έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της φορολογικής αρχής (σελίδα 21), αναφορικά με την εξόφληση της αγοράς αυτοκινήτου από τον προσφεύγοντα, προκύπτει ότι: «Ο ελεγχόμενος δεν αιτιολόγησε την προέλευση των χρημάτων, για την καταβολή της πρώτης δόσης, ύψους 5.300,00€, που είχε εκτός τραπεζικού συστήματος, τόσο από τις κινήσεις των λογαριασμών που τηρούσε στις ημεδαπές τράπεζες (αναλήψεις), μέχρι τις 18-9-2017, όσο και από τα δηλωθέντα εισοδήματα του στην ελεγχόμενη περίοδο.{..} Ο ελεγχόμενος αιτιολόγησε την προέλευση των χρημάτων, για την καταβολή της δεύτερης δόσης, ποσού 4.200,00€, στις, από τις αναλήψεις που προηγήθηκαν στο χρονικό διάστημα,

από τις, όταν πιστώθηκαν τα κέρδη που αποκόμισε από το καζίνο του κρουαζιερόπλοιου, ύψους 384.290,00€, έως την ημερομηνία καταβολής αυτής.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, μετά την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, στις, χωρίς να προσκομίσει τα σχετικά δικαιολογητικά των δηλωθέντων εισοδημάτων.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται γενικά, ατεκμηρίωτα και αόριστα ότι, κατείχε μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος, με τα οποία κατέβαλε την πρώτη δόση της αγοράς αυτοκινήτου, στις, ποσού 5.300,00€.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από θεωρηθείσα έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με Α.Φ.Μ., κατοίκου, Τ.Κ., Νομού, ήτοι την επικύρωση της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας. Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση: Επί της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017.

Φορολογικό έτος 2017		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Υπόχρεου	3.51	16.288,51	16.288,51	16.285,00
	Συζύγου				
Πιστωτικό ποσό					
Χρεωστικό ποσό		0,02	5.374,07	5.374,07	5.374,05
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν,4987/2022			2.687,03	2.687,03	2.687,03
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			94,35	94,35	94,35
Διαφορά συμψηφισμού		0,02	0,02	0,02	0,00
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή			8.155,43	8.155,43	8.155,43

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4987/2022.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.