



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-05-2023

Αριθμός απόφασης: 1390

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. 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 (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),

δ. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., κατά της υπ' αριθ. .... /29-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, καθώς και την από **28-12-2022** έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση,
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

### **ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Με την υπ' αριθ. .... /**29-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 37.000,91 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 18.500,46 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.068,80 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **64.570,17 ευρώ**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με την υπ' αρ. .... /26-06-2022 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Αιτία του ως άνω ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. .... /03-10-2016 έγγραφο με θέμα «Παροχή Στοιχείων» της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές δραστηριότητες και Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης, σύμφωνα με το οποίο «στα πλαίσια έρευνας της Αρχής προέκυψε ότι στον υπ. Αριθμ. .... λογαριασμό ταμειευτηρίου που τηρείται στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος, με δικαιούχο την ....., με ΑΦΜ ....., κατά το χρονικό διάστημα 01/01/2016-28/06/2016 διενεργήθηκαν πολυάριθμες καταθέσεις μετρητών από τον σύζυγό της ..... με ΑΦΜ ..... αλλά και πιστώσεις από τρίτα φυσικά και νομικά πρόσωπα κυρίως του κλάδου εστίασης και αφορούσαν την πληρωμή διαφόρων οφειλών της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ) στην οποία ο ανωτέρω είναι Δ/νων Σύμβουλος. Συγκεκριμένα πραγματοποιήθηκαν 528 πιστώσεις συνολικού ποσού € 393.092,71. Σημειώνεται ότι οι λογαριασμοί του ..... και της εν λόγω εταιρείας υφίστανται δεσμεύσεις από τα υποκαταστήματα του ΙΚΑ Καλαμάτας και Κυπαρισσίας έως €3,4 εκ για τον ανωτέρω και €3,2 εκ για την εταιρεία.»

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκαν οι σχετικές εντολές ελέγχου, μεταξύ των οποίων και η υπ' αρ. ....../26-06-2022 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογικού έτους 2016 που αφορά την προσφεύγουσα.

Από την ελεγκτική αρχή, πραγματοποιήθηκε επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους η προσφεύγουσα ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, οι οποίες ελήφθησαν μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών Χρηματοοικονομικών Προϊόντων (Σ.Μ.Τ.Λ & Λ.Π.), και προέκυψαν πρωτογενείς πιστώσεις για το φορολογικό έτος 2016 συνολικού ύψους 788.145,42€, οι οποίες δεν δικαιολογούνται. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο υπ' αριθ. ....../02-03-2022 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, ισχυρίστηκε ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν στις εισπράξεις της εταιρείας «.....» καθώς και σε καταθέσεις απευθείας από τους πελάτες της Α.Ε.. Οι καταθέσεις αυτές, διατέθηκαν για την πληρωμή των υποχρεώσεων της εταιρείας. Ο λόγος που τα έσοδα της Α.Ε. κατατείθονταν στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας ήταν η υφιστάμενη δέσμευση των τραπεζικών λογαριασμών της Α.Ε. και του συζύγου της (διαχειριστή της εν λόγω εταιρείας) λόγω οφειλών προς το ΙΚΑ, με αποτέλεσμα να μη είναι δυνατή η άσκηση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας.

Δεδομένου ότι τα έσοδα της εταιρείας κατά το φορολογικό έτος 2016 ανήλθαν σε 1.923.874,80€ ενώ οι πρωτογενείς πιστώσεις του ίδιου έτους σε 788.145,42€, η προσφεύγουσα εκλήθη να αποδείξει ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν καταθέσεις από τις εισπράξεις της εταιρείας «.....» και ως εκ τούτου έχουν υπαχθεί στη νόμιμη φορολόγηση. Σύμφωνα με την προσφεύγουσα, οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις προέρχονται από τις πωλήσεις -χονδρικές και λιανικές- της εταιρείας «.....» και έχουν γίνει στην πλειοψηφία τους από τον σύζυγό της ως διαχειριστή της εταιρείας, καθώς επίσης από υπαλλήλους και πελάτες της εταιρείας αυτής.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί κρίθηκαν από τον έλεγχο κατ' αρχήν αληθοφανείς. Ωστόσο, επειδή:

**A)** οι καταθέσεις στον λογαριασμό ταμιευτηρίου της Ε.Τ.Ε. της προσφεύγουσας δεν αντιστοιχίζονται με τις ημερολογιακές εγγραφές χρέωσης του λογαριασμού «Ταμείου» 38.00.XX.XXX της ..... και συνεπώς οι καταθέσεις που προέρχονται από τις λιανικές πωλήσεις δεν μπορούν να αντιστοιχιστούν με εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας,  
**B)** ο λογαριασμός της Ε.Τ.Ε. .... δεν αναφέρεται στα βιβλία της Α.Ε. (ούτε κανέναν άλλος τραπεζικός λογαριασμός άλλωστε)

**Γ)** η προσφεύγουσα ΔΕΝ φέρεται να έχει οποιαδήποτε έννομη σχέση συμμετοχής ή απαίτηση/οφειλή από την εταιρεία, ώστε να στοιχειοθετείται ο ισχυρισμός της ότι οι ανωτέρω καταθέσεις προέρχονται από τις πωλήσεις της ..... και διατέθηκαν για την πληρωμή των υποχρεώσεων της εταιρείας,

**Δ)** η φορολογούμενη δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει τους ισχυρισμούς της, πέραν των εγγραφών στα βιβλία της Α.Ε.,

**ο έλεγχος κατέληξε στα παρακάτω συμπεράσματα:**

A) Αποδέχεται τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας κατά το μέρος που αφορούν τις πρωτογενείς καταθέσεις τις οποίες συσχέτισε με χονδρικές πωλήσεις και συγκεκριμένα πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας **257.609,13 €** τις οποίες συσχέτισε με τις πωλήσεις της «.....» προς τους πελάτες

- ..... Α.Φ.Μ. .... **145.873,94**
- ..... ΑΦΜ ..... **55.890,52**
- ..... Α.Φ.Μ. .... **45.844,67**
- ..... Α.Φ.Μ. .... **10.000,00**

καθώς αυτές μπορούν , τουλάχιστον έμμεσα, να συσχετιστούν με εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας.

B) Αποδέχεται ως επαρκή την αιτιολόγηση της πηγής προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων που η φορολογούμενη ισχυρίζεται ότι προέρχονται από τις λιανικές πωλήσεις της εταιρείας, εφόσον στην αιτιολόγηση που αναγράφεται στο extrait της τράπεζας:

1. αναφέρεται κάποιο υποκατάστημα της ..... πχ ....., ..... κτλ
2. αναφέρονται τα ονόματα υπαλλήλων των υποκαταστημάτων, όπως προκύπτει από τις Μισθοδοτικές Καταστάσεις Εργαζομένων της Α.Ε
3. αναφέρουν τα ονόματα πελατών

**Η συνολική αξία αυτής της κατηγορίας πρωτογενών καταθέσεων ανέρχεται σε € 77.955,13 .**

Γ) Κρίνει κατ' αρχήν ανεπαρκή την αιτιολόγηση της πηγής προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων που η φορολογούμενη ισχυρίζεται ότι προέρχονται από τις λιανικές πωλήσεις της εταιρείας και συνεπώς δεν μπορούν να συχετιστούν άμεσα ή έμμεσα με εγγραφές στα βιβλία της Α.Ε., εφόσον στην αιτιολόγηση που αναγράφεται στο extrait της τράπεζας:

1. υπάρχει η ένδειξη «κατάθεση» ή κενό
2. αναφέρεται μόνο το όνομα του συζύγου της .....

**Η συνολική αξία αυτής της κατηγορίας πρωτογενών καταθέσεων ανέρχεται σε € 437.348,46.**

Ο έλεγχος εν συνεχεία ζήτησε από την προσφεύγουσα για όσες πιστώσεις έκρινε ανεπαρκή την αιτιολόγηση της πηγής προέλευσής τους, να τεκμηριώσει ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν στο λογαριασμό της διατέθηκαν πράγματι για την πληρωμή των προμηθευτών και εξόδων της Α.Ε., ώστε να τεκμηριώσει, έμμεσα τουλάχιστον, τον ισχυρισμό της ότι οι πιστώσεις αυτές προέρχονται πράγματι από τις πωλήσεις της Α.Ε. και διατέθηκαν για τους εμπορικούς της σκοπούς και συνεπώς δεν αποτελούν προσαύξηση της δικής της περιουσίας. Ωστόσο η προσφεύγουσα δεν κατόρθωσε να προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις με αποτέλεσμα πρωτογενείς πιστώσεις

συνολικής αξίας 168.764,94€ να θεωρούνται από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή κατά τα προβλεπόμενα στην παρ.4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας συντάξε το με αρ. ....../21-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου στο οποίο η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθμ. ....../12-12-2022 Υπόμνημά της προβάλλοντας τους ισχυρισμούς της. Εν συνεχεία, ο έλεγχος έκανε εν μέρει δεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας δικαιολογώντας ένα τμήμα από το σύνολο του υπολοίπου των διερευνώμενων πιστωτικών κινήσεων, καταλήγοντας στο πόρισμά του σύμφωνα με το οποίο η αξία των πιστώσεων του λογαριασμού της προσφεύγουσας που απέμειναν ατεκμηρίωτες ανέρχονται σε **112.123,96€**. Το εν λόγω ποσό θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή κατά τα προβλεπόμενα στην παρ.4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., καθόσον δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν εισόδημα της Α.Ε.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Χρεώσεις αξίας 29.817,00€ αφορούν πληρωμές ΔΕΗ της εταιρείας.
2. Χρέωση αξίας 3.321,96€ αφορά συναλλαγή με τον προμηθευτή της εταιρείας ....., καρτέλα της οποίας επισυνάπτει από τα βιβλία της εταιρείας.
3. Χρεώσεις αξίας 32.730,00€ αφορούν σε επιστροφές δανεικών σε συγγενικά πρόσωπα δικά της και του συζύγου της που είχαν λάβει για να καλύψουν ανάγκες της εταιρείας και επέστρεψε. Εάν πρέπει να καταλογισθεί κάτι, αυτό είναι χαρτόσημο δανεισμού ή χαρτόσημο ταμειακής διευκόλυνσης.

**Επειδή**, στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται:

*«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**, στις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ, ορίζεται:

*«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** στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

*«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 δε 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.

.....

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

5.1.

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης 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.»

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣΤΕ **884/2016 Β' Τμήμα επαμ.** : «(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 άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, 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, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος ..

**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 στο άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται:**

*«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**, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου και τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, όπως αυτοί προβάλλονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία ενώ οι ισχυρισμοί της έχουν ήδη προβληθεί και στον έλεγχο και έχουν απορριφθεί αιτιολογημένα.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή επαναλαμβάνει τους αρχικούς ισχυρισμούς της χωρίς να προσκομίζει κανένα επιπλέον αποδεικτικό στοιχείο.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/12/2022 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Κατόπιν των ανωτέρω,

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 27/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. .... /29-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Διαφορά φόρου	37.000,91 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	18.500,46 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	9.068,80 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>64.570,17 €</b>



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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.