



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24-05-2023

Αριθμός απόφασης: 1302

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : 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 **24/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου ΤΚ.1....., κατά:
α) της υπ' αριθ./**27-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **εισοδήματος** φορολογικού έτους **2016** και β) της υπ' αριθ./**27-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και την από **27-12-2022** έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος** επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/17-02-2023 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /**27-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **1.421,13** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **710,57** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.131,70** ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /**27-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **13.085,60** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **6.542,80** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **1.303,48** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **20.931,88** ευρώ.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες επισκευής ελαστικών αυτοκινήτων, με έναρξη εργασιών στις 21/03/2014 και διακοπή εργασιών στις 07/12/2021 για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, σύμφωνα με την /30-08-2022 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από τον προσφεύγοντα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων του προσφεύγοντος, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Σ.Λ. & Λ.Π.), ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και κατ' εφαρμογή της εγκυκλίου Α.1293/2019 (ΥΕΚ 3085/Β/31-7-2019), προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθ. 110/2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρων 28 & 62 του Κ.Φ.Δ.

Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ. /16-09-2022 απαντητικό υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ. /23-11-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αρ. πρωτ. /13-12-2022 υπόμνημα που υπέβαλε μετά την κοινοποίηση του ως άνω σημειώματος, διαπίστωσε, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 και 2017, ότι έχει επέλθει **προσαύξηση** της περιουσίας του προσφεύγοντος, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013:

1. Για το φορολογικό έτος **2016** κατά το ποσό των **4.306,50 €**

2. Για το φορολογικό έτος **2017** κατά το ποσό των **39.653,45 €**.

Αναλυτικά οι πρωτογενείς πιστώσεις στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος, είναι:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Αρ. Δικ/χων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	«Απέναντα» Λογαριασμός	Απόψεις Ελεγχόμενου	Τελικές Πρωτογενείς Καταθέσεις Ελέγχου
59	EUROBANK		3	9/2/2016	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ		480		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΑΔΕΛΦΗ ΜΟΥ ΠΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΔΟΣΕΩΣ ΔΑΝΕΙΟΥ ΣΥΝ/ΜΕΝΟ 6 ΚΑΙ 7	480,00 €
91	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	29/2/2016	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		360		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΕΘΕΡΟ ΜΟΥ ΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ	360,00 €
129	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	31/3/2016	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		300		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΕΘΕΡΟ ΜΟΥ ΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ	300,00 €
208	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	18/5/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΟΥΝΙΑΔΟ ΜΟΥ	700,00 €
236	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	31/5/2016	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		400		ΒΟΗΘΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΕΘΕΡΟ ΜΟΥ ΠΑ ΕΞΟΔΑ ΚΥΗΣΗΣ(ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΟΣ-ΦΑΡΜΑΚΑ)	400,00 €
258	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	10/6/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		160		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΑΠΟ ΤΗ ΓΥΝΑΙΚΑ ΜΟΥ	160,00 €
283	EUROBANK		1	23/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ		185		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΠΑ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ.	185,00 €
367	EUROBANK		1	1/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ		137,5		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΠΑ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ.	137,50 €
374	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	3/8/2016	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		300		ΒΟΗΘΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΕΘΕΡΟ ΜΟΥ ΠΑ ΕΞΟΔΑ ΚΥΗΣΗΣ(ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΟΣ-ΦΑΡΜΑΚΑ)	300,00 €
484	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	30/9/2016	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		330		ΒΟΗΘΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΕΘΕΡΟ ΜΟΥ ΠΑ ΕΞΟΔΑ ΚΥΗΣΗΣ(ΓΥΝΑΙΚΟΛΟΓΟΣ-ΦΑΡΜΑΚΑ)	330,00 €
572	EUROBANK		3	7/11/2016	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ		480		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΓΑΜΠΡΟ ΜΟΥ ΠΑ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ.ΣΥΝΝΗΜΕΝΟ 6 ΚΑΙ 7	480,00 €
578	EUROBANK		3	8/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		237		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΠΑ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ.ΣΥΝΝΗΜΕΝΟ 7	237,00 €
653	EUROBANK		3	6/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		237		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΠΑ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ.ΣΥΝΝΗΜΕΝΟ 8	237,00 €
										4.306,50 €

Α/Α	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ.	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό	Απόψεις Ελεγχόμενου	Τελικές Πρωτογενείς Καταθέσεις Ελέγχου
		Λογαριασμού							
18	EUROBANK		3	5/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		235,8	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΓΙΑ ΑΠΟ ΠΛΗΡΩΜΗ ΔΑΝΕΙΟΥ ΣΥΝΝΗΜΕΝΟ	235,00
44	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	16/1/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	1.000,00
80	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	31/1/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		5.600,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	5.600,00
129	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	22/2/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		200,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	200,00
191	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	21/3/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 25/02/2017 ΕΩΣ 20/03/2017	2.000,00
252	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	20/4/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 20/04/2017 ΕΩΣ 28/04/2017	800,00
279	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	3/5/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 20/04/2017 ΕΩΣ 02/05/2017	700,00
338	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	30/5/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		100,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΒΟΗΘΗΜΑ	100,00
339	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	30/5/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		600,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 15/05/2017 ΕΩΣ 29/05/2017	600,00
360	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	6/6/2017	ΑΡΣ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 30/05/2017 ΕΩΣ 06/06/2017	800,00
497	ALPHA BANK		1	1/8/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ		620,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 21/07/2017 ΕΩΣ 01/08/2017	620,00
554	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	28/8/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		540,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 08/08/2017 ΕΩΣ 22/08/2017	540,00
559	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	29/8/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 23/08/2017 ΕΩΣ 28/08/2017	1.000,00

616	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	12/9/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.		1.200,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 29/08/2017 ΕΩΣ 11/09/2017	1.200,00
617	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	12/9/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		850	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 29/08/2017 ΕΩΣ 11/09/2017	850,00
633	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	19/9/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 12/09/2017 ΕΩΣ 12/09/2017	2.000,00
650	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	25/9/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.020,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 18/09/2017 ΕΩΣ 25/09/2017	2.020,00
684	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	2/10/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		400	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 26/09/2017 ΕΩΣ 02/10/2017	400,00
685	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	2/10/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.600,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 26/09/2017 ΕΩΣ 02/10/2017	1.600,00
720	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	10/10/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		900	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 03/10/2017 ΕΩΣ 09/10/2017	900,00
747	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	18/10/2017	ΑΡS-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		500	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	500,00
772	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	24/10/2017	ΑΡS-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		900	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	900,00
796	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	31/10/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 24/10/2017 ΕΩΣ 31/10/2017	1.000,00
855	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	14/11/2017	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.		1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 02/11/2017 ΕΩΣ 13/11/2017	1.000,00
882	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	21/11/2017	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		900	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΑΠΟ 14/11/2017 ΕΩΣ 20/11/2017	900,00
918	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	29/11/2017	ΑΡS-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		500	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	500,00
925	ALPHA BANK		1	30/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ		10.000,00	ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΗ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΠΛΗΡΗ ΑΝΑ ΤΑ ΧΡΟΝΙΑ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΚΑΙ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟΥΣ ΣΤΗΝ ΤΡΑΠΕΖΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΓΥΝΑΙΚΑ ΜΟΥ	10.000,00
927	ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ		1	30/11/2017	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ, ΔΩΡΟ ΠΙΑ ΤΗΝ [REDACTED] (ΝΕΟΓΕΝΗΤΟ ΤΕΚΝΟ)	1.000,00
1042	ALPHA BANK		1	22/12/2017	ΡΟΣ - ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ		688,45	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΠΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΕΣ ΚΑΡΤΕΣ	688,45
									39653,45

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, διότι δεν του επιδόθηκε **αποδεικτικό παράδοσης** των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ.2 ΚΦΔ.
2. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, διότι δεν περιλαμβάνουν τους **λόγους** για τους οποίους η φορολογική διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον **τρόπο** με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, σύμφωνα με το **άρθρο 37 ΚΦΔ**.
3. Εσφαλμένως η φορολογική αρχή καταλόγισε ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ.4 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2016, συνολικό ποσό **3.446,50€** το οποίο αφορά σε πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς από συγγενικά πρόσωπα με σκοπό να προβεί στην αποπληρωμή τραπεζικού δανείου στο οποίο είναι όλοι συνυπόχρεοι. Επιπλέον, η διαφορά των **860,00€** ($4.306,50 - 3.446,50 = 860,00$) προερχόταν από καταθέσεις των ημερησίων εισπράξεων από την άσκηση του επαγγέλματός του.
4. Εσφαλμένως η φορολογική αρχή καταλόγισε ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ.4 ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2017, συνολικό ποσό **10.800,00€** το οποίο αφορά σε εισπράξεις από πωλήσεις μέσω πιστωτικών καρτών (4.1 λόγος) και συνολικό ποσό **16.830,00€** το οποίο προερχόταν από καταθέσεις των ημερησίων εισπράξεων από την άσκηση του επαγγέλματός του σε μηχάνημα ATM με χρήση της χρεωστικής του κάρτας και του μυστικού αριθμού PIN (4.2 λόγος).
5. Οι τραπεζικές καταθέσεις με **α/α 1042, 616 και 855**, κατά το έτος 2017, ποσού **688,45€, 1.200,00€ και 1.000,00€** αντίστοιχα, εσφαλμένως δεν αφαιρέθηκαν από το σύνολο των πρωτογενών τραπεζικών καταθέσεων.
6. Το ποσό των 10.000,00 € που κατατέθηκε από τη σύζυγό του,, στις 30/11/2017 εσφαλμένως χαρακτηρίστηκε ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, ορίζονται τα εξής:

«2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 24 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο “Πρόσβαση σε λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)”:

«...3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον

φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 25** του **Κ.Φ.Δ.** με τίτλο **“Είσοδος σε εγκαταστάσεις”**:

«...**6.** Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου ή των οριζόμενων για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου ή υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης. Οι οριζόμενοι υπάλληλοι δεν δύνανται να μετακινούν βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή τους σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να **απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής** και επιστρέφονται στον φορολογούμενο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24....».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές, διότι για τα βιβλία και στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, ουδέποτε του παραδόθηκε αποδεικτικό παράδοσης.

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής βιβλίων και εγγράφων κατ' άρθρο 25 παρ.6 του Κ.Φ.Δ., και επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, υφίσταται και στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος **παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση είτε κατόπιν έγγραφου αιτήματός της, κατ' άρθρο 14 παρ.2 του Κ.Φ.Δ.** για τη χορήγηση αντιγράφων των βιβλίων, είτε κατόπιν πρωτοβουλίας του ιδίου, όταν δεν κρίνεται απαραίτητη η κατάσχεση των εν λόγω βιβλίων και εγγράφων. Σε περίπτωση δε που η φορολογική διοίκηση δεν επιστρέψει εντός δέκα (10) ημερών τα παραληφθέντα ή αφαιρεθέντα στοιχεία, για τα οποία όφειλε να είχε συντάξει, σύμφωνα με τα ανωτέρω, απόδειξη παραλαβής, πρέπει κατά το χρόνο αυτό (της παρόδου του δεκαημέρου) να συντάξει σχετική έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, «...στην υπό κρίση περίπτωση μετά τη σύνταξη και κοινοποίηση από την υπηρεσία μας της υπ' αρ. πρωτ. ΕΞ 2022/16-9-2022 Πρόσκλησης Προσκόμισης Στοιχείων, ο φορολογούμενος και ήδη προσφεύγων ανταποκρίθηκε και προσκόμισε όντως τα αιτηθέντα, σε απλά αντίγραφα όμως, τα οποία μάλιστα, μετά τη σχετική επεξεργασία τους από τον έλεγχο, του επεστράφησαν.».

Επειδή συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση δεν υφίστατο υποχρέωση για σύνταξη αποδεικτικού παραλαβής/κατάσχεσης.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι τυπικά πλημμελείς καθώς δεν αναγράφονται επ' αυτών οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου καθώς και ο τρόπος με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, κατά παράβαση του άρθρου 37 του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 37 του ν.4987/2022** «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού», ορίζεται ότι:

«*Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί ότι, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ως λόγοι για τους οποίους η φορολογική διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου αναφέρεται «το γεγονός ότι ο υπόχρεος υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος», ενώ γίνεται και η υπαγωγή στον κατάλληλο κανόνα δικαίου, με την εξειδίκευση των κατάλληλων νομοθετικών διατάξεων (υπό στοιχεία α), β), γ) δ). Τέλος, γίνεται **σαφής παραπομπή** (υπό στοιχείο η) για τον περαιτέρω προσδιορισμό των λόγων για τους οποίους η φορολογική διοίκηση προέβη στην έκδοση

των προσβαλλομένων και για τον τρόπο υπολογισμού των οικείων φόρων στη συμπεροσβαλλόμενη Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που επισυνάπτεται σε αυτές. Ειδικότερα, στην από 27/12/2022 οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται αναλυτικότερα τόσο το ισχύον και εφαρμοζόμενο νομικό πλαίσιο όσο και όλες οι ελεγκτικές ενέργειες που πραγματοποιήθηκαν, προκειμένου να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις περιλαμβάνουν όλα τα υποχρεωτικά στοιχεία της Πράξεως Προσδιορισμού φόρου, όπως αναλυτικά ορίζονται στο άρθρο 37 του ΚΦΔ, και είναι καθ' όλα νόμιμες.

Ως εκ τούτου, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Ως προς τους υπόλοιπους ισχυρισμούς, περί εσφαμένου καταλογισμού εισοδήματος του άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013.

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, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

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.

.....

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.

.....
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 (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ).

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 1175/16-11-2017 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 προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά 2238/1994 άρθρα 28 40 48 κ.λπ.) ή

παρ.1 του άρθρου 21 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 δηλώσεων 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 ελεύθεριο 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 του προσφεύγοντος, όπως αυτοί προβάλλονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε ανά περίπτωση τα εξής:

Ως προς τις πιστώσεις του έτους 2016 (3^{ος} λόγος)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις ύψους **3.446,50 € (α/α 59, α/α 91, α/α 129, α/α 236, α/α 283, α/α 367, α/α 374, α/α 484, α/α 572, α/α 578 και α/α 653)** που κατατέθηκαν κατά το έτος 2016 αφορούν σε **καταθέσεις συγγενικών του προσώπων** (αδερφή του, πατέρα και πεθερό του) είτε για αποπληρωμή δανείου είτε προς διευκόλυνσή του κατά την αποπληρωμή ατομικών του υποχρεώσεων. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει δύο (2) Υπεύθυνες δηλώσεις από την (αδερφή του) και τον (πεθερό του) με τις οποίες οι ανωτέρω διαβεβαιώνουν ότι προέβησαν σε μια σειρά τραπεζικών καταθέσεων ως οικονομική ενίσχυση του προσφεύγοντος.

Επειδή, η θέση του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, όπως αναφέρεται στην με ημερομηνία θεώρησης 27/12/2022 οικεία έκθεση ελέγχου για όλες τις παραπάνω πιστώσεις είναι η εξής : «...Αν και αποδείχθηκε η πηγή προέλευσης του ποσού αυτού...,

εντούτοις δεν αποδείχθηκε το γεγονός της αιτίας που δόθηκαν τα χρήματα καθώς και αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από το φόρο. Ως εκ τούτου η κατάθεση θεωρείται προσαύξηση περιουσίας και θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 παρ.4 και 29 παρ.4 του ν.4172/2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική αρχή στην οικεία έκθεση ελέγχου έκανε δεκτό ότι η πηγή προέλευσης των χρημάτων που πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος είναι γνωστή. Παρ' όλα αυτά, η φορολογική αρχή καταλόγισε τις εν λόγω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας διότι προκύπτει μεν η πηγή προέλευσης αυτών αλλά όχι η αιτία που αυτές πραγματοποιήθηκαν.

Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψιν τους στενούς οικογενειακούς δεσμούς που συνδέουν τον προσφεύγοντα και τους καταθέτες, και εφόσον η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι οι συγκεκριμένες καταθέσεις αφορούν εμπορική ή άλλη δραστηριότητα του προσφεύγοντος, δεν δύναται οι επίμαχες πιστώσεις να χαρακτηρισθούν ως ποσά προερχόμενα από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία. Συνεπώς, δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφούν. Σε κάθε περίπτωση, το εάν υφίσταται ζήτημα, είτε δωρεάς και συνακόλουθα εισοδηματικής ικανότητας των καταθετών, είτε δανείου ή διευκόλυνσης για τα εν λόγω ποσά, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής το οποίο δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και δύναται να διενεργηθεί λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Ομοίως, για το υπόλοιπο ποσό των συνολικά καταλογισθεισών πρωτογενών καταθέσεων του έτους 2016, δηλαδή, 4.306,50-3.446,50 = **860,00 € (α/α 208 - 700,00€ και α/α 258 - 160,00€)**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε **καταθέσεις (από τη σύζυγό του και τον κουνιάδο του), των ημερήσιων εισπράξεων του ατομικού του επαγγέλματος**.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από το φάκελο της υπόθεσης, την κείμενη νομολογία (**ΣτΕ 884/2016**), τις οδηγίες της διοίκησης, όπως αυτές εξειδικεύτηκαν με τις ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015, ΠΟΛ. 1095/2011 και ΠΟΛ. 1175/2017, καθώς και τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, γίνεται δεκτό ότι τα ανωτέρω ποσά δεδομένου ότι αφορούν καταθέσεις μετρητών μέχρι 1.000€ (ανά συνδικαιούχο), δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας (μη ελεγκτέα) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 και πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή συνεπώς, για το φορολογικό έτος 2016, διαγράφεται όλο το εισόδημα που καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα, προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ως προς τις πιστώσεις του έτους 2017

Πιστώσεις που αφορούν πωλήσεις μέσω πιστωτικών καρτών (4.1 λόγος)

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις ύψους **10.800,00 € (α/α 44, α/α 80, α/α 129, α/α 279, α/α 339, α/α 360, α/α 747, α/α 772 και α/α 918)** προέρχονται από καταθέσεις της τράπεζας Πειραιώς για πωλήσεις με χρήση πιστωτικών καρτών, όπως επιβεβαιώνεται και από τις εγγραφές των δεδομένων του συστήματος ΣΜΤΛ και ΛΠ της ΓΓΔΕ, όπου αναγράφεται για κάθε εγγραφή «Τράπεζα Πειραιώς ... APS καταθ. Μετρητών.....EasyPay Kiosk...205401».

Επειδή, εν προκειμένω δεν προσκομίσθηκαν τα κατάλληλα φορολογικά παραστατικά που να αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης των ανωτέρω πιστώσεων. Συνεπώς, δικαιολογημένα χαρακτηρίζονται ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4. του Ν. 4172/2013.

Πιστώσεις που αφορούν καταθέσεις των ημερήσιων εισπράξεων της ατομικής του επιχείρησης (4.2, 5.2.1 και 5.2.2 λόγος)

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις ύψους **16.830 € (α/α 191, α/α 252, α/α 497, α/α 554, α/α 559, α/α 616, α/α 617, α/α 633, α/α 650, α/α 684, α/α 685, α/α 720, α/α 796, α/α 855 και α/α 882)** που κατατέθηκαν κατά το έτος 2017 διενεργήθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα με χρήση χρεωστικής κάρτας και του μυστικού αριθμού PIN, σε μηχανήμα ΑΤΜ. Τα εν λόγω χρηματικά ποσά προέρχονταν από τις ημερήσιες εισπράξεις της επιχείρησης του και από προηγούμενες αναλήψεις, ενώ ισχυρίζεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί στις καταθέσεις αυτές δεδομένου ότι ο κύκλος εργασιών της επιχείρησής του κατά το έτος 2017 ανερχόταν σε 489.597,07€.

Περαιτέρω, με το υπ' αριθ. **ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/17-02-2023** Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας, προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού με αρ. που διατηρεί στην Τράπεζα Πειραιώς (τα οποία είχε ήδη υποβάλλει και με την ενδικοφανή προσφυγή), καθώς και τα Ημερήσια Δελτία Πωλήσεων (Ζ) προκειμένου να αποδείξει, με βάση τον παρακάτω πίνακα, ότι είχε την οικονομική επάρκεια να προβεί στις επίμαχες καταθέσεις σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1175/2017:

A/A	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΡΙΘΜ. Ζ	ΕΣΟΔΑ
191	2000	814-832	23586
252+279	1500	856-866	10374
339	600	877-886	11442
497	620	936-934	14354,5
554+559	1540	951-957	10116
617	850	963-975	21868
633+650	4020	976-988	12404,5
684+685	2000	989-994	10169
720	900	995-1000	13633
796	1000	1014-1018	10440
882	900	1034-1039	8129
	15930		146516

Επειδή, ως προς τις ως άνω πιστώσεις (πλην των περιπτώσεων με **α/α 616** και **α/α 855**) που καταγράφονται στην τραπεζική κίνηση ως «ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ», αφενός δεν

προσκομίσθηκαν παραστατικά που να αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης των ανωτέρω πιστώσεων αφετέρου ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι αποτελούν έσοδα της ατομικής του επιχείρησης από τις ημερήσιες εισπράξεις (ταμείο) τα οποία κατατίθεντο με σκοπό την αποπληρωμή υποχρεώσεων (φόρους κ.λπ), ο έλεγχος (οι απόψεις του οποίου παρατίθενται στην επόμενη παράγραφο), **έχει ήδη λάβει υπόψη του το σύνολο των πωλήσεων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για την δικαιολόγηση πιστώσεων.**

Επειδή, συγκεκριμένα, όπως περιγράφεται αναλυτικά στην συμπροσβαλλόμενη από 27-12-2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος: «Από τον έλεγχο και την επεξεργασία που διενεργήθηκε στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου, συντάχθηκε το υπ' αριθ. πρωτ./03.06.2022 Αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο ζητήθηκαν εξηγήσεις, για καταθέσεις που έγιναν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς τα έτη 2016 και 2017, συνολικών ποσών 483.269,58 € και 492.351,70 € αντίστοιχα.

Ύστερα από την επεξεργασία των στοιχείων που παρείχε ο ελεγχόμενος ανταποκρινόμενος στο παραπάνω Αίτημα του ελέγχου, με το με αριθ. πρωτ./16.09.2022 Υπόμνημά του, από το συνολικό ποσό των καταθέσεων, ο έλεγχος εξείρεσε και αποδέχθηκε καταθέσεις ύψους 474.883,56 € για το έτος 2016 και 444.151,25 €, όπως αυτές αναλύονται παρακάτω: [...]

Για το έτος 2017, οι καταθέσεις συνολικού ποσού 444.151,25 €, προέρχονταν από εισπράξεις της ατομικής επιχείρησης του ελεγχόμενου σύμφωνα με την αιτιολογία της τράπεζας ήτοι : POS – ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ και τις εξηγήσεις που έδωσε ο ελεγχόμενος. Για τις καταθέσεις αυτές έγινε σύγκριση με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου, τα οποία στο φορολογικό έτος ανέρχονται στο ποσό των 489.597,07€, και από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, στις μηνιαίες καταστάσεις του Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων, στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 [(εκ παραδρομής αναγράφεται έτος 2016)] και στις Μ.Υ.Φ. του ιδίου έτους, διαπιστώθηκε ότι οι καταθέσεις συνολικού ποσού 444.151,25€ είναι αιτιολογημένες ως προς την προέλευση των χρημάτων, καθώς αφορούν έσοδα της ατομικής επιχείρησης του ελεγχόμενου, τα οποία έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί την κρινόμενη φορολογική περίοδο.»

Επειδή, ως προς τις συναλλαγές με α/α 616 και α/α 855, κατά τις ημερομηνίες 12/9/2017 και 14/11/2017 αντίστοιχα, ποσών 1.200,00€ και 1.000,00€ οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από τον λογαριασμό, όπου δικαιούχος είναι ο προσφεύγων, συνεπώς αποτελούν μεταφορές μεταξύ λογαριασμών του. Ως εκ τούτου, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος (5.2.1 και 5.2.2. λόγος) και πρέπει να διαγραφεί από το καταλογισθέν εισόδημα άρθ. 21 παρ.4 του ΚΦΕ το ποσό της πίστωσης που του καταλογίστηκε, ήτοι από το φορολογικό έτος 2017 ποσό ύψους **2.200,00€.**

Επειδή, ως προς τη συναλλαγή με α/α 1042 κατά την ημερομηνία 22/12/2017, ποσού 688,45€, από τη σελ. 235 της από 27/12/2022 Έκθεσης ελέγχου προκύπτει ότι το ποσό αυτό είχε γίνει ήδη δεκτό από τον έλεγχο, συνεπώς γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί λανθασμένου συνυπολογισμού του ως άνω ποσού στο συνολικό ποσό των 39.653,45 € για το έτος 2017 (5.1 λόγος).

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύχθηκε ως άνωθεν, επί του τρίτου ισχυρισμού του προσφεύγοντος, γίνονται ομοίως δεκτές οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από

συγγενικά πρόσωπα στο έτος **2017**, ήτοι οι με **α/α 18 - 235,00€, α/α 338 - 100,00€** και **α/α 927 - 1.000,00€** συνολικού ποσού **1.335,00€**.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό

Επειδή, όσον αφορά την με **α/α 925** πίστωση ύψους **10.000,00€** που πραγματοποιήθηκε στις **30/11/2017** από τη **σύζυγο** του προσφεύγοντος, ο προσφεύγων αρχικώς είχε ισχυριστεί στον έλεγχο ότι πρόκειται για αποταμίευση **10.000 €** σε μετρητά και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει Υπεύθυνη δήλωση της συζύγου του ότι πρόκειται περί καταθέσεων μετρητών από ημερήσιες εισπράξεις. Εντούτοις, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή υποστηρίζει ότι πρόκειται περί επανακαταθέσεων ποσών προγενεστέρως αναληφθέντων και περί αποταμιεύσεων.

Επειδή, και στις δύο περιπτώσεις, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δε γίνεται δεκτός ως αναπόδεικτος καθώς αν λάβουμε υπόψη τον ισχυρισμό ότι η εν λόγω πίστωση πραγματοποιήθηκε από τη σύζυγό του και αφορά εισοδήματα της τρέχουσας χρήσης, αλυσιτελώς προβάλλεται και απορρίπτεται, καθόσον το σύνολο των εισοδημάτων που απέκτησε ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης, λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο και αφαιρέθηκε από τα ποσά που προέκυψαν προκειμένου να προσδιορισθεί το τελικό ποσό που συνιστά προσαύξηση περιουσίας. Επιπροσθέτως, ούτε ο ισχυρισμός περί επανακαταθέσεων ποσών προγενεστέρως αναληφθέντων ποσών δύναται να γίνει δεκτός καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προς απόδειξη του ισχυρισμού του ότι η εν λόγω πίστωση προέρχεται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις τα οποία κατείχε ως μετρητά.

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **27/12/2022** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του **3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής**, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **24/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** και συγκεκριμένα:

- 1. την ακύρωση** της υπ' αριθ. / **27-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2016** του Προϊσταμένου του **3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής**
- 2. την τροποποίηση** της υπ' αριθ. / **27-12-2022** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου του **3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής**

A. Πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013

Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και διαγράφονται με την παρούσα Απόφαση	Κεφάλαιο παρούσας	Ποσά που διαγράφονται	
		Φορ. Έτους 2016	Φορ. Έτους 2017
Πιστώσεις που προέρχονται από στενά συγγενικά πρόσωπα	3 και 5	3.446,50 €	1.335,00 €
Πιστώσεις που αφορούν καταθέσεις μικροποσών με μετρητά από συγγενικά πρόσωπα	3	860,00 €	
Πιστώσεις από μεταφορά μεταξύ λογαριασμών του	5.2.1 , 5.2.2		2.200,00€
Λανθασμένος συνυπολογισμός	5.1		688,45
Σύνολο		4.306,50 €	4.223,45 €

B. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα Απόφαση	Φορ. Έτους 2016	Φορ. Έτους 2017
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας κατ' έλεγχο	4.306,50 €	39.653,45 €
Μείον: Διαγραφείσες πιστώσεις, που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα Απόφαση	4.306,50 €	4.223,45 €
Σύνολο Προσαύξησης περιουσίας βάσει παρούσας Απόφασης	0,00€	35.430,00 €

Γ. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογικό έτος 2016 : 0,00 €

Φορολογικό έτος 2017

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2017

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία						
Τόκοι	0,02€	6,50€	0,02€	6,50€	0,02€	6,50€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			39.653,45€		35.430,00€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		6.704,10€		6.704,10€		6.704,10€
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,02€	6.710,60€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	120.124,69€		120.124,69€		120.124,69€	
Υπόλοιπο	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,00€	6.710,60€
Προσθήμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,00€	6.710,60€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,00€	6.710,60€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,00€	6.710,60€

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους							2017
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	0,02€	6.710,60€	39.653,47€	6.710,60€	35.430,00€	6.710,60€	35.429,98€
Φόρος Κλίμακας		1.475,88€	13.085,65€	1.475,88€	11.691,90€	1.475,88€	11.691,90€
Μειώσεις από το φόρο		1.474,90€		1.474,90€		1.474,90€	
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί		0,98€	13.085,65€	0,98€		0,98€	11.691,90€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.		31,42€		31,42€		31,42€	
		-30,44€	13.085,65€	-30,44€	11.691,90€	-30,44€	11.691,90€
Τέλη χαρτί/μου							
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο							
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
		-30,44€		-30,44€	11.691,90€	-30,44€	11.691,90€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.			1.303,48€		1.028,95€		1.028,95€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ							
		-30,44€	14.389,12€	-30,44€	12.720,85€	-30,44€	12.720,85€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθ.58 ν.4174/2013			6.542,82€		5.845,95€		5.845,95€
Πρόστιμο		-30,44€	20.931,94€	-30,44€	18.566,80€	-30,44€	18.566,80€
Ποσό που επιστράφηκε							
		-30,44€	20.901,50€		18.536,36€		18.566,80€
							18.566,80€

Δ. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός/Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. Έτος	Διαφορά φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
1/27-12-2022	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
2/27-12-2022	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2017	35.429,98€	11.691,90€	5.845,95€	1.028,95€	18.566,80€
Σύνολα					11.691,90€	5.845,95€	1.028,95€	18.566,80€

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.