



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28-03-2023

Αριθμός απόφασης: 628

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με ΑΦΜ:....., κατά

α) της με αριθμό ...../11-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,

β) της με αριθμό ...../11-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

γ) της με αριθμό ...../11-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,

δ) της με αριθμό ...../11-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018 και

ε) της με αριθμό ...../11-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../12-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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 με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 408,38€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 204,19€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 29,95€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 642,52€.

Με την με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 228,52€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 114,26€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 17,79€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 360,57€.

Με την με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 598,54€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 299,27€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 42,47€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 940,28€.

Με την με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χαρτόσημο ύψους 27,45€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 5,49€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου ύψους 13,73€ και πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 2,75€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 49,42€.

Με την με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χαρτόσημο ύψους 32,40€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 6,48€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου ύψους 16,20€ και πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 3,24€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 58,32€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11-11-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της ΔΟΥ Βόλου κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../16-12-2021 εντολής ελέγχου του προϊστάμενου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ.ΔΕΛ Ζ ..... ΕΞ 2021 ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της ΑΑΔΕ, με το οποίο διαβιβάστηκε στη ΔΟΥ Βόλου με το με αριθμό πρωτ...../14/12-θ'/26-07-2021 έγγραφο της υπηρεσίας Εσωτερικών Υποθέσεων σωμάτων ασφαλείας.

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 15 §3 του ν.4174/2013 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 31-12-2019 διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς από τον προσφεύγοντα, καθώς δεν απέδειξε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Α)Για το φορολογικό έτος 2017, επιπλέον ποσό εισοδήματος ύψους 990,00€ (650,00€+340,00€), το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζεται και φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
4	05-05-2017	.....	650,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
7	31-08-2017	.....	340,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Επιπλέον, για το ίδιο φορολογικό έτος ο έλεγχος διαπίστωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 371,25€, το οποίο ο προσφεύγων δεν δήλωσε στη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
8	09-12-2017	.....	371,25	Είναι αμοιβές που του κατέβαλε ο ΣΕΓΑΣ	Δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση εργοδότη. Κατά συνέπεια θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Β) Για το φορολογικό έτος 2018, επιπλέον ποσό εισοδήματος ύψους 460,00€ (α/α 15), το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζεται και φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
15	31-08-2018	.....	460,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Επιπλέον, για το ίδιο φορολογικό έτος ο έλεγχος διαπίστωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 348,75€ (α/α 10 και 11), το οποίο ο προσφεύγων δεν δήλωσε στη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
10	02-03-2018	.....	236,25	Είναι αμοιβές που του κατέβαλε ο ΣΕΓΑΣ	Δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση εργοδότη. Κατά συνέπεια θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
11	27-04-2018	.....	112,50	Είναι αμοιβές που του κατέβαλε ο ΣΕΓΑΣ	Δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση εργοδότη. Κατά συνέπεια θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Τέλος, στο ποσό των 915,00€ (α/α 12 περίπτωση) καταλογίστηκε χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
12	15-05-2018	ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	915,00	Επιστροφή άτυπου δάνειου από τον κ. ....	Δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου Πρέπει να καταλογισθεί χαρτόσημο δανείου.

Γ) Για το φορολογικό έτος 2019, επιπλέον ποσό εισοδήματος ύψους 1.580,00€ (α/α 18, 19, 21, 22, 27, 28, 29, 30, 31, 32 και 35), το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζεται και φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
18	28-01-2019	.....	500,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
19	04-02-2019	.....	120,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
21	19-03-2019	.....	500,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
22	01-03-2019	ΚΛΕΙΔΑΡΑΣ	50,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
27	29-08-2019	DE-516.....54731 30-004694	30,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
28	29-08-2019	DE-51673.....547 3130-004695	50,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 40,004172/201)
29	16-09-2019	DE-5167.....654731 30-006648	40,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
30	04-10-2019	DE-5167.....547313 0-005909	70,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
31	21-10-2019	DE-51673.....4731 30-003126	150,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
32	29-10-2019	DE-	20,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από

		51673.....54731 30-006151			επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
35	10-12-2019	DE- 51673....6275285 -009647	50,00	Δεν αιτιολογήθηκε	Θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Επιπλέον, για το ίδιο φορολογικό έτος ο έλεγχος διαπίστωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 350,62€ (α/α 20 και 23), το οποίο ο προσφεύγων δεν δήλωσε στη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
20	08-09-2019	.....	176,25	Είναι αμοιβές που του κατέβαλε ο ΣΕΓΑΣ	Δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση εργοδότη. Κατά συνέπεια θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)
23	09-04-2019	.....	174,37	Είναι αμοιβές που του κατέβαλε ο ΣΕΓΑΣ	Δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση εργοδότη. Κατά συνέπεια θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (§4 άρθρου 21 ν. 4172/201)

Τέλος, στο ποσό των 1.080,00€ (α/α 26, 33 και 36) καταλογίστηκε χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%

Α/Α αιτήματος παροχής πληροφοριών	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό σε ευρώ	Απόψεις ελεγχόμενου (βάσει του υπομνήματος που κατέθεσε)	Άποψη του ελέγχου
26	06-05-2019	.....	500,00	Κατάθεση από την μητέρα του	Αποτελεί δάνειο στον ελεγχόμενο από τη μητέρα του. Πρέπει να καταλογισθεί χαρτόσημο δανείου.
33	18-11-2019	.....	300,00	Διευκόλυνση του κ. Καλτσίδα Ανέστη.	Δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου. Αποτελεί δάνειο του ελεγχόμενου προς τον κ. .... Ανέστη. Πρέπει να καταλογισθεί χαρτόσημο δανείου.
36	01-12-2019	.....	280,00	Διευκόλυνση του	Δέχεται τον ισχυρισμό

				κ. Καλτσιδη Ανέστη.	του ελεγχόμενου. Αποτελεί δάνειο του ελεγχόμενου προς τον κ. ..... Ανέστη. Πρέπει να καταλογισθεί χαρτόσημο δανείου.
--	--	--	--	------------------------	---

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι δεν υφίσταται αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι:

1) Η πίστωση των 650,00€ στις 05-05-2017 (α/α 4) αποτελεί επιστροφή οικονομικής διευκόλυνσης που παρείχε προς στέλεχος της εταιρίας .....

2) Η πίστωση των 340,00€ στις 31-08-2017 (α/α 7) αποτελεί επιστροφή οικονομικής διευκόλυνσης που παρείχε προς τον κ. .... Κωνσταντίνο.

3) Οι πιστώσεις των ποσών α) 500,00€ στις 28-01-2019 (α/α 18), β) 120,00€ στις 04-02-2019 (α/α 19), γ) 500,00€ στις 19-03-2019 (α/α 21) και δ) 50,00€ στις 21-03-2019 (α/α 22) πραγματοποιήθηκαν από τον κ. .... Αλέξανδρο και αφορούν ποσά που κατέβαλε για λογαριασμό του, ενόψει της φιλικής σχέσης που διατηρούν. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του κ. .... Αλεξάνδρου.

4) Αντικείμενο του ελέγχου μπορούν να αποτελέσουν μόνο τα μεγάλα ποσά. Σε κάθε περίπτωση, δικαιολογούνται από προηγούμενες αναλήψεις. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, επικαλείται αναλήψεις συνολικού ποσού 37.006,21€ κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα από τους τραπεζικούς λογαριασμούς Εθνικής τράπεζας με αριθμ. GR2601.....032229 και τράπεζας Eurobank με αριθμό GR40026.....73. Οι πιστώσεις με α/α 27, 28, 29, 30, 31, 32 και 35 δικαιολογούνται από αναλήψεις που έγιναν το προηγούμενο διάστημα. Επιπλέον, τονίζει το γεγονός ότι ο μεγαλύτερος αριθμός αναλήψεων έγινε από το λογαριασμό της Εθνικής τράπεζας, στον οποίο πιστώνεται η μισθοδοσία του από το Υπουργείο Ναυτιλίας και από τον οποίο προβαίνει σε αναλήψεις και αντίστοιχα πιστώσεις στον λογαριασμό της Eurobank, τον οποίο χρησιμοποιεί για τις τρέχουσες καθημερινές του ανάγκες.

**Επειδή,** στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

**Επειδή**, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν **σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο**».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν4172/2013 "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 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 4174/2013 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 σχετικά 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 προσαύξησης της.

[...]

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».

**Επειδή**, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «**1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.**

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

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

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

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

**5.4 ..... Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών**

του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός».

**Επειδή**, περαιτέρω, «**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,** ακολούθως, 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** περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Αναφορικά με την πίστωση ποσού 650,00€ που πραγματοποιήθηκε την 05-05-2017 (α/α 4)

**Επειδή**, για την πίστωση που πραγματοποιήθηκε την 05-05-2017 (α/α 4) ποσού 650,00€, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή του ποσού που είχε δανείσει σε στέλεχος της εταιρίας με την επωνυμία .....

Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κάποιο έγγραφο που να φέρει βέβαιη χρονολογία και να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του, ο οποίος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αναφορικά με την πίστωση ποσού 340,00€ που πραγματοποιήθηκε την 31-08-2017 (α/α 7)

**Επειδή**, για την πίστωση που πραγματοποιήθηκε την 31-08-2017 (α/α 7) ποσού 340,00€, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή του ποσού που είχε δανείσει στον κο ..... Κωνσταντίνο.

Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κάποιο έγγραφο που να φέρει βέβαιη χρονολογία και να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του, ο οποίος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 18, 19, 21 και 22

**Επειδή**, για τις κάτωθι πιστώσεις:

Ημερομηνία Πίστωσης	Ποσό Πίστωσης	α/α Πίστωσης
28-01-2019	500,00	18
04-02-2019	120,00	19
19-03-2019	500,00	21
21-03-2019	50,00	22

ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελούν επιστροφή ποσών που ο ίδιος είχε καταβάλλει νωρίτερα για λογαριασμό του κου ..... Αλέξανδρου, με τον οποίο διατηρούν φιλική σχέση.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του ..... Αλέξανδρου, σύμφωνα με την οποία ως υπεύθυνος της εταιρίας ..... ΡΕΣΟΡΤ ΑΕ, για το ξενοδοχείο «..... MYCONOS», κατέβαλε στον προσφεύγοντα τα εν λόγω ποσά προκειμένου να πληρώσει τα συνεργεία που εκτελούσαν εργασίες στο ξενοδοχείο το επίμαχο χρονικό διάστημα. Ειδικότερα, του κατέβαλε

Α)το ποσό των 500,00€ την 28-01-2019 για προκαταβολή έναρξης εργασιών συνεργείου ελαιοχρωματιστών,

Β)το ποσό των 120,00€ την 04-02-2019 για την πληρωμή βυτίου 12 κυβικών μέτρων νερού

Γ)το ποσό των 500,00€ την 19-03-2019 για την εξόφληση του συνεργείου ελαιοχρωματιστών και

Δ)το ποσό των 50,00€ την 21-03-2019 για την αλλαγή της κλειδαριάς του δωματίου 101.

Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω εργασίες και αντίστοιχα οι πληρωμές από τον ίδιο, για την ολοκλήρωση των οποίων ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι ανωτέρω πιστώσεις.

Επιπλέον, ο έλεγχος διαπίστωσε από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας, ότι δεν υπάρχει σχέση (εργασιακή, επιχειρηματική, εκπροσώπησης κλπ) ανάμεσα στον ..... Αλέξανδρο και την επιχείρηση ..... PEZOPT AE (..... ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑΚΗ ΚΑΙ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ με ΑΦΜ:.....), όπως αυτή αναγράφεται στην υποβληθείσα υπεύθυνη δήλωση. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

*Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι αντικείμενο του ελέγχου μπορούν να αποτελέσουν μόνο τα μεγάλα ποσά*

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αντικείμενο του ελέγχου μπορούν να αποτελέσουν μόνο τα μεγάλα ποσά.

**Επειδή**, με βάση την με αριθμ.884/2016 απόφαση ΣΤΕ, ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, και μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητείται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει **τα μεγάλα ποσά**, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

**Επειδή**, περαιτέρω, η φορολογική αρχή δεν δύναται να απαιτεί την πλήρη αιτιολόγηση εάν αυτό αντίκειται σε κάποια γενική αρχή του δικαίου, όπως η αρχή κατά την οποία «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα». Εντούτοις, η πλήρης αιτιολόγηση των μικρών σχετικά ποσών, μπορεί να θεωρηθεί, αντικειμενικώς και απολύτως, αδύνατη μόνον όταν η φορολογική αρχή διαπιστώνει, μετά από προσεκτική εξέταση, ότι συντρέχουν δύο προϋποθέσεις, ήτοι, αφενός, το υποστατό των δυσχερειών που επικαλείται ο ελεγχόμενος και, αφετέρου, η απουσία εναλλακτικών τρόπων απόδειξης. (βλ. ΔΕΕ C-622/16 P έως C-624/16 P).

**Επειδή**, η έννοια «μικρά ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με τις ιδιότητες και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, η περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ. Συνεπώς δεν ισχύει ενιαίο κριτήριο για όλες τις

περιπτώσεις και για όλες τις συναλλαγές, καθώς εναπόκειται στην πραγματική κρίση του ελέγχου αν οι εν λόγω συναλλαγές αποτελούν αντικείμενο φορολογικού ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη το επάγγελμα του προσφεύγοντα (δημόσιος υπάλληλος στο Υπουργείο Ναυτιλίας με δηλωθέντα εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2019 ύψους 16.790,56€ και τόκους ύψους 1,57€), το σύνολο των πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και τα ποσά που του καταλογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας, δε διαπιστώνονται ποσά μικρά στους λογαριασμούς του που να είναι αδύνατο να δικαιολογηθούν και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό των προγενέστερων αναλήψεων

**Επειδή**, για τις κάτωθι πιστώσεις:

Ημερομηνία Πίστωσης	Ποσό Πίστωσης	A/A Πίστωσης
29-08-2019	30,00	27
29-08-2019	50,00	28
16-09-2019	40,00	29
04-10-2019	70,00	30
21-10-2019	150,00	31
29-10-2019	20,00	32
10-12-2019	50,00	35

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προαναφερθείσες πιστώσεις δικαιολογούνται από προγενέστερες αναλήψεις, που πραγματοποίησε από τον λογαριασμό Εθνικής τράπεζας, ο οποίος είναι ο λογαριασμός μισθοδοσίας του.

Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι οι ως άνω επαναλαμβανόμενες πιστώσεις με την ίδια αιτιολογία (DE-516732.....73130) διενεργήθηκαν από τον ίδιο και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του περί επανακαταθέσεων απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**Επειδή**, για τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2018 και 2019 δεν προβάλλεται κανένας ιδιαίτερος ισχυρισμός

Κατόπιν των ανωτέρω

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../12-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης**

Αριθμός Πράξης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017	642,52€	642,52€
Με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	360,57€	360,57€
Με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019	940,28€	940,28€
Με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018	49,42€	49,42€
Με αριθμό ...../11-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2019	58,32€	58,32€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

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

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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