



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22-03-2023

Αριθμός απόφασης: 605

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' 1440/27-07-2017).

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. Την από και με αριθμό πρωτ..... **ενδικοφανή προσφυγή** του, με **ΑΦΜ:**....., κατοίκου, επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ και

β)της υπ'αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις,των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η μεταρρύθμιση,

6. Τις απόψεις του ΕΛΚΕ

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

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

- Με την υπ'αριθμ...../.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 36.657,59 ευρώ, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 18.328,80€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 7.609,31€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 62.595,70€.
- Με την υπ'αριθμ...../.....-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 13.504,58 ευρώ, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 6.752,29€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 2.241,19€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 22.498,06€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από 12-10-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει του Ν.4172/2013, του ΕΛ.ΚΕ., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ..... εντολής του Προϊσταμένου του, βάσει της με αριθμό και με ημερομηνία θεώρησης 26-11-2021 πληροφοριακής έκθεσης του Τμήματος Χρηματοοικονομικών Υποθέσεων του ΣΔΟΕ Μακεδονίας.

Συγκεκριμένα, το ΣΔΟΕ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ'αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου του και ειδικότερα από την επεξεργασία του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων (ακίνητη και κινητή περιουσία) του προσφεύγοντος, καθώς και της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών ύστερα από άρση τραπεζικού απορρήτου μέσω του «Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών», προσδιόρισε τα συνολικά εισοδήματα του προσφεύγοντος, τα οποία συνέκρινε με τα δηλωθέντα εισοδήματα και διαπίστωσε σε βάρος του προσφεύγοντος αποκρυσθα φορολογητέα ύλη κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.4 Ν.4172/13 που δεν αποτυπώθηκε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 έως 2019. Ειδικότερα, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, διαπίστωσε αποκρυσθα φορολογητέα ύλη συνολικής αξίας 117.052,62 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και συνολικής αξίας 44.811,35 ευρώ για το έτος 2018. Εν συνεχεία,

συνέταξε τη με αριθμό και με ημερομηνία θεώρησης 26-11-2021 πληροφοριακή έκθεση που εστάλη στο ΕΛΚΕ για τον έλεγχο μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 έως 2019. Ο έλεγχος αποδέχθηκε πλήρως, χωρίς διαφοροποίηση, τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπως αποτυπώνονται στην πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ, και αναπροσάρμοσε τα αριθμητικά και οικονομικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το ανωτέρω χρονικό διάστημα, καταλογίζοντας την αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 και εκδίδοντας προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος. Εν συνεχεία, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις 04-04-2022 το υπ'αριθμ./30-03-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων-Κλήση σε ακρόαση με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς φορολογίας εισοδήματος, καλώντας τον να υποβάλει εντός είκοσι ημερών τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο προσφεύγων κατάθεσε το με αριθμό πρωτ. Σημείωμα με τις απόψεις του παραθέτοντας εξηγήσεις για την αιτία και την πηγή προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων, από τις οποίες προέκυψε η αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη. Ο έλεγχος, αφού αποδέχθηκε εν μέρει τις εξηγήσεις του προσφεύγοντος, αναγνωρίζοντας την πηγή προέλευσης για πιστώσεις συνολικής αξίας 5.969 ευρώ και 3.888,37 ευρώ για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 αντίστοιχα, προσδιόρισε την προσαύξηση περιουσίας σε 111.083,62 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και σε 40.922,98 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και κατά συνέπεια έκρινε τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως ανακριβείς. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 24-10-2022, σύμφωνα με τις από 24-10-2022 εκθέσεις επίδοσης τουΕΛΚΕ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1)ούτε το ΣΔΟΕ Κεντρικής Μακεδονίας ούτε το ΕΛΚΕ δεν του κοινοποίησαν πρόσκληση, προκειμένου να προσκομίσει στοιχεία ή να παρέχει εξηγήσεις, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 4174/2013, γεγονός που συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και επισύρει την απόλυτη ακυρότητα του ελέγχου

2)εσφαλμένα και μη νόμιμα του καταλογίστηκαν ποσά ως προσαύξηση περιουσίας και συγκεκριμένα :

α)οι με α/α 22,23,24,25,26,27,28,29,30,31,32 πιστώσεις συνιστούν εισπράξεις ενοικίων από εκμίσθωση ακινήτων που έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις Ε2

β)οι με α/α 37 έως 52 πιστώσεις αφορούν καταθέσεις επιταγών στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος για λόγους εξυπηρέτησης άλλων φυσικών ή νομικών προσώπων και συγκεκριμένα των, και που λάμβαναν τις επιταγές από πελάτες τους για την εξόφληση των μεταξύ τους εμπορικών συναλλαγών και τις παρέδιδαν στον προσφεύγοντα, προκειμένου είτε με πληρεξούσιο είτε με οπισθογράφηση να τις καταθέσει σε δικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς γιατί αδυνατούσαν οι ίδιοι να προσέλθουν στα τραπεζικά

ιδρύματα είτε λόγω περιορισμών στη διακίνηση κεφαλαίων είτε λόγω βαρών και συγκεκριμένα τραπεζικών δανείων είτε λόγω μακρόχρονης απουσίας στο εξωτερικό. Μετά την κατάθεση των επιταγών στους δικούς του λογαριασμούς, ο προσφεύγων τους επέστρεψε τα ποσά σε μετρητά. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκομίζει υπεύθυνες δηλώσεις των και, καθώς και το με αριθμό/.....-2015 ειδικό πληρεξούσιο της συμβολαιογράφου, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων μπορεί να εισπράττει επιταγές που έχουν εκδοθεί ή οπισθογραφηθεί σε διαταγή της εταιρίας

γ)οι με α/α 53 έως 103 και 132 έως 135 πιστώσεις συνιστούν επιστροφές ταμειακής διευκόλυνσης που έλαβαν χώρα σε προγενέστερα έτη από τον προσφεύγοντα προς το νομικό πρόσωπο «.....» και τα φυσικά πρόσωπα και Οι ταμειακές διευκολύνσεις έγιναν βάσει προφορικής συμφωνίας, γεγονός που δεν επιδρά στο κύρος της σύμβασης δανείου, καθώς δεν απαιτείται έγγραφη σύμβαση, προκειμένου να αποδειχθεί η δόση και επιστροφή χρηματικού ποσού υπό μορφή δανείου ή ταμειακής διευκόλυνσης. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά για τις ταμειακές διευκολύνσεις που παρείχε και υπεύθυνες δηλώσεις του εκπροσώπου της εταιρίας και του

δ)οι με α/α 122,123 και 124 πιστώσεις έγιναν από φίλους του προσφεύγοντος ως εκκαθαρίσεις μεταξύ φίλων στο πλαίσιο κοινωνικών σχέσεων

ε)οι με α/α 125,127 και 128 πιστώσεις έγιναν από πρόσωπο άγνωστο προς τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο εξυπηρέτησης του φίλου του που δεν διέθετε τραπεζικό λογαριασμό σε οποιοδήποτε πιστωτικό ίδρυμα και στον οποίο ο προσφεύγων απέδωσε τα χρήματα σε μετρητά. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει δύο υπεύθυνες δηλώσεις του

3)ο έλεγχος όφειλε, σε συμμόρφωση προς την αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, να ανατρέξει και να αξιολογήσει τις διαπιστώσεις του προγενέστερου φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε από την ίδια υπηρεσία για τη χρήση 2015, κατά τον οποίο έγινε δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι πιστώσεις επιταγών στους λογαριασμούς του και συγκεκριμένα από την εταιρία έλαβαν χώρα για λόγους εξυπηρέτησης. Αντίθετα, η ίδια ελεγκτική αρχή, στο νέο έλεγχο για τις χρήσεις 2017-2019 θεωρεί ότι αντίστοιχες πιστώσεις αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ενώ όφειλε να εμείνει στην ίδια συμπεριφορά που επέδειξε με θετική της ενέργεια και ως εκ τούτου, έχει δημιουργηθεί στον προσφεύγοντα η ακράδαντη και σύννομη πεποίθηση για το νόμιμο και επιβεβλημένο της συμπεριφοράς του.

4)η φορολογική αρχή όφειλε να εφαρμόσει το τεκμήριο του ισομερούς επιμερισμού και κατανομής του κοινού λογαριασμού μεταξύ των συνδικαιούχων και οι πιστώσεις στους κοινούς λογαριασμούς να καταλογιστούν κατά το ποσοστό συμμετοχής του προσφεύγοντος σε αυτούς.

5)οι προσβαλλόμενες πράξεις και η έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας ερείδονται, δεν περιέχουν καμία αιτιολογία ως προς την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επιπλέον, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να κληθεί σε ακρόαση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών του.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος:

Επειδή, σύμφωνα με την υποπαράγραφο Δ7 του Ν.4336/2015 : «1.α. Από 30.10.2015, όλες οι αρμοδιότητες και καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, μεταφέρονται, από την Ειδική Γραμματεία του Σ.Δ.Ο.Ε., στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών.....ε. Από την 30ή Οκτωβρίου 2015 καταργείται η παρ. 2 του άρθρου 25 του ν. 4321/2015 (Α΄32).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.4174/2013 : «2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4174/2013 :«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, το Σ.Δ.Ο.Ε., όσον αφορά τις διαπιστώσεις του σχετικά με την απόκρυψη φορολογητέας ύλης από τον προσφεύγοντα, συνέταξε την με ημερομηνία θεώρησης 26-11-2021 πληροφοριακή έκθεση, προς αξιοποίηση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ..... εντολή μερικού ελέγχου γραφείου της Προϊσταμένης του ΕΛ.ΚΕ.
.....

Επειδή, εν συνεχεία, το ΕΛ.ΚΕ. καταλόγισε την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ως προσαύξηση περιουσίας, εκδίδοντας προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος ανά φορολογικό έτος, για τους οποίους συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./30-03-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων των άρθρων 28 και 62 του Ν.4174/2013, καλώντας τον να υποβάλλει τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός είκοσι ημερών από την επίδοση.

Επειδή, υποχρέωση της φορολογικής αρχής είναι η κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου πριν την έκδοση της πράξης, ενώ η επίδοση αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρου 14 Ν.4174/2013 δεν αποτελεί υποχρεωτικό στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας.

Επειδή, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην κλήση της φορολογικής αρχής και κατέθεσε το με αριθμό πρωτ. Σημείωμα Απόψεων-Διευκρινίσεων, το οποίο έγινε εν μέρει δεκτό από τον έλεγχο και αναγνωρίστηκε η πηγή προέλευσης για μέρος των πιστώσεων.

Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.4174/2013 : «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 Ν.4172/2013: «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 2015/05-11-2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

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.

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, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: **«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και 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.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ (Β' Τμήμα) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις(άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [.].13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική

διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.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».

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» (re) 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 ή re 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, εν προκειμένω, η φορολογική αρχή έκρινε ως ανακριβείς τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018 που υπέβαλε ο προσφεύγων, ύστερα από διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας που αναφέρεται σε πρωτογενείς τραπεζικές καταθέσεις από άγνωστη αιτία που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα ή από τις απόψεις του προσφεύγοντος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 22 και 23, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
22	2018-10-04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΕΞΟΦΛ 8/18 ΕΝΑΝΤΙ 9/18 ΥΠΟΛ 60	310.00
23	2018-11-05	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΕΞΟΦΛ ΥΠΟΛ 09/208 30 ΕΥΡΩ - ΕΞ	360.00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν εισπράξεις μισθωμάτων από τη μισθώτρια που έχουν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις Ε2.

Επειδή ο προσφεύγων δεν απέδειξε το όνομα του καταθέτη στις υπό κρίση πιστώσεις, ούτε αυτό προκύπτει από την αιτιολογία των συναλλαγών στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 24 έως 32, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
24	2017-02-13	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	100.00
25	2017-03-01	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	100.00
26	2017-05-02	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100.00
27	2017-07-03	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	200.00
28	2017-08-01	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100.00
29	2017-12-19	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100.00

30	.....	.....	2018-01-08	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100.00
31	.....	.....	2018-05-02	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	50.00
32	.....	.....	2018-07-03	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	50.00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν εισπράξεις μισθωμάτων για μίσθωση ακινήτου στον που έχουν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις Ε2, ο δε καταθέτης είναι ο θείος του μισθωτή

Επειδή η αιτία των συναλλαγών δεν αποδεικνύεται ούτε από τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ούτε από την αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 37 έως 49, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
37	2017-11-06	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,913.02
38	2017-11-06	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		790.00
39	2017-11-06	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	595.20
40	2017-11-09	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		848.91
41	2017-11-24	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,097.15
42	2017-12-11	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	600.16
43	2018-01-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		759.73
44	2018-01-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,098.95
45	2018-01-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2,260.52
46	2018-07-10	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	1,366.78
47	2018-07-13	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	1,709.70
48	2018-08-13	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	Ποσό επιταγών=470.00 Τεμ.=1 Προμήθεια=0.20 1	469.80
49	2018-09-25	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	1,785.60

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για καταθέσεις επιταγών που έλαβε από το νομικό πρόσωπο, προκειμένου να τις εισπράξει για λογαριασμό του, καθώς ο νόμιμος εκπρόσωπος απουσίαζε λόγω επαγγελματικών υποχρεώσεων εκτός Ελλάδος, βάσει του με αριθμό ειδικού πληρεξουσίου της συμβολαιογράφου Εν συνέχεια, το

συνολικό ποσό που εισέπραξε το απέδωσε ολόκληρο στην εταιρία και στον εκπρόσωπο της σε μετρητά.

Επειδή δεν αποδεικνύεται η επιστροφή σε μετρητά των εισπραχθέντων ποσών στην εταιρία και τον εκπρόσωπό της, ο δε προσφεύγων, προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται γενικά αναλήψεις μετρητών ύψους 117.536€ στις ελεγχόμενες χρήσεις, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε έγγραφο (έντυπο ανάληψης, κίνηση λογαριασμού κλπ), ούτε αναφέρεται σε συγκεκριμένες κινήσεις αναλήψεων που ακολούθησαν τις επίμαχες πιστώσεις.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 50 και 51, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
50	2017-05-26	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	2,000.00
51	2017-12-08	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	2,200.00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για καταθέσεις επιταγών που έλαβε από τον, προκειμένου να τις εισπράξει για λογαριασμό του, καθώς ο ίδιος αδυνατούσε να τις εισπράξει λόγω capital control. Εν συνεχεία, το ποσό που εισέπραξε το απέδωσε ολόκληρο στον, σε μετρητά.

Επειδή δεν αποδεικνύεται η επιστροφή σε μετρητά των εισπραχθέντων ποσών στον, ο δε προσφεύγων, προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται γενικά αναλήψεις μετρητών ύψους 117.536€ στις ελεγχόμενες χρήσεις, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε έγγραφο (έντυπο ανάληψης, κίνηση λογαριασμού κλπ), ούτε αναφέρεται σε συγκεκριμένες κινήσεις αναλήψεων που ακολούθησαν τις επίμαχες πιστώσεις.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Ως προς την πίστωση με α/α 52, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
52	2017-08-04	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,657.74

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για κατάθεση επιταγής που έλαβε από τον, προκειμένου να την εισπράξει για λογαριασμό του, για λόγους εξυπηρέτησης και εν συνεχεία, το ποσό που εισέπραξε το απέδωσε ολόκληρο στον σε μετρητά.

Επειδή δεν αποδεικνύεται η επιστροφή σε μετρητά του εισπραχθέντος ποσού στον , ο δε προσφεύγων, προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται γενικά αναλήψεις μετρητών ύψους 117.536€ στις ελεγχόμενες χρήσεις, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε έγγραφο (έντυπο ανάληψης, κίνηση λογαριασμού κλπ), ούτε αναφέρεται σε συγκεκριμένες κινήσεις αναλήψεων που ακολούθησαν τις επίμαχες πιστώσεις.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτός ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 53 έως 59 και με α/α 132, όπως αποτυπώνονται στον

κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
53	2017-01-02	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	684.19
54	2017-01-16	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	596.24
55	2018-06-01	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ. EUROBANK	2,116.35
56	2018-07-31	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ. EUROBANK	1,270.13
57	2018-08-16	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ. EUROBANK	828.81
58	2018-09-03	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ. EUROBANK	1,438.40
59	2018-09-19	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.	786.26
132	2017-01-20	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗ Σ		2,000.00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επιστρεφόμενα χρηματικά ποσά λόγω χορήγησης ταμειακών διευκολύνσεων στην εταιρία κατά τα έτη 2014 και 2015. Προς απόδειξη των ταμειακών διευκολύνσεων προς την εταιρία προσκομίζει αποδεικτικά κατάθεσης της τράπεζας alpha bank με ημερομηνίες 08-12-2014 και 23-06-2015.

Επειδή, στο από 08-12-2014 αποδεικτικό κατάθεσης αναγράφεται ως καταθέτης ο και στο από 23-06-2015 αποδεικτικό κατάθεσης αναγράφεται ως είδος συναλλαγής «κατάθεση από δικαιούχο λογαριασμού» και επομένως, δεν αποδεικνύεται η χορήγηση ταμειακών διευκολύνσεων από τον προσφεύγοντα προς την εταιρία.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 60 έως 63, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
60	2017-01-17	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ EUR	1,920.98
61	2017-09-11	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	5,000.00
62	2017-09-19	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.ΕUROBANK	7,700.00
63	2017-11-01	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2,607.50

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επιστρεφόμενα χρηματικά ποσά που είχε χορηγήσει σταδιακά ως ταμειακές διευκολύνσεις στον Προς απόδειξη των ταμειακών διευκολύνσεων προς τον προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά μεταφορών στους λογαριασμούς του κατά τα έτη 2015 και 2016.

Επειδή, από τα τραπεζικά παραστατικά και δη από την αιτιολογία συναλλαγής δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη άτυπης σύμβασης δανείου μεταξύ του προσφεύγοντος και του Αντίθετα, σε κάποια τραπεζικά παραστατικά αναγράφεται ως αιτιολογία καταβολής "εξόφληση οφειλής" , "κάλυψη υποχρεώσεων" και "ταμείο", χαρακτηρισμοί που υποδεικνύουν ότι ο προσφεύγων μεταφέρει χρηματικά ποσά προς εξόφληση δικής του οφειλής προς τον και όχι με σκοπό τον δανεισμό του τελευταίου.

Επειδή, η σύναψη σύμβασης δανείου δεν αποδεικνύεται από έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ή από αποδεικτικό καταβολής τελών χαρτοσήμου για τη λήψη του δανείου.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 64 έως 103 και με α/α 133 έως 135,όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
64	2017-01-02	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1,152.52
65	2017-01-18	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	4,500.00
66	2017-01-25	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	3,650.00
67	2017-01-26	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	1,000.00

68	.....	.....	2017-02-16	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	7,000.00
69	.....	.....	2017-03-15	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,540.00
70	.....	.....	2017-04-03	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1,809.43
71	.....	.....	2017-04-04	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,000.00
72	.....	.....	2017-04-07	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤΘ ΙΔ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1,023.00
73	.....	.....	2017-06-22	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.ΕUROBANK	9,350.00
74	.....	.....	2017-06-22	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.ΕUROBANK	8,600.00
75	.....	.....	2017-06-22	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.	10,000.00
76	.....	.....	2017-06-23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΘ.ΕΠΙΤ.	13,000.00
77	.....	.....	2017-06-23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΘ.ΕΠΙΤ.	12,000.00
78	.....	.....	2017-06-23	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.ΕUROBANK	9,500.00
79	.....	.....	2017-06-23	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.ΕUROBANK	8,500.00
80	.....	.....	2017-06-23	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	9,650.00
81	.....	.....	2017-09-27	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		7,199.50
82	.....	.....	2017-12-11	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		696.73
83	.....	.....	2017-12-19	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	1,450.00
84	.....	.....	2017-12-20	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		649.87
85	.....	.....	2018-01-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,757.00
86	.....	.....	2018-01-08	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	.....	2,200.00
87	.....	.....	2018-01-23	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	5,000.00

88	.....	.....	2018-02-09	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,100.00
89	.....	.....	2018-02-09	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	6,447.50
90	.....	.....	2018-03-07	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	5,000.00
91	.....	.....	2018-03-09	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	2,050.00
92	.....	.....	2018-05-16	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	400.00
93	.....	.....	2018-05-17	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	961.74
94	.....	.....	2018-05-18	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2,608.00
95	.....	.....	2018-05-30	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	772.07
96	.....	.....	2018-06-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		1,100.00
97	.....	.....	2018-06-19	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ/ΤΡΑΠΕΖ ΙΚΗΣ ΕΠ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	1,200.00
98	.....	.....	2018-07-30	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	412.00
99	.....	.....	2018-07-30	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	520.12
100	.....	.....	2018-07-30	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	500.00
101	.....	.....	2018-08-16	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.....	616.00
102	.....	.....	2018-09-03	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ EUROBANK	ΚΤ.ΕΠ.EUROBANK	1,689.68
103	.....	.....	2018-09-07	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		952.00
133	.....	.....	2018-02-05	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2,100.00
134	.....	.....	2018-06-19	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2,000.00
135	.....	.....	2018-06-28	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.....	1,000.00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επιστρεφόμενα χρηματικά ποσά που είχε χορηγήσει σταδιακά ως ταμειακές διευκολύνσεις στον κατά τα έτη 2005 έως 2011. Προς

απόδειξη των ταμειακών διευκολύνσεων προς τον προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά μεταφορών στους λογαριασμούς του κατά τα έτη 2005 έως 2011.

Επειδή, από τα τραπεζικά παραστατικά και δη από την αιτιολογία συναλλαγής δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη άτυπης σύμβασης δανείου μεταξύ του προσφεύγοντος και του Επιπλέον, το όνομα του προσφεύγοντος ως καταθέτη χρημάτων στους λογαριασμούς του δεν προκύπτει σε όλα τα προσκομιζόμενα τραπεζικά παραστατικά.

Επειδή, εξάλλου, της εκάστης καταβολής προς τον δεν έπεται ισόποση επιστροφή του «δανειζόμενου» ποσού προς τον προσφεύγοντα αλλά ο τελευταίος, σύμφωνα με όσα επικαλείται, έχει προβεί σε τριάντα καταβολές ύψους 230.700€ σε διάστημα έξι ετών από το 2005 έως το 2011 και από την τελευταία καταβολή προς τον στις 15-03-2011 έως την πρώτη πίστωση «επιστρεφόμενου» ποσού στις 02-01-2017 μεσολαβεί μεγάλο χρονικό διάστημα, ήτοι σχεδόν έξι έτη, γεγονός που καθιστά ιδιαίτερα δυσχερή τον συσχετισμό των καταβολών με τις υπό κρίση πιστώσεις.

Επειδή, η σύναψη σύμβασης δανείου δεν αποδεικνύεται από έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ή από αποδεικτικό καταβολής τελών χαρτοσήμου για τη λήψη του δανείου.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 122,123 και 124, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
122	2017-01-23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	300.00
123	2017-04-05	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	50.00
124	2017-04-11	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	50.00

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι καταθέσεις έλαβαν χώρα από φίλους του στο πλαίσιο κοινωνικών σχέσεων, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο, όπως αποδείξεις ξενοδοχείου, επιχειρήσεων εστίασης κλπ.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 125,127 και 128, όπως αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

α/α	Αριθμός συναλλαγής	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή κίνησης	Αιτιολογία στο ηλεκτρονικό αρχείο του ελέγχου	Ποσό
125	2017-08-16	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	..... Μεταφορά μέσω winbank	2,160.00
127	2017-10-16	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	3,500.00
128	2017-11-16	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	2,660.00

Ως προς τις πιστώσεις με α/α 125, 127 και 128, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για πιστώσεις που έγιναν από την, για λογαριασμό του φίλου του, στον οποίο απέδωσε τα χρήματα σε μετρητά.

Επειδή δεν αποδεικνύεται η επιστροφή των εισπραχθέντων ποσών στον, ο δε προσφεύγων, προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται γενικά αναλήψεις μετρητών ύψους 117.536€ στις ελεγχόμενες χρήσεις, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε έγγραφο (έντυπο ανάληψης, κίνηση λογαριασμού κλπ), ούτε αναφέρεται σε συγκεκριμένες κινήσεις αναλήψεων που ακολούθησαν τις επίμαχες πιστώσεις.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (Κ.Φ.Δ.), μόνο οι μαρτυρίες που λαμβάνονται κατά τους ορισμούς των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα. Μαρτυρίες με μορφή υπευθύνων δηλώσεων του ν.1599/1986 καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη, ούτε για τη συναγωγή δικαστικών τεκμηρίων, διότι δεν τηρήθηκαν οι απαιτούμενες από τον Κ.Φ.Δ. διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους γιατί αποτελούν μαρτυρίες που λήφθηκαν κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. Σε περίπτωση όμως που η προαναφερόμενη υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστεί ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό. (σχετ. άρθρα 123, 124, 152 επ. του Κ.Φ.Δ., Π.Δ. 331/1985 ΦΕΚ 116 Α'). (σχετ. ΣΤΕ 5292/2013, ΣΤΕ 3616/2011 επταμ., 2931-2/2006, 1296/1999, 3535/1991).

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, οι υπεύθυνες δηλώσεις των και, δεν αποτελούν νόμιμο αποδεικτικό μέσο, κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 152 επ. του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 124 Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας : *"Το δικαστήριο, αποβλέποντας στην ανεύρεση της αντικειμενικής αλήθειας, χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελεύθερα, αν οι ειδικές διατάξεις που διέπουν την κρινόμενη υπόθεση δεν ορίζουν διαφορετικά."*

Επειδή, εν προκειμένω, οι υπεύθυνες δηλώσεις των, καικατατέθηκαν στην υπηρεσία του ΣΔΟΕ, κατόπιν κλήσης για παροχή εξηγήσεων και συγκεκριμένα κατόπιν ερώτησης για ποιο λόγο οπισθογράφησαν και μεταβίβασαν τις επιταγές στον προσφεύγοντα και, όπως ρητά αναφέρεται στη με αριθμό και με ημερομηνία θεώρησης 26-11-2021 πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ, δεν πρόσθεσαν νέα στοιχεία στον έλεγχο προσαύξησης περιουσίας (σελίδα 36 της έκθεσης). Κατά συνέπεια, δεν επηρέασαν το αποτέλεσμα του ελέγχου ως προς την κρίση των επίμαχων πιστώσεων, ως πιστώσεων άγνωστης αιτίας, δυνάμενων να αποτελέσουν προσαύξηση περιουσίας.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι ως άνω υπεύθυνες δηλώσεις τρίτων προσώπων που επικαλείται ο προσφεύγων ως αποδεικτικό μέσο των ισχυρισμών του, δεν δύνανται να μεταβάλλουν το αποτέλεσμα του ελέγχου.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης.

Επειδή η αρχή της νομιμότητας επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Όσον αφορά την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση, αυτή προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που έχει δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοίμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί. Συνεπώς, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή, η κρίση του ελέγχου σε συγκεκριμένη υπόθεση και για ορισμένο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, όπως αποτυπώνονται στην έκθεση ελέγχου, δεν αποτελεί δεδικασμένο για τη θεμελίωση της κρίσης της ελεγκτικής αρχής σε επόμενο έλεγχο και δη για διαφορετικό ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, ώστε να δημιουργεί την πεποίθηση στον διοικούμενο ότι ενεργεί νόμιμα, καθώς απουσιάζουν τα στοιχεία της συνεχούς, ομοίμορφης και με χρονική διάρκεια πρακτικής της Διοίκησης.

Επειδή, εξάλλου, εν προκειμένω, η έκθεση ελέγχου τηςΔΟΥ για το φορολογικό έτος 2015 έχει ημερομηνία θεώρησης 11-10-2021, δηλαδή μεταγενέστερη από τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 που αφορούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οπότε ο προσφεύγων, κατά τα έτη 2017 και 2018, δεν γνώριζε τη θέση του ελέγχου, ώστε να του δημιουργηθεί από αυτήν οποιαδήποτε πεποίθηση ότι ενεργεί νόμιμα.

Συνεπώς, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση

εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή με τις Αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ1033/2013 και ΠΟΛ 1228/2014, στις περιπτώσεις ελέγχου εμβασμάτων και τραπεζικών πιστώσεων γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων των υπό διερεύνηση τραπεζικών λογαριασμών. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 Ν. 4174/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1050/17.02.2014, ορίζεται ότι : *«Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους δικαιούχους (ποσό δια αριθμό συνδικαιούχων).»*

Επειδή, στην έκθεση ελέγχου ρητά αναγράφεται ότι *"από τον δειγματοληπτικό έλεγχο των πρωτογενών καταθέσεων προέκυψε το συμπέρασμα ότι οι λογαριασμοί στους οποίους υπάρχουν συνδικαιούχοι κινούνται από τον ελεγχόμενο και απεικονίζουν δραστηριότητα αυτού και όχι των προσώπων που είναι συνδικαιούχοι στους λογαριασμούς".*

Επειδή το συμπέρασμα του ελέγχου επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι συνδικαιούχοι είναι πρόσωπα της οικογενείας του προσφεύγοντος, από τα οποία ειδικότερα, ο πατέρας του ΑΦΜαπεβίωσε στις 24/06/2014, ήτοι πριν το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, με τη σύζυγό του ΑΦΜ είναι σε διάσταση από 23/06/2017, τα παιδιά τους ΑΦΜ γεννηθείσα το 2006 και ο ΑΦΜγεννηθείς το 2010 και η ανηψιά του ΑΦΜ γεννηθείσα το 2006 ήταν ανήλικα κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα.

Επειδή, εξάλλου, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί το συμπέρασμα του ελέγχου, αλλά αιτείται την εφαρμογή ενός μαχητού τεκμηρίου συνολικά για όλες τις υπό κρίση πιστώσεις, χωρίς καν να επικαλείται ότι μέρος αυτών αφορούν κάποιον από τους συνδικαιούχους. Αντίθετα, οι υπό κρίση πιστώσεις συνιστούν ως επί το πλείστον καταθέσεις επιταγών με τελευταίο κομιστή τον προσφεύγοντα και μεταφορές ποσών, για τις οποίες, ακόμη και ο ίδιος, σύμφωνα με όσα επικαλείται για την αιτία και την πηγή αυτών, αποδέχεται ότι αφορούν τον ίδιο και δική του συναλλακτική δραστηριότητα (δανεισμός, καταθέσεις επιταγών χάριν εξυπηρέτησης, φιλικές κοινωνικές σχέσεις).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως καταχρηστικά προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43Α «Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομίας. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό...4.α) Η εισφορά προσδιορίζεται με βάση τους εκτελεστούς τίτλους είσπραξης που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ), όπου στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, εμφανίζεται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου, μαζί με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων κάθε φορολογικού έτους.». Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 43^Α του Ν.4174/2013, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης υπολογίζεται με βάση την κλίμακα του ετήσιου συνολικού καθαρού εισοδήματος.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης είναι παρακολουθηματικού χαρακτήρα και αφορά καταλογισμό λόγω της διαφοράς εισοδήματος που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρουν τις νομικές διατάξεις για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και περιλαμβάνουν ανάλυση υπολογισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, λόγω της διαφοράς εισοδήματος που προέκυψε από τον έλεγχο, σύμφωνα με την από 12-10-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των προσβαλλόμενων πράξεων «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. **Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των προσβαλλόμενων πράξεων «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του** ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, ο υπόχρεος **πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του**, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. **Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς[...].»**

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος **πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του**, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς (κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος), ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν κρίθηκε απαραίτητο να κληθεί ο προσφεύγων να

εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί από την Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς του. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ: και **την επικύρωση:** α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και β) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017	62.595,70€	62.595,70€
Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018	22.498,06€	22.498,06€

Επί του οφειλόμενου φόρου που αναγράφεται επί των ανωτέρω πράξεων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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