



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

13/01/2017

Αριθμός απόφασης:

337

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893)

«Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016)

Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2016 ενδικοφανή προσφυγή, της, συζ., κατοίκου Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, οδός, με Α.Φ.Μ. κατά , 1) Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, 2) Της με αρ./11-07-2016 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, 3) Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π , 4) Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 29 του Ν.3986/2011) Οικονομικού Έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 31.12.2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 5) Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011) Οικονομικού Έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τis στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τis απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 19/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2016 ενδικοφανούς προσφυγής, της, συζ., με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **Οικονομικού Έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009)** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 13,31 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 15,97 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 29,28 ευρώ.

2) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **Οικονομικού Έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010)** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1.279,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 1.534,97 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 2.814,11 ευρώ.

3) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **Οικονομικού Έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011)** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1.594,29 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 1.562,40 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 3.156,69 ευρώ.

4) Με την υπ' αριθμ./11-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 (χρήσεως 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων ποσού 263,69 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 316,43 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 580,12 ευρώ.

5) Με την υπ' αριθμ./11-07-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων ποσού 277,75 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 272,20 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 549,95 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, διαχειριστικών περιόδων από 1/1-31/12/2001 έως και 1/1-31/12/2011, κατόπιν της υπ' αρ./26-04-2016 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 παρ. 1, 2 και 3, 67 και 67^α του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε) όπως ίσχυαν για τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη 2002 έως και 2012 (χρήσεις 2001 - 2011), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) όπως ισχύουν και του άρθρου 66 του ίδιου νόμου το οποίο αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 4337/2015 για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3, του Ν. 2238/94, , διαπιστώθηκε βάσει της από 11-07-2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π,, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94.

Ειδικότερα, αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. ΑΒΜ:ΕΟΕ/2013 Παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία παραδόθηκε στο ΚΕΦΟΜΕΠ στις 07/07/2015 μαζί με έναν οπτικό δίσκο (CD) ο οποίος περιλάμβανε τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του κ. (συζύγου της προσφεύγουσας) σε ελληνικά πιστωτικά ιδρύματα, από **13/01/2000** μέχρι **28/8/2012**.

Από την επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών συναλλαγών του κ., προέκυψαν μη αιτιολογημένες πιστώσεις-καταθέσεις, οι οποίες επιμερίστηκαν στους δικαιούχους των λογαριασμών, μια εκ των οποίων ήταν η σύζυγός του και προσφεύγουσα κ. και κατέληξε στο συμπέρασμα για τις κρινόμενες χρήσεις ότι συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, δηλαδή λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα ανά χρήση και λογαριασμό ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2009

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό	ΑΦΜ Δικαιούχων	Ονοματεπώνυμο Δικαιούχων	Ποσό που αναλογεί ανά Δικαιούχο
Πειραιώς		11-02-2009	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	.....	.....	5.000,00/2=2.500,00
							5.000,00/2=2.500,00
Πειραιώς		03-06-2009	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	.....	.....	5.000,00/2=2.500,00
							5.000,00/2=2.500,00

ΧΡΗΣΗ 2010

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό	ΑΦΜ Δικαιούχων	Ονοματεπώνυμο Δικαιούχων	Ποσό που αναλογεί ανά Δικαιούχο
Πειραιώς		29-01-2010	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	.....	.....	3.000,00/2=1.500,00
							3.000,00/2=1.500,00
Πειραιώς		12-05-2010	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	.....	.....	3.000,00/2=1.500,00
							3.000,00/2=1.500,00
Πειραιώς		29-09-2010	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	.....	.....	5.000,00/2=2.500,00
							5.000,00/2=2.500,00

ΧΡΗΣΗ 2011

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό	ΑΦΜ Δικαιούχων	Ονοματεπώνυμο Δικαιούχων	Ποσό που αναλογεί ανά Δικαιούχο
Πειραιώς		03-03-2011	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	.....	.....	5.000,00/2=2.500,00
							5.000,00/2=2.500,00
Πειραιώς		13-09-2011	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	.....	.....	4.000,00/2=2.000,00
							4.000,00/2=2.000,00
Πειραιώς		14-12-2011	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	.....	.....	5.000,00/2=2.500,00

		ΜΕΤΡΗΤΩΝ			5.000,00/2=2.500,00
--	--	----------	-------	-------	---------------------

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΣΑΥΞΑΝΟΥΝ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΝΑ ΕΤΟΣ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΧΡΗΣΗ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	Ποσοστό που αναλογεί ανά Δικαιούχο	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΕΙΣΟΔ.ΑΡΘΡΟΥ 48 § 3 που αναλογεί στην προσφεύγουσα
2010	2009	10.000,00	50%,	5.000,00
2011	2010	11.000,00	50%,	5.500,00
2012	2011	14.000,00	50%,	7.000,00

Επίσης επιβλήθηκε για τα οικ. έτη 2011και 2012 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε όπως πιο πάνω αναφέρουμε.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Ισχυρίζεται ότι με καθ' όλα νόμιμα και βάσιμα και αποδεικτικά στοιχεία αιτιολόγησε στο ακέραιο την προέλευση των ελεγχόμενων καταθέσεων και ειδικότερα **με ποσά προερχόμενα από προγενέστερες αναλήψεις** με αποτέλεσμα οι εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., που στηρίζονται στην απόρριψη των εν λόγω ισχυρισμών του, να παρίστανται αναιτιολόγητες και, συνακόλουθα, παράνομες και ακυρωτές.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε **την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη**, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη

φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. « ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 - Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας».

α) Η προσαύξηση της περιουσίας που μπορεί να εντοπιστεί από τις ελεγκτικές αρχές δεν είναι μόνο η χρηματική προσαύξηση περιουσίας αλλά και μεταβολές 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 μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

β) Ο ελεγχόμενος μπορεί να δικαιολογήσει την προσαύξηση περιουσίας του με όλους του νόμιμους τρόπους κι έτσι φυσικά να αποφύγει την φορολογία.

γ) Ξεκαθαρίζεται ότι, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί για τη δικαιολόγηση της αύξησης περιουσίας και εισοδήματα τα οποία δεν ήταν υποχρεωμένος βάσει διατάξεων να είχε καταχωρήσει στις φορολογικές του δηλώσεις, εφόσον φυσικά έχει αποδεικτικά στοιχεία για αυτά τα εισοδήματα.

δ) Δίνεται λύση σε περιπτώσεις που μεταφράζονται ως προσαύξηση περιουσίας οι μεταφορές χρημάτων από ένα λογαριασμό σε άλλο. Θα πρέπει να τεκμηριώνεται πλέον κατά τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων, εάν ορισμένες καταθέσεις, είναι ή όχι «πρωτογενείς καταθέσεις» ή για μεταφορές από άλλους λογαριασμούς. Αναλυτικά η εγκύκλιος προβλέπει σε αυτό το σημείο τα ακόλουθα:

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.

ε) 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.).

στ) 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 η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την οικεία έκθεση ελέγχου, την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας όπως αυτοί αναφέρονται στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε **ανά περίπτωση τα εξής:**

Σχετικά με την πίστωση, στις 29/09/2010, ύψους 5.000,00€, στο λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς.

Η προσφεύγουσα τόσο στο έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που έγιναν από το λογαριασμό της Alpha Bank με αριθμό και ως εκ τούτου, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση

Οι αναλήψεις που επικαλείται αφορούν το διάστημα από 31/12/2009 έως και 13/09/2010 και είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ
31/12/2009	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
20/1/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
27/4/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
27/4/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
29/4/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
3/5/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
6/5/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
8/5/2010	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ ΕΘΝΙΚΗ	100,00 €
8/5/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	180,00 €
14/5/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €
15/6/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
16/6/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
24/6/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €

26/7/2010	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ ΕΘΝΙΚΗ	100,00 €
26/7/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
31/7/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
17/8/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
23/8/2010	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ ΕΘΝΙΚΗ	200,00 €
23/8/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
7/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
11/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
13/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
Σύνολο		5.080,00 €

Σχετικά με την πίστωση, στις 03/03/2011, ύψους 5.000,00€, στο λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς.

Η προσφεύγουσα τόσο στο έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που έγιναν από το λογαριασμό της Alpha Bank με αριθμό

και ως εκ τούτου, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση

Οι αναλήψεις που επικαλείται αφορούν το διάστημα από 18/09/2010 έως και 26/02/2011 και είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ
18/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
18/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
18/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
24/9/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
2/10/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
4/10/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €
16/10/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
16/10/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
27/10/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
15/11/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
23/11/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
30/11/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
4/12/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
4/12/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	100,00 €
17/12/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
17/12/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
30/12/2010	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
8/1/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
24/2/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
26/2/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
26/2/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	100,00 €
Σύνολο		5.120,00 €

Σχετικά με την πίστωση, στις 13/09/2011, ύψους 4.000,00€, στο λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς.

Η προσφεύγουσα τόσο στο έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που έγιναν από το λογαριασμό της Alpha Bank με αριθμό και ως εκ τούτου, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση

Οι αναλήψεις που επικαλείται αφορούν το διάστημα από 13/05/2011 έως και 19/08/2011 και είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ
13/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
14/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
16/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
17/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
20/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
27/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €
28/5/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
26/6/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
27/6/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	180,00 €
27/6/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	180,00 €
28/6/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
13/7/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
25/7/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
28/7/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
29/7/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
31/7/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	120,00 €
4/8/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
19/8/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
Σύνολο		4.050,00 €

Σχετικά με την πίστωση, στις 14/12/2011, ύψους 5.000,00€, στο λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς.

Η προσφεύγουσα τόσο στο έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που έγιναν από το λογαριασμό της Alpha Bank με αριθμό και ως εκ τούτου, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση

Οι αναλήψεις που επικαλείται αφορούν το διάστημα από 20/08/2011 έως και 03/12/2011 και είναι οι εξής:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ
20/8/2011	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ ΕΘΝΙΚΗ	200,00 €
22/8/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
25/8/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
27/8/2011	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ ΕΘΝΙΚΗ	300,00 €
29/8/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	300,00 €
1/9/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
8/9/2011	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ EUROBANK	200,00 €
14/9/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €

17/9/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €
21/9/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	150,00 €
22/9/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	400,00 €
28/9/2011	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ EUROBANK	600,00 €
3/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	80,00 €
5/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	600,00 €
18/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	200,00 €
22/10/2011	ΑΝΑΛ. ΑΤΜ EUROBANK	400,00 €
5/11/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	100,00 €
3/12/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ ΑΠΟ ΑΤΜ	180,00 €
Σύνολο		5.070,00 €

Επειδή ή προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τόσο στον έλεγχο βάσει της από 11-07-2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, όσο και με την κρινόμενη προσφυγή στοιχεία που να αφορούν τον λογαριασμό με αριθμό της AlphaBank, τον οποίο δεν είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος(μη ελεγχόμενος λογαριασμός) , όπως ποιοί είναι οι δικαιούχοι του λογαριασμού, η ημερομηνία ανοίγματος του, οι τραπεζικές του κινήσεις(χρεώσεις-πιστώσεις) κ.λ.π.

Επειδή από τους ανωτέρω πίνακες προκύπτει ότι η προσφεύγουσα για τη δικαιολόγηση των υπό κρίση πιστώσεων , στον λογαριασμό Νο της Τράπεζας Πειραιώς επικαλείται αναλήψεις μικροποσών ύψους 80, 00 – 600,00 ευρώ από τον λογαριασμό Νο της Alpha Bank, οι οποίες έγιναν από Αυτόματα Μηχανήματα Ανάληψης Μετρητών (Automated Teller Machine -Α.Τ.Μ) .

Επειδή λόγω της μη προσκόμισης του λογαριασμού από τον οποίο επικαλείται ότι γινόνταν αναλήψεις των ως άνω μικροποσών, δεν είναι εφικτή η διασταύρωση αυτών καθώς και η ύπαρξη τυχόν άλλων καταθέσεων στο λογαριασμό.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 11-07-2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 19/09/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2016 ενδικοφανούς προσφυγής, της , συζ., με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση, **1)** Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, **2)** Της με αρ./11-07-2016 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, **3)** Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π , **4)** Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 29 του Ν.3986/2011) Οικονομικού Έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 31.12.2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **5)** Της με αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011) Οικονομικού Έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010 (Διαχειριστική περίοδο 01.01.2009 – 31.12.2009)

Διαφορά φόρου	13,31
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	15,97
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29,28

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2011 (Διαχειριστική περίοδο 01.01.2010 – 31.12.2010)

Διαφορά φόρου	1.279,14
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.534,97
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.814,11

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012 (Διαχειριστική περίοδο 01.01.2011 – 31.12.2011)

Διαφορά φόρου	1.594,29
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.562,40
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.156,69

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011

Οικονομικό Έτος :2011

Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης προς καταβολή	263,69
Προσαυξήσεις	316,43
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	580,12

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011**Οικονομικό Έτος :2012**

Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης προς καταβολή	277,75
Προσαυξήσεις	272,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	549,95

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση.