



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 12/12/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4226

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 529

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τις από **12/07/2016** και με ταυτάριθμους αριθμούς πρωτοκόλλου/13-07-2016 ενδικοφανείς προσφυγές του του, **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός αρ. ..., κατά των κάτωθι περιγραφομένων σε πίνακα πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ							
A/A	Αριθμός πράξης	Ημ/νία πράξης	Ημ/νία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ
1		26-05-2016	13/06/2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	20.887,00 €	20.887,00 €
2		26-05-2016	13/06/2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2009	2.930,40 €	2.930,40 €
3		26-05-2016	13/06/2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2010	1.155,60 €	1.155,60 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις άνω περιγραφόμενες σε πίνακα πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των από 12/07/2016 και με ταυτάριθμους αριθμούς πρωτοκόλλου/13-07-2016 ενδικοφανών προσφυγών του , οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των επικαλούμενων λόγων των υπό κρίση ενδικοφανών προσφυγών, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στους σχετικούς φακέλους εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 7.494,09 €, πλέον 8.992,91 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, πλέον 2.000,00 € εισφορά αλληλεγγύης, πλέον 2.400,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικό ποσό 20.887,00 €.

Με την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 1.332,00 €, πλέον 1.598,40 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 2.930,40 €.

Με την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2009-31/12/2009,

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 525,00 €, πλέον 630,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικό ποσό 1.155,60 €.

Σύμφωνα με τις υπ'αρ./2013 και/2013 εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. ΔΥΤ.ΕΛΛΑΔΟΣ (Β' Τμήμα ελέγχου), διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα έλεγχος προέλευσης εισοδήματος «Πόθεν έσχες» και έλεγχος της κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών για διαπίστωση τυχόν προσαύξησης περιουσίας για τις χρήσεις 2007-2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010. Ο έλεγχος κατόπιν επεξεργασίας του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων (κινητή και ακίνητη περιουσία) του προσφεύγοντα και της συζύγου του σε συνδυασμό με την διεξοδική ανάλυση της κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών καθώς και την αποδοχή ή την αντίκρουση των ισχυρισμών του προσφεύγοντα όπως αυτοί εκτέθηκαν στο έγγραφο υπόμνημά του διαπίστωσε προσαύξηση εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης και η οποία δεν έχει φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδική διάταξη από τον φόρο και συγκεκριμένα για τη χρήση 2007 διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού 25.094,18 €, για τη χρήση 2008 ποσού 3.600,00 € και για τη χρήση 2009 ποσού 1.500,00 €. Κατόπιν, συντάχθηκε η από 27-08-2014 πληροφοριακή έκθεση εισοδήματος η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών. Συνεπεία της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών εξέδωσε την υπ' αρ./29-12-2015 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος για τις χρήσεις 2007, 2008 και 2009. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις της από 27-08-2014 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. ΔΥΤ.ΕΛΛΑΔΟΣ (Β' Τμήμα ελέγχου) καθώς και τα υπ' αρ./13-04-2016 και/28-04-2016 έγγραφα υπομνήματα του προσφεύγοντα, έκανε δεκτούς του ισχυρισμούς του προσφεύγοντα για δύο από τις καταθέσεις της χρήσης 2007 και κατέληξε σε διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας για τη χρήση 2007 ποσού 19.650,18 €, για τη χρήση 2008 ποσού 3.600,00 € και για τη χρήση 2009 ποσού 1.500,00 €.

Εν συνεχεία εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση/τροποποίηση τους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους

- Αυθαίρετα αβάσιμα και κατ' εσφαλμένη κρίση ο έλεγχος κατέληξε στο πόρισμα ότι οι καταθέσεις μικρών σχετικών ποσών προήρχοντο από προσαυξήσεις της περιουσίας του κατά τα έτη 2007, 2008 και 2009 και όχι από κατ' οίκον αποταμιεύσεις χρημάτων.

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, στην εγκύκλιο **1095/2011** παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), ως εξής: «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.2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ([άρθρα 4 και 48](#) του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην [παραγραφο 3](#) ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 22/03/2016 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και από την από 27-08-2014 πληροφοριακή έκθεση εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΔΥΤ.ΕΛΛΑΔΟΣ (Β' Τμήμα ελέγχου), στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα στις χρήσεις 2007 2008 και 2009 διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις τα ποσά των οποίων αποτελούν προσαύξηση εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης και η οποία δεν έχει φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδική διάταξη από τον φόρο.

Επειδή, η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, διαπίστωσε ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία δεν έχει φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδική διάταξη από τον φόρο.

Επειδή, με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι επίδικες καταθέσεις εγένοντο όχι από αποκρυβέντα εισοδήματα αλλά από προσωπικές αποταμιεύσεις χρημάτων από φορολογημένα ήδη εισοδήματα προηγούμενων ετών, χωρίς όμως να προσκομίζει κανένα αποδεικτικό και ουσιαστικό στοιχείο για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού του. Ο ως άνω ισχυρισμός είχε ομοίως αναφερθεί στο υπ'αρ...../06-06-2014 υπόμνημά του προς το ΣΔΟΕ και στα υπ' αρ./13-04-2016 και/28-04-2016 έγγραφα υπομνήματα του προς τη Δ.Ο.Υ. Α'

Πατρών, τον οποίο ορθώς ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό καθώς αυτός προβλήθηκε γενικά και αόριστα και χωρίς την προσκόμιση στοιχείων που θα αποδείκνυαν την πραγματική πηγή ή προέλευση της προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 «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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22/03/2016 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές πρέπει να απορριφθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη των από **12/07/2016** και με ταυτάριθμους αριθμούς πρωτοκόλλου/13-07-2016 ενδικοφανών προσφυγών του του, **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗ 2007

Διαφορά Φόρου εισοδήματος	7.494,09 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	8.992,91 €
Διαφορά Φόρου εισφοράς αλληλεγγύης	2.000,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	2.400,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.400,00 €

ΧΡΗΣΗ 2008

Διαφορά Φόρου εισοδήματος	1.332,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.598,40 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.930,40 €

ΧΡΗΣΗ 2009

Διαφορά Φόρου εισοδήματος	525,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	630,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.155,60 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).