



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

18/11/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

3859

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β.Της αριθ.Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ.Της αριθ.Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ.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 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.Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος Φόρου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ (100%)
1		18-05-2016	20-05-2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2010	29.555,37 €	29.555,37 €
2		18-05-2016	20-05-2016	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ν.3986/11	2010	3.626,04 €	3.626,04 €

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ιστορικό

Με την αριθ..... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της ύπαρξης δελτίου πληροφοριών του ΣΔΟΕ με αρ.πρωτ....., που αφορούσε τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών του συζύγου της, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα τακτικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος των διατάξεων του άρθρου 66 ν.2238/1994 για τις διαχ/κές περιόδους 2004, 2005,2006,2007,2008,2009 και 2010.

Με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ.3 του ν.3888/2010 προσδιορίστηκε για το διαχειριστικό έτος 1/1-31/12/2010 προσαύξηση περιουσίας ποσού 43.300,00 ευρώ.

-Με την αριθ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011 (διαχείριση 1/1/2010-31/12/2010), επιβλήθηκε σε βάρος της κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 13.434,26 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 120% ποσού 16.121,11 ευρώ, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, ήτοι σύνολο ποσού 29.555,37 ευρώ.

-Με την αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Ν. 3986/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της για τη χρήση 2010, κύρια εισφορά ύψους 1.648,20 ευρώ και πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας 120% ύψους 1.977,84 ευρώ, ήτοι σύνολο ποσού 3.626,04 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

.....

<<Ειδικότερα, ο τακτικός έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αφού έκρινε ως αβάσιμη, κατά το συντριπτικά μείζον μέρος της, την αποδοθείσα, από το Σ.Δ. Ο.Ε. και σε βάρος μου, "προσαύξηση της περιουσίας μου", κατά τα έτη 2004 - 2010, ταυτισθείσα με υποτιθέμενα "αποκρυβείσα

φορολογητέα ύλη” μου, ύψους 1.551.132,86 ευρώ (!) θεώρησε ότι αυτή συντρέχει πράγματι, ως προς μόνον το έτος/χρήση 2010 και για το ποσό των **43.300,00 ευρώ**.

Έτι ειδικότερα, ο έλεγχος θεώρησε ότι όχι μόνον δεν δικαιολόγησα την πηγή της κατάθεσης, στις **7/6/2010, στον υπ’ αρ.** λογαριασμό μου ταμειευτηρίου της τράπεζας του ποσού των 40.800,00 ευρώ (ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 1), αλλά και ότι αποδέχθηκα τη φύση του ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας μου (και, άρα κι ως ισόποση “αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη” μου). Πράγματι, όπως καταγράφεται στις σελ. 17 και 22 της ένδικης “Έκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος” της οικείας χρήσης:

*«**Η ελεγχόμενη, στο υπόμνημα που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού ως άνω, αναφέρει ότι: ... 5) Δέχεται τις καταθέσεις με α/α 9, 29, 43 και 69 ως προσαύξηση του φορ/τέου εισοδήματος** και προσκομίζει τα σχετικά παραστατικά με α/α 94, 95, 96 και 97. Από το παραστατικό με α/α 97 προκύπτει ότι η αρ. 69 κατάθεση, στις 07/06/2010, στη πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. είναι 40.800,00 € και όχι 40.000,00 που, από παραδρομή προφανώς, αναφέρει η έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. και ούτως προσαυξάνεται η αποκρυβείσα αξία στο οικ. έτος 2011 κατά 800,00 €».*

Η απλή ανάγνωση, ωστόσο, του οικείου (λαβόντος τον αρ. πρωτ.) Υπομνήματός μου, καταδεικνύει ότι **ουδέποτε, στην πραγματικότητα, αποδέχθηκα τον χαρακτήρα των οικείων καταθέσεων ως κονδυλίων που προσαυξάνουν το φορολογητέο εισόδημά μου**, λέγοντας: *«...5) Οι καταθέσεις υπό τους α/α 9, 29, 43 και 69 (ποσών 2.284,00, 274,00, 341,54 και 40.000,00 ευρώ) είναι δικές μου καταθέσεις, όπως προκύπτει από τα οικεία παραστατικά (ΣΧΕΤΙΚΑ Νο 94, 95, 96 και 97).*

Ειδικότερα, στις 7/6/2010, επιστρέφω τμήμα, ύψους 40.000,00 ευρώ, των αναλήψεων - συνολικού ύψους 69.180,00 ευρώ - που είχα κάνει ως τις 31/12/ 2009 (οράτε το ΣΧΕΤΙΚΟ μου Νο 13), αφού ματαιώθηκε αγορά την οποία σχεδίαζα».

Συνεπώς: **i)** ουδέποτε αποδέχθηκα τις ως άνω καταθέσεις (συνολικού ύψους 42.899,54 ευρώ) ως κονδύλια που θα προσαύξαναν το φορολογητέο μου εισόδημα, παρά, μόνον, είπα ότι το πρόσωπο το οποίο τις έκανε ήμουν εγώ και **ii)** ειδικότερα ως προς τη μείζονα εξ αυτών (ύψους 40.000,00 - και κατ’ ακρίβεια 40.800,00 ευρώ), ισχυρίστηκα ότι επρόκειτο για **επιστροφή** (“επανακατάθεση”) **προηγούμενως αναληφθέντων επιμέρους ποσών**, τουλάχιστον ισόποσου συνολικού ύψους.

Ο ισχυρισμός αυτός, περί **επιστροφής** (επανακατάθεσης) **προηγούμενως αναληφθέντος ποσού** (ή ποσών) **είναι νόμιμος** και, υπό τον μοναδικό όρο ότι το αναληφθέν ποσό δεν έχει εν τω μεταξύ αναλωθεί/δαπανηθεί, δικαιολογεί επαρκώς την οικεία κατάθεση επανακατάθεση καταλύοντας τον τυχόντα χαρακτηρισμό της ως “πρωτογενούς” ή “καθαρής”.

Πράγματι:

- κατά τη μεν υπ’ αρ. ΔΠΕΙΣ Α 1077357 ΕΞ 2013 - 10/5/2013 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (εις Φορολογική Επιθεώρηση Νο 763, σελ. 1321 επ.):

«... 2.3. Τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank depo-sits and cash expenditure method).

Η τεχνική αυτή ... Αναλύει τις συνολικές καταθέσεις και τα διαθέσιμα σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς και τις αγορές και δαπάνες σε μετρητά, τόσο σε επαγγελματικό, όσο και σε οικογενειακό επίπεδο, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης και τα συγκρίνει με τα συνολικά δηλωθέντα έσοδα.

Κατά την τεχνική αυτή, από τις συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης χρήσης ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ τα κατατεθειμένα ποσά που αφορούν μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα, όπως εκταμιεύσεις δανείων, συμψηφιστικές κινήσεις και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις ... Η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται μη δηλούμενο εισόδημα και, εφόσον δεν αιτιολογείται, υπόκειται σε φορολόγηση»,

• κατά την ακόλουθή της υπ' αρ. ΠΟΛ 1270-24/12/2013 ερμηνευτική Εγκύκλιο του αυτού Υπουργού (εις Φορολογική Επιθεώρηση Νο 769 - Ιανουαρίου 2014, σελ. 95επ.):

«... 1) Προσδιορίζονται οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης περιόδου, στις περιπτώσεις που υπάρχει άνοιγμα λογαριασμών. Περιλαμβάνονται οι πιστωτικές κινήσεις σε λογαριασμό/ούς που αφορούν καθαρές καταθέσεις ...

2. ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ τα κατατεθειμένα ποσά στους πιο πάνω λογαριασμούς που αφορούν:

2.1. Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα.

2.2. Ποσά από εκταμίευση δανείων.

2.3. Συμψηφιστικές κινήσεις μεταξύ λογαριασμών του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών.

2.4. Συναλλαγές, μεταφορές και λοιπές πράξεις ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΚΑΘΑΡΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ» και, τέλος,

• κατά την δε κρίσιμη, εν προκειμένω, υπ' αρ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015-5/11/2015 Εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. (εις Φορολογική Επιθεώρηση Νο 789 - Νοεμβρίου 2015, σελ. 2235επ.):

«..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 ... Δηλαδή,

ΤΟ ΘΕΜΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΕΞΕΤΑΖΕΤΑΙ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ Ο ΧΡΟΝΟΣ ΠΟΥ ΜΕΣΟΛΑΒΕΙ ΜΕΤΑΞΥ ΑΝΑΛΗΨΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ στον ίδιο ή άλλον τραπεζικό λογαριασμό, αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν ΔΑΠΑΝΕΣ απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, ΕΤΣΙ ΩΣΤΕ ΝΑ ΜΗ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΙΣΟΥ ή ΑΛΛΟΥ ΠΟΣΟΥ στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό ... οπότε [ΝΑ ΜΗ] ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΘΕΩΡΗΘΕΙ ΕΦΙΚΤΗ Η ΕΠΑΝΑΚΑΤΑΘΕΣΗ των ποσών σε ίδιους ή άλλους 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 τη διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων».

Στην προκειμένη υπόθεση, στις 7/6/2010, κατέθεσα, στον ρηθέντα προσωπικό μου λογαριασμό, το ποσό των 40.800,00 ευρώ, ποσό το οποίο και ισχυρίστηκα ότι συνιστά επανακατάθεση προηγουμένως αναληφθέντων επιμέρους ποσών, συνολικού ύψους ανώτερου του επανακατεθέντος.

Ο ισχυρισμός μου ότι στο προηγούμενο διάστημα, από 1/1/2009 έως και 31/12/2009, είχα προβεί σε αναλήψεις, από τον ίδιο λογαριασμό, συνολικού ύψους 69.180,00 ευρώ, επιβεβαιώνεται πλήρως από τη σχετική κατάσταση της τράπεζας(ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 2).

Ωστόσο δεν χρειάζεται καθόλου να εμμένω στον ανωτέρω λογαριασμό, μιας και:

- στις 25/5/2010, έχοντας μόλις πουλήσει την οικία μας (συνιδιοκτησίας εμού και του συζύγου μου κατά 50% εξ αδιαίρετου έκαστος),κατατίθεται στον υπ'αρ. κοινό (με τον σύζυγό μου) λογαριασμό μας (της κατηγορίας) της το σχετικό τίμημα ύψους 1.689.000,00 ευρώ (ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 3),

- την δε 1/6/2010, προβαίνουμε στην ανάληψη του ποσού των 1.110.000,00 ευρώ (οράτε το ίδιο ΣΧΕΤΙΚΟ μας Νο 3), ανήκον και στους δυο μας, επίσης κατά ποσοστό 50% εις έκαστον.

- έξι (6) δε μόλις ημέρες μετά (στις 7/6/2015), σπεύδω και καταθέτω, στον νυν ένδικο έτερο λογαριασμό μου (ταμιευτηρίου) με αρ., της αυτής τράπεζας το νυν εξεταζόμενο ποσό των 40.800,00 ευρώ.

Συνεπώς, δεδομένου ότι στο ελάχιστο αυτό μεσοδιάστημα δεν πραγματοποίησα την παραμικρή έτερη δαπάνη που θα ανάλωνε/εξαντλούσε το μερίδιό μου στην ως άνω ανάληψη, ύψους 555.000,00 ευρώ (= 1.110.000,00 / 2), η νυν ένδικη κατάθεσή μου συνιστά γνήσια επανακατάθεση από έναν λογαριασμό σε άλλον (στα πλαίσια της ίδιας τράπεζας) που αίρει παντελώς τον χαρακτη-ρισμό της ως "πρωτογενούς" ή "καθαρής" κατάθεσης.

Συνεπώς, ουδόλως εχώρησε "προσαύξηση της περιουσίας μου από αφανείς πηγές" (σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010) και ουδαμώς απο-καλύφθηκε το οιοδήποτε "αποκρυβέν εισόδημά μου", με συνέπεια την ακυρω-σία των ένδικων Πράξεων

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζύγου, με ΑΦΜ,μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή ,σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν.2238/94 ,όπως ισχύει μετά τη προσθήκη του δεύτερου εδάφιου της παραγρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου από 30.9.2010 ορίζεται ότι:

1.....
2.....

3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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 Αρ.Πρ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 / 5 Νοεμβρίου 2015 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα: Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

.....

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.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγρ. 4 του άρθρου 29** του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του **άρθρου 32** του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

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.

10.

Επειδή,στη προσφεύγουσα για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010 από τον έλεγχο διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας από αφανείς πηγές σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 ποσού 43.330,00 ευρώ,με την αιτιολογία ότι αυτό προέρχεται από πρωτογενείς καταθέσεις στο λογαριασμό της με αριθ..... της Τράπεζας και δεν δικαιολογήθηκε .

Από τα στοιχεία που κατέθεσε με την ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι :

-στις 25/5/2010, πούλησε την οικία συνιδιοκτησίας και του συζύγου της κατά 50% εξ αδιαίρετου και κατέθεσε στον υπ'αρ. κοινό λογαριασμό της Τράπεζας το τίμημα ύψους 1.689.000,00 ευρώ .

-στις 1/6/2010, προέβησαν στην ανάληψη ποσού 1.110.000,00 ευρώ από το λογαριασμό Για το εν λόγω ποσό ο έλεγχος δεν αποδεικνύει ότι αναλώθηκε-δαπανήθηκε ή εν γένει χρησιμοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο.

-στις 7/6/2015 στον λογαριασμό της με αρ. της τράπεζας EUROBANK κατέθεσε ποσό των 40.800,00 ευρώ, το οποίο αποτελεί επανακατάθεση μέρους των 1.110.000 ευρώ και όχι προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ.3 ν.2238/94.

Επειδή ,το ποσό των 2.500,00 ευρώ που απομένει από το συνολικό ποσό των 43.300,00 ευρώ, που καταλογίστηκε από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας,είναι μικρό σε σχέση με την οικονομική δυνατότητα της προσφεύγουσας δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρ.48 παρ.3 του Ν.2238/94.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Να γίνει **δεκτή** η από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανής προσφυγή

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

Διαχ. Περίοδος 1/1-31/12/2010 :Μηδέν

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ