



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

Fax : 213 1604 567

Καλλιθέα, 19.11.2018

Αριθμός απόφασης: 4668

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης 20-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τουΑ.Φ.Μ., κάτοικος Βόλου οδόςΤ.Κ.38221,κατά **α)** της υπ.αρ./16-05--2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012, **β)** της υπ.αρ./16-05--2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και **γ)** της υπ.αρ./16-05--2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013(διαχ. χρήση 01/01/2012-31/12/2012),του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΒΟΛΟΥ
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 20-06-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουΑ.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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- **Με την υπ. αρ./16-05-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου** του άρθρου 7 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012 **επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικό πρόστιμο ύψους 1.200,01 ευρώ**, γιατί υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις του Κ.Β.Σ(ΠΔ 186/92):
 - α)** Μη έκδοση τριών(3) φορολογικών στοιχείων(Α.Π.Υ.) για υπηρεσίες δικηγόρου σε τρεις διαφορετικούς πελάτες, συνολικής αξίας 1.274,28 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 και 13 παρ.1,2,3 του Κ.Β.Σ.
 - β)**Υποβολή ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών-προμηθευτων ποσού 1.797,56 ευρώ (δεν δήλωσε ένα προμηθευτή του) τη διαχ. χρήση 01/01/2012-31/12/2012, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ.1 και 3 του Κ.Β.Σ.
 - γ)**Μη καταχώρηση ενός φορολογικού στοιχείου εξόδων αξίας 1.797,56 ευρώ στο τηρούμενο βιβλίο Β΄ Κατηγορίας(εσόδων-εξόδων) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,6 παρ.1,17 και 18, όπως ειδικότερα αναφέρονται στην από 16-05-2018 έκθεση προστίμου ΚΒΣ βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3 και 5 Ν.4337/2015..
- **Με την υπ.αρ./16-05--2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 **καταλογίστηκε Φ.Π.Α.** ποσόν 238,28 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος βάσει άρθρου 49 παρ.1 ν.4509/2017(επιεικέστερη κύρωση) ποσόν 211,33 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν 449,61 ευρώ, γιατί υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για το 1^ο και 3^ο τρίμηνο 2012** (μη έκδοση τριών Α.Π.Υ. για υπηρεσίες δικηγόρου) όπως ειδικότερα αναφέρονται στην από 16-05-2018 έκθεση μερικού φορολογικού έλεγχου Φ.Π.Α.
- **Με την υπ.αρ./16-05--2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχ. χρήσης 01/01/2012-31/12/2012 καταλογίστηκε Φόρος Εισοδήματος** ποσόν 35.277,36 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος βάσει άρθρου 49 παρ.1 ν.4509/2017(επιεικέστερη κύρωση) ποσόν 34.439,73 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης ποσόν 3.554,23 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν 73.271,32 ευρώ**, καθώς στα πλαίσια του έλεγχου και βάσει της εφαρμογής Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Έλεγχου(ΑΥΟ 4105/2015) των τραπεζικών κινήσεων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι: α) ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε τρεις

περιπτώσεις Α.Π.Υ. για υπηρεσίες δικηγόρου σε πελάτες του συνολικής αξίας 1.036,00 ευρώ, β) Την ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς(ατομικών και κοινών με την σύζυγο του) συνολικού ποσού 78.800,00 ευρώ, οι οποίες δεν καλύπτονται από αντίστοιχα διαθέσιμα εισοδήματα (προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή άρθ. 48 παρ.3 ν.2238/1994),ήτοι ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε συνολικό ποσόν εισοδήματος 79.836,00 ευρώ, όπως ειδικότερα αναφέρεται στην από 16-05-2018 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου. Επικαλείται τις διατάξεις των άρθρων 28,32,34 και 64 του ν.4174/2013(ΚΦΔ).

2) Έλλειψη αιτιολογίας ως προς την τεκμηρίωση της προσαύξησης περιουσίας.

Επικαλείται την υπ.αρ.884/2016 απόφαση ΣτΕ, την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και την υπ.αρ.1175/16.11.2017 ΠΟΛ. της Α.Α.Δ.Ε

Η προσαύξηση 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. Οι δέκα (10) γεγραφές – ποσά, οι οποίες χαρακτηρίζονται από την φορολογική αρχή ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του προέρχονται είτε από μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ των τραπεζικών λογαριασμών του, είτε από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων του 2013 οικονομικών ετών, όλα δε τα ποσά αυτά έχουν δηλωθεί και νομίμως φορολογηθεί κατά τα οικεία οικονομικά έτη, κατά τα οποία εισήχθησαν ως εισόδημα στην περιουσία του.

Για την αιτιολόγηση των συγκεκριμένων καταθέσεων συνολικού ποσού ύψους 78.800,00 ευρώ, που ο έλεγχος χαρακτηρίζει ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του(άγνωστη πηγή η αιτία),προσκομίζει:

α) Πίνακα αναλήψεων προς επανακατάθεση τραπεζικών του λογαριασμών, συνολικού ποσού 62.895,27 ευρώ.

β) Πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου οικ. ετών 2009-2012 (διαχ. χρήσεων 2008-2011) με συνολικό διαθέσιμο κεφάλαιο την 31-12-2011 ποσόν ύψους 154.514,07 ευρώ.

γ) Κίνηση τραπεζικών λογαριασμών με τα υπόλοιπα την 31-12-2011 και συγκεκριμένα: α) της Τράπεζας PROTON BANK, αρ. λογ. GR.....,με υπόλοιπο 99,90 ευρώ, β) της Εθνικής Τράπεζας, αρ.λογ., με υπόλοιπο 694,81 ευρώ γ)της ALPHA BANK(πρώην ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ),με υπόλοιπο 2.462,35 ευρώ, ήτοι συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών καταθέσεων κατά την 31-12-2011 ποσού ύψους 3.257,06 ευρώ.

α) Ως προς την υπ. αρ. /16-05-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

Άρθρο 7 Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά **επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α)...β)...γ)...δ)...ε)...στ)...ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.4..... 5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α`170)».**

Επειδή, από τον έλεγχο της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι σε τρεις περιπτώσεις, έχουν κατατεθεί σε λογαριασμούς της Τράπεζας ALPHA BANK και Πειραιώς, ποσά συνολικής καθαρής αξίας 1.036,00 ευρώ (ονομαστικές καταθέσεις, α/α 5,6,21 εγγραφών πίνακα καταθέσεων της έκθεσης έλεγχου), τα οποία ποσά ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούν υπηρεσίες δικηγόρου σε πελάτες του, χωρίς ο προσφεύγων να εκδώσει, αντίστοιχα, τα σχετικά φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.). Ακόμη από τον φορολογικό έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στην συγκεντρωτική κατάσταση πελατών-προμηθευτών (άρθρο 20 ΠΔ 186/92) έτους 2012 που υπέβαλε, δεν συμπεριέλαβε φορολογικό στοιχείο αξίας 1.797,56 ευρώ, του προμηθευτή του ΑΦΜ, το οποίο και δεν καταχώρισε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων, όπως, οι ανωτέρω παραβάσεις αναφέρονται(σελ.17,& 20) στην από 16-05-2018 έκθεση έλεγχου προστίμου ΚΒΣ.

Επειδή, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων, δεν προβάλλει κανένα λόγο σχετικά με τις παραπάνω παραβάσεις του Κ,Β,Σ,(Π.Δ.186/1992) που ο έλεγχος του καταλόγισε και αφορούν το αντικείμενο της δραστηριότητας του (νομικές υπηρεσίες),ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ακύρωσης της υπ. αρ. /16-05-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012, συνολικού ποσού 1.200,01 ευρώ, **απορρίπτεται.**

β) Ως προς την υπ.αρ./16-05--2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του Ν.2859/2000(ΚΩΔΙΚΑΣ Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι:

Άρθρο 3 Υποκείμενοι στο φόρο

«1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο Οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017:** Π.1175:Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας ορίζεται ότι:

«5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.»

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι σε τρεις περιπτώσεις(όπως ανωτέρω αναφέρεται), ποσά συνολικής καθαρής αξίας 1.036,00 ευρώ, που έχουν κατατεθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, αφορούν το αντικείμενο της δραστηριότητας του (νομικές υπηρεσίες), χωρίς ο προσφεύγων να εκδώσει αντίστοιχα τα σχετικά φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ), με τον αναλογούντα Φ.Π.Α. εκρών (συντελεστής 23%),ήτοι Φ.Π.Α. ποσού 238,28 ευρώ, κατά συνέπεια ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ 1^{ΟΥ} και 3^{ΟΥ} τριμήνου 2012, όπως αναφέρεται (σελ.22) στην από 16-05-2018 έκθεση έλεγχου Φ.Π.Α

Επειδή, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανένα λόγο για την παράβαση της ανακριβούς υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ 1ου και 3ου τριμήνου 2012 που αφορούν τα ανωτέρω ποσά καταθέσεων συνολικής καθαρής αξίας ύψους 1.036,00 ευρώ, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ακύρωσης της υπ. αρ./16-05-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, συνολικού ποσού **449,61 ευρώ , απορρίπτεται.**

γ) Ως προς την υπ. αρ/16-05--2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχ. χρήσης 01/01/2012-31/12/2012

Επειδή, από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα (ατομικών και κοινών λογ/μων με συνδικαιούχο την σύζυγο του ΑΦΜ), ο έλεγχος έκρινε ότι συνολικό ποσόν καταθέσεων 79.836,00 ευρώ αποτελεί φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα:

α) Πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού 1.036,00 ευρώ, με καταθέτες τρίτα πρόσωπα, αφορούν εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας- υπηρεσίες δικηγόρου, (σελ.5-6.έκθεσης έλεγχου φορολογίας εισοδήματος- εγγραφες πίνακα καταθέσεων 5-6 και 21).

α/α	Ημερ/νια Συν/γης	Τράπεζα/Λογ.	Αιτιολογία Συν/γής	Ποσόν ευρώ	ΑΦΜ	Δικαιούχος Λογ/σμου
5	17-02-2012	ΑΛΦΑ/GR .....	.....	450,00	.....	Υπόχρεος
6	02-03-2012	ΠΕΙΡΑΙΩΣ/GR .....	.....	336,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
21	24-09-2012	ΑΛΦΑ/GR .....	.....	250,00	.....	Υπόχρεος
Σύνολο				1.036,00		

Για τα ανωτέρω ποσά καταθέσεων, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, δεν προβάλλει κανένα λόγο. Συνεπώς ο έλεγχος ορθώς προσδιόρισε το ποσόν των 1.036,00 ευρώ ως εισόδημα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα (υπηρεσίες δικηγόρου).

β)Πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού 78.800,00 ευρώ, με καταθέτη τον ίδιο τον προσφεύγοντα, δεν καλύπτονται από αντίστοιχα διαθέσιμα εισοδήματα (φορολογηθέντα και αφορολόγητα), αποτελούν προσαύξηση περιουσίας-εισόδημα από άγνωστη πηγή η αιτία του άρθ. 48 παρ.3 ν.2238/1994 (σελ.6-7 και 12 έκθεσης έλεγχου φορολογίας εισοδήματος-εγγραφες πίνακα καταθέσεων 11-19 και 22),όπως αυτές απεικονίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

.α/α	Ημερ/νια Συν/γής	Τράπεζα / Λογαριασμός	Αιτιολογία Συν/γής	Ποσόν ευρώ	ΑΦΜ	Δικαιούχος Λογ/σμου
11	03-05- 2012	HSBC GR	Κατάθεση Μετρητών	20.000,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
12	28-05- 2012	PROTON (EUROBANK) GR.....	Κατάθεση	20.000,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
13	29-05- 2012	ΑΛΦΑ GR	Κατάθεση Μετρητών	2.200,00	.....	Υπόχρεος
14	06-06- 2012	PROTON (EUROBANK) GR.....	Κατάθεση	15.000,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
15	12-06- 2012	PROTON (EUROBANK) GR.....	Κατάθεση	15.000,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
16	18-06- 2012	ΑΛΦΑ GR	Κατάθεση Μετρητών	2.250,00	.....	Υπόχρεος
17	28-06- 2012	ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR	Κατάθεση Μετρητών	1.100,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος
18	05-09- 2012	ΑΛΦΑ GR	Κατάθεση Μετρητών	1.750,00	.....	Υπόχρεος
19	11-09- 2012	ΑΛΦΑ GR	Κατάθεση Μετρητών χωρίς βιβλία	600,00	.....	Υπόχρεος
22	28-09- 2012	ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR	Κατάθεση Μετρητών	900,00	..... .....	Υπόχρεος Σύζυγος

			χωρίς βιβλία			
Σύνολο				78.800,00		

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 όπως ισχύουν κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«3. 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 προέλευσης 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.1175/2017 ορίζεται ότι:

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 κριθηκε ότι:

«12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

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, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα ανωτέρω συγκεκριμένα ποσά καταθέσεων ύψους 78.800,00 ευρώ, τα οποία ο έλεγχος χαρακτήρισε ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του, προέκυψαν κατά βάση, από μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ των τραπεζικών του λογαριασμών, από ανάλωση διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών και από αναλήψεις που έγιναν από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς για επανακατάθεση στην χρήση 2012, προσκόμισε:

α) πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου διαχ. χρήσεων 2008-2011 με διαθέσιμο υπόλοιπο την 31-12-2011 ποσού ύψους 154.514,07 ευρώ(συνολικό οικογενειακό διαθέσιμο εισόδημα) και β) πίνακα αναλήψεων προς επανακατάθεση, ποσού ύψους 62.895,27 ευρώ. Επιπλέον των ανωτέρω ο προσφεύγων επικαλείται το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών την 31-12-2011 το οποίο ανέρχεται στο συνολικό ποσόν ύψους 3.257,06 ευρώ, προσκομίζοντας αντίγραφα κίνησης με τα υπόλοιπα την 31-12-2011 τριών(3) τραπεζικών λογαριασμών: **α)Τράπεζας PROTON BANK αρ. λογ. GR..... υπόλοιπο ποσού 99,90 ευρώ, **β) ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ** αρ. λογ.υπόλοιπο ποσού 694,81 ευρώ και **γ)ALPHA BANK**(πρώην ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ) αρ.λογ. υπόλοιπο ποσού 2.462,35 ευρώ.**

Επειδή, από την επεξεργασία της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις συνολικού ποσού 78.800,00 ευρώ αναφέρεται ως αιτιολογία συναλλαγής «κατάθεση μετρητών», και όχι «μεταφορά από λογαριασμό» και ο προσφεύγων δεν αναφέρει τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών (αριθμός λογαριασμού, τράπεζα) από τους οποίους όπως ισχυρίζεται έγινε η μεταφορά των εν λόγω ποσών στους ανωτέρω λογαριασμούς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μεταφοράς χρηματικών ποσών μεταξύ των τραπεζικών του λογαριασμών, είναι αόριστος ,αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Επειδή, από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας Taxis (εκτύπωση φορολογικών δηλώσεων και εκκαθαριστικών) των διαχ. χρήσεων 2008-2011 το σχηματισθέν οικογενειακό διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση την 31-12-2011 (ύστερα από την αφαίρεση και του ποσού των 225.000,00 ευρώ που ανάλωσε στην διαχ. χρήση 01.01.2011-31.12.2011) ανέρχεται στο ποσόν των 154.514,07 ευρώ, ποσόν το οποίο επικαλείται ο προσφεύγων με τον πίνακα ανάλωσης που συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ο προσφεύγων , για την απόδειξη του υπολοίπου των τραπεζικών του λογαριασμών την 31-12-2011, προσκομίζει την κίνηση τριών(3) λογαριασμών , ήτοι α)Τράπεζας PROTON BANK αρ. λογ.GR....., με υπόλοιπο ποσού 99,90 ευρώ, β) ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ αρ. λογ.,με υπόλοιπο ποσού 694,81 ευρώ και γ)ALPHA BANK(πρώην ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ) αρ.λογ. υπόλοιπο ποσού 2.462,35 ευρώ,. συνολικού ποσού ύψους 3.257,06 ευρώ, χωρίς όμως να προσκομίζει τα αντίγραφα από το σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών του, στους οποίους έχουν πιστωθεί τα ανωτέρω ποσά συνολικής αξίας 78.800,00 ευρώ, όπως αναφέρονται στην από 16-05-2018 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος. Συγκεκριμένα ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αντίγραφα με την κίνηση από 01.01.2012-31-12-2012 των λογαριασμών: 1)Τράπεζας HSBC αρ. λογ. GR, 2) Τράπεζας Πειραιώς αρ. λογ.GR, 3) Τράπεζας ALPHA BANK αρ. λογ. GR,4)Τράπεζας ALPHA BANK αρ.λογ. GR Συνεπώς, από τα προσκομισθέντα στοιχεία(αντίγραφα κίνησης των τριών(3) μόνο λογαριασμών) δεν προκύπτει το υπόλοιπο την 31-12-2011 των τραπεζικών του λογαριασμών. Δηλαδή δεν προσδιορίζει το ύψος των διαθέσιμων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά την έναρξη του ελέγχου (υπόλοιπα 31-12-2011) ούτε τυχόν επενδυτικά, χρηματοοικονομικά και συναφή προϊόντα που τυχόν είχε στην έναρξη του ελέγχου ώστε να υπολογισθεί με ακρίβεια η δυνατότητά του να κατέχει μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος, λαμβανομένου υπόψη των συναλλαγών που απεικονίζονται στις φορολογικές δηλώσεις που υπέβαλε και των δεδομένων των τραπεζικών του λογαριασμών. Συνεπώς οι υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις δεν μπορούν να αιτιολογηθούν με μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα **απορρίπτεται** ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αντίγραφο με την κίνηση (αναλήψεις/καταθέσεις), από 01.01.2012-31.12.2012, του υπ. αρ. λογ. GR της Τράπεζας HSBC, όπου στις 03/05/2012

έγινε κατάθεση μετρητών 20.000,00 ευρώ(πρωτογενής κατάθεση), δεν αποδεικνύεται ότι από το συνολικό ποσόν (προοδευτικό υπόλοιπο) των αναλήψεων προς επανακατάθεση από 01/01/2012 έως 03/05/2012, του πίνακα που προσκομίζει ο προσφεύγων, και που ισχυρίζεται ότι ανέρχεται σε ποσό ύψους 27.120,00 ευρώ (των τραπεζών ALPHA 934, Ε.Τ.Ε., PROTON, ΠΕΙΡΑΙΩΣ), χρησιμοποιήθηκε ποσόν, ισόποσο για την συγκεκριμένη κατάθεση.

Επειδή, το συνολικό ποσόν(προοδευτικό υπόλοιπο) των αναλήψεων προς επανακατάθεση του πίνακα που συνέταξε ο ίδιος, από 01-01-2012 έως 12-06-2012 (των τραπεζών που αναφέρονται) ανέρχεται όπως ισχυρίζεται στο ποσόν των 31.270,00 ευρώ, δεν επαρκεί να καλύψει τις καταθέσεις μετρητών που έχουν γίνει μέχρι την ημερομηνία αυτή, στον υπ.αρ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας **PROTON BANK**, ήτοι στις 28/05/2012 ποσόν 20.000,00 ευρώ, στις 06/06/2012 ποσόν 15.000,00 ευρώ, στις 12/06/2012 ποσόν 15.000,00 ευρώ, και στις 29/05/2012 στον υπ. αρ. **ΑΛΦΑ** GR ποσόν 2.200,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν 52.200,00 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων, στον πίνακα αναλήψεων προς επανακατάθεση που συνέταξε ο ίδιος, συνολικού ποσού 62.895,27 ευρώ, περιλαμβάνει ποσόν ανάληψης ευρώ 10.650,00 που έγινε στις 17/09/2012 στην Ε.Τ.Ε. το οποίο όπως πρόέκυψε από τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, αφορά αποζημίωση που είχε εισπράξει για λογαριασμό τρίτου πρόσωπου και το οποίο ποσόν απέδωσε στον δικαιούχο αυτού.(σελ.33 έκθεσης έλεγχου). Συνεπώς ο προσφεύγων περιλαμβάνει το ποσόν των 10.650,00 ευρώ, στον πίνακα, που κατέθεσε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ως ποσόν ανάληψης προς επανακατάθεση, χωρίς να είναι ο ίδιος δικαιούχος του ποσού και δεν προβάλλει κανέναν λόγο για τον οποίο συμπεριέλαβε αυτό το ποσόν στον πίνακα των αναλήψεων προς επανακατάθεση.

Επειδή, από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων που διενεργήθηκε βάσει της εφαρμογής Λογισμικού Αυτοματοποιημένου έλεγχου(ΑΥΟ 4105/2015) έγινε αντιστοίχιση εκείνων των καταθέσεων οι οποίες συνιστούν επανακατάθεση ποσών από προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 103.900,72 ευρώ και οι οποίες καταθέσεις δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο ως πρωτογενείς καταθέσεις.(σελ.34 έκθεσης έλεγχου),

Επειδή, οι συγκεκριμένες καταθέσεις (προσαύξηση περιουσίας)συνολικού ύψους 78.800,00 ευρώ, βάσει της εφαρμογής Λογισμικού Αυτοματοποιημένου έλεγχου(ΑΥΟ 4105/2015),αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις.

Ως εκ τούτου δεν αποδεικνύεται ότι τα ποσά των αναλήψεων, που αναφέρονται στον πίνακα που προσκόμισε ο προσφεύγων, χρησιμοποιήθηκαν για τα συγκεκριμένα ποσά καταθέσεων συνολικού ύψους 78.800,00 ευρώ και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα **απορρίπτεται** ως αναπόδεικτος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20-06-2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουΑ.Φ.Μ.και **την επικύρωση α)**της υπ.αρ./16-05--2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012, **β)**της υπ.αρ./16-05--2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και **γ)** της υπ.αρ./16-05--2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013(διαχ. χρήση 01/01/2012-31/12/2012),του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

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

Διαχειριστική χρήση 01/01/2012 - 31/12/2012

Πρόστιμο Άρθρο 7 παρ.3 και 5 Ν.4337/2015	Συνολικό ποσόν	1.200,01 ευρώ
Φ.Π.Α.	Συνολικό ποσόν	449,61 ευρώ
Φόρος Εισοδήματος και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	Συνολικό ποσόν	73.271,32 ευρώ.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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 (άρθ. 126 ν. 2717/99).