



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/04/2019

Αριθμός απόφασης: 1240

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

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 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.)».
 - δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».
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 18/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των: α) υπ' αριθ. /2018 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, β) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, γ) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, β) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, γ) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 05/12/2018 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 322,78 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 302,77 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **625,55 ευρώ**.

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2014, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 565,65 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 530,58 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **1.096,23 ευρώ**.

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας φορολογικού έτους 2014, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 91,85 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 27,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **119,41 ευρώ**.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 05/12/2018 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η οποίας συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 καθώς και για το φορολογικό έτος 2014 δυνάμει της υπ' αριθ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Ειδικότερα, από την εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Προϊόντων, διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν:

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
20	2012	.....	.....	27/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.347,76
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2012							2.347,76
24	2013	.....	.....	28/02/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	810,00
27	2013	.....	.....	07/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	219,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013							1.029,00
28	2014	.....	.....	25/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	122,82
29	2014	.....	.....	17/07/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	155,50
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014							278,32

Οι ανωτέρω πιστώσεις, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 για τις χρήσεις 2012 και 2013 και ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 για τη χρήση 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι βάσει των προσκομιζόμενων δικαιολογητικών αιτιολογούνται πλήρως οι διερευνώμενες πιστώσεις.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2012 και 2013, ορίζεται:

«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 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 με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει για την χρήση 2014: «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 ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 παράγραφο 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 επαγγελμάτων 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 παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. 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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

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 οικοπέδα, 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 προσαύξησή 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.

.....

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 στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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 η φορολογική αρχή, μετά την επεξεργασία των τραπεζικών συναλλαγών των λογαριασμών του προσφεύγοντος, έκρινε ότι, από το σύνολο των κινήσεων, δεν αιτιολογούνται και δεν αποδεικνύεται η πηγή και αιτία προέλευσης πιστώσεων συνολικού ύψους 3.655,08 ευρώ, οι οποίες απεικονίζονται αναλυτικά ανά ημερομηνία και τραπεζικό λογαριασμό στον κατωτέρω πίνακα

Α/ Α	ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
20	2012	..... .....	..... .....	27/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	2.347,76
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2012							2.347,76
24	2013	..... .....	..... .....	28/02/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	810,00
27	2013	..... .....	..... .....	07/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	..... .....	219,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013							1.029,00
28	2014	..... .....	..... .....	25/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	..... .....	122,82
29	2014	..... .....	..... .....	17/07/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ	..... .....	155,50

		.....	.....		ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014							278,32

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «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 φόρου.»

Επειδή ως προς την πίστωση ποσού **2.347,76 €**, την **27/08/2012**, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων δεν είχε προβάλλει κανέναν ισχυρισμό μέχρι και την ολοκλήρωση του ελέγχου. Με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ωστόσο, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για αποζημίωση από την ασφαλιστική εταιρεία για την καταβολή χειρουργικού επιδόματος μετά από εγχείρηση την 16/07/2012.

Η φορολογική αρχή, σύμφωνα με τις έγγραφες απόψεις που υπέβαλλε επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, αξιολόγησε τα νέα στοιχεία και εν συνεχεία απέρριψε τον ισχυρισμό του, διότι τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά αφορούν απλά φωτοαντίγραφα χωρίς καμία επικύρωση.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη των όσων ισχυρίζεται επικαλείται και προσκομίζει Βεβαίωση της εταιρείας, με ημερομηνία 24/08/2012 σύμφωνα με την οποία βεβαιώνεται ότι η ανωτέρω εταιρεία κατέβαλε στον προσφεύγοντα με έμβασμα στον υπ' αριθ. τραπεζικό του λογαριασμό τηςτην 27/08/2012 το ποσό των 2.347,76 ευρώ ως χειρουργικό επίδομα προερχόμενο από τις καλύψεις του υπ' αριθ. ασφαλιστηρίου ζωής. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός καθόσον για την εν λόγω πίστωση αιτιολογείται η πηγή και η αιτία προέλευσης της και ως εκ τούτου **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994.

Επειδή ως προς την πίστωση ποσού **810,00 €**, την **28/02/2013**, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά επιστροφή χρημάτων έπειτα από χρηματική διευκόλυνση που χορήγησε στον επιστήθιο φίλο του Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει Υπεύθυνη Δήλωση του, η οποία φέρει βεβαίωση γνησίου υπογραφής του από το ΚΕΠ την 05/12/2018.

Η φορολογική αρχή, δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του, διότι σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν προσκόμισε κανένα δικαιολογητικό από το οποίο να προκύπτει η εν λόγω οφειλή του.

Επειδή, σύμφωνα με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.: «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή

αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή. σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος...

Β. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η

φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση το ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και λοιπών παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των δηλωθέντων εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα αντίστοιχων καταθέσεων κ.ο.κ..

Επειδή η φορολογική αρχή, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, οφείλει να ζητά από τον φορολογούμενο να αποδείξει την πηγή και αιτία προέλευσης των διερευνώμενων πιστώσεων. Ωστόσο, κατά την αξιολόγηση των προσκομισθέντων από τον φορολογούμενο αποδεικτικών στοιχείων, θα πρέπει, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, να λαμβάνονται υπ' όψιν τόσο τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής, όσο και η γενική αρχή του δικαίου, σύμφωνα με την οποία «Ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την συνολική εικόνα του φορολογούμενου,
 - β) το μικρό ύψος της επίμαχης κατάθεσης, σε συνδυασμό με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 884/2016,
 - γ) το γεγονός ότι η κατάθεση ήταν μεμονωμένη,
 - δ) την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος,
 - ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,
 - στ) την υπεύθυνη δήλωση του με ημερομηνία θεώρησης γνησίου υπογραφής 05/12/2018 από το ΚΕΠ του Δήμου,
- πρέπει να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου το ποσό των 810,00 € που πιστώθηκε στον λογαριασμό του, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και επομένως πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή ως προς τις τρεις πιστώσεις που απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
27	2013	.....	.....	07/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	219,00
28	2014	.....	.....	25/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	122,82
29	2014	.....	.....	17/07/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	155,50

ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι πρόκειται για καταθέσεις της
....., οι οποίες αφορούν εξόφληση κοινοχρήστων για ακίνητό της επί
της πολυκατοικίας στην οδό στην στην οποία ο προσφεύγων
εκτελούσε κατά το διάστημα εκείνο χρέη διαχειριστή. Προς απόδειξη των όσων ισχυρίζεται
προσκόμισε Υπεύθυνη Δήλωση της , καθώς και καταστάσεις
κοινοχρήστων δαπανών της εν λόγω πολυκατοικίας.

Η φορολογική αρχή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου δεν αποδέχτηκε τον ισχυρισμό
του καθότι από το σύστημα Taxis δεν προκύπτει φορολογούμενος με το όνομα αυτό να διαμένει επί
της οδού στη Περαιτέρω, με τις έγγραφες απόψεις που υπέβαλλε η
φορολογική αρχή επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, αξιολόγησε τα νέα προσκομισθέντα
στοιχεία και εν συνεχεία απέρριψε τον ισχυρισμό του, διότι οι καταθέσεις που επικαλείται ότι
αφορούν κοινόχρηστα, αιτιολογήθηκαν από διαφορετικό πρόσωπο της κατάθεσης των ποσών.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη των όσων ισχυρίζεται προσκομίζει τα ακόλουθα
δικαιολογητικά:

α) Υπεύθυνη Δήλωση της με ημερομηνία θεώρησης
γνησίου υπογραφής από το ΚΕΠ Δήμου την 11/12/2018, δυνάμει της οποίας βεβαιώνει
ότι οι τρεις επίμαχες καταθέσεις αφορούν κοινόχρηστα του διαμερίσματός της που χρωστούσε στην
πολυκατοικία της οδού στην

β) Φωτοαντίγραφα αποσπάσματος του βιβλίου πρακτικών της πολυκατοικίας επί της οδού
..... και συγκεκριμένα Πρακτικό Αλλαγής Διαχειριστή την 18/09/2013, οπότε
και φέρεται να ανέλαβε ο προσφεύγων την διαχείριση της πολυκατοικίας και περαιτέρω μία σελίδα
μη αριθμημένη επί της οποίας υπάρχουν χειρόγραφες σημειώσεις σχετικά με τμηματικές καταβολές
της για οφειλόμενα κοινόχρηστα καθώς και οι δύο επίμαχες καταθέσεις εντός του
έτους 2014 με βάση τις οποίες εξοφλήθη η υφιστάμενη οφειλή.

γ) Αντίγραφα Πίνακα Κοινοχρήστων Δαπανών της πολυκατοικίας επί της οδού
..... για τους μήνες Ιανουάριο 2013, Φεβρουάριο-Μάρτιο 2013, Απρίλιο-Μάιο 2013 και
Ιούνιο-Ιούλιο-Αύγουστο 2013.

Επειδή από την εξέταση των εν λόγω στοιχείων και ειδικότερα των πινάκων κοινοχρήστων
δαπανών της πολυκατοικίας, προκύπτει ότι στο διαμέρισμα Ε2 διαμένει ένοικος με το επώνυμο
.....

Επειδή περαιτέρω, από έρευνα στα αρχεία του συστήματος Taxis, διαπιστώθηκε ότι η
..... του με που
συνέταξε την προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση, είχε, κατά τα κρινόμενα έτη, στην κυριότητά της
διαμέρισμα επί της οδού στη Ειδικότερα, από τη δήλωση
φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και 2014 και συγκεκριμένα από το ηλεκτρονικώς
υποβληθέν έντυπο Ε2 (Αναλυτική Κατάσταση Μισθωμάτων Ακινήτων), προκύπτει ότι η ανωτέρω

αναφερόμενη, καθ' όλο το έτος 2012 και μέχρι και την 31/07/2013, παραχωρούσε δωρεάν στον υιό της μία οικία, 5^{ου} ορόφου, επιφάνειας 106,00 τ.μ. στην ως άνω διεύθυνση. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπ' όψιν όλα τα ανωτέρω προσκομισθέντα έγγραφα, αλλά και τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι τρεις ως άνω διερευνώμενες καταθέσεις αφορούν τμηματική εξόφληση οφειλών από κοινόχρηστα της πολυκατοικίας στην οποία είναι διαχειριστής, κρίνεται βάσιμος και πρέπει να γίνει αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- την αποδοχή αυτής και την ακύρωση των: α) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 και β) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
- την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Προσαύξηση περιουσίας κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ 1095/2011 με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρήση	Ποσά αρ. 48§3 ν. 2238/1994 ή 21§4 ν. 4172/2013 που καταλογίζονται βάσει ελέγχου	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση βάσει της παρούσας	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσας
2012	2.347,76	2.347,76	0,00
2013	1.029,00	1.029,00	0,00
2014	278,32	278,32	0,00

α) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	322,78 €	0,00 €
Πρόσθετος Φόρος	302,77 €	0,00 €
Σύνολο για καταβολή	625,55 €	0,00 €

β) ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
--	---------------	--------------------

Φόρος Εισοδήματος	565,65 €	0,00 €
Πρόσθετος Φόρος	530,58 €	0,00 €
Σύνολο για καταβολή	1.096,23 €	0,00 €

γ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2014)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	91,85 €	0,00 €
Πρόσθετος Φόρος	27,56 €	0,00 €
Σύνολο για καταβολή	119,41 €	0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.