



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 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 16.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1517

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 **16.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
..... του με **ΑΦΜ**, κατοίκου , οδός
..... αριθ., ΤΚ., κατά της κάτωθι οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ :

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχ/κή περίοδος	Σύνολο καταλογισθέντων ποσών (διαφορά φόρου, πρόσθετος φόρος)
.....	14/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟ-ΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2012	36.218,33

της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 14.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4.

Επί της από **16.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.756,40€, πλέον με τους ευνοϊκούς όρους επιβληθέν πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκος του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ποσού 16.655,50 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.806,43€, ήτοι συνολικό ποσό 36.218,33 €.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 14.12.2018 οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/2018 εντολής, για τον **του**, στην διαχ/κή περίοδο 1/1/2012 – 31/12/2012.

Μετά την επεξεργασία των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα και αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματά του, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Βάσει ελέγχου, τα χρηματικά ποσά για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 ανά λογαριασμό και ανά τράπεζα, εμφανίζονται αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

1) ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ, ΕΙΔΟΣ:
ΚΟΙΝΟΣ ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ, ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ: α) ΚΑΙ
β) ΤΟΥ

α/α	Ημερ/νία Συναλλα- γής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συ- ναλλαγής	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94 που αφορούν τον προσφεύγοντα	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94 που αφο- ρούν τον
1	08-02-2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		500,00	250,00	250,00
2	13/02/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00	350,00	350,00

3	20/02/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		400,00	200,00	200,00
4	28/02/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.350,00	675,00	675,00
5	05/03/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.000,00	500,00	500,00
6	13/03/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	800,00	400,00	400,00
7	19/03/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		900,00	450,00	450,00
8	26/03/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.000,00	1.000,00	1.000,00
9	04/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	700,00	350,00	350,00
10	11/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	900,00	450,00	450,00
11	17/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
12	17/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
13	23/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.500,00	750,00	750,00
14	26/04/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	800,00	400,00	400,00
15	08/05/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
16	15/05/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
17	22/05/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.950,00	975,00	975,00
18	29/05/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	700,00	350,00	350,00
19	05/06/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	600,00	300,00	300,00
20	12/06/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.200,00	600,00	600,00
21	19/06/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	500,00	250,00	250,00
22	27/06/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.200,00	600,00	600,00
23	02/08/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	400,00	200,00	200,00
24	03/09/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100,00	50,00	50,00
25	04/09/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
26	25/09/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
27	02/10/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	500,00	500,00
28	05/10/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	150,00	75,00	75,00

29	23/10/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	300,00	150,00	150,00
30	27/11/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.400,00	700,00	700,00
31	28/11/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		300,00	150,00	150,00
32	27/12/2012	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.500,00	750,00	750,00
ΣΥΝΟΛΑ:				28.850,00	14.425,00	14.425,00

2) ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ

ΕΙΔΟΣ: ΚΟΙΝΟΣ ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ, ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ: α) ΚΑΙ β)

..... ΤΟΥ (υιός)

α/α	Ημερ/νία Συναλλα- γής	Περιγραφή Κωδικού Συ- ναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94 που αφορούν τον προσφεύγοντα	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94 που αφο- ρούν τον
1	18/10/2012	ΚΕΠ ΚΑ- ΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		3.751,82	1.875,91	1.875,91
2	18/10/2012	ΚΕΠ ΚΑ- ΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		7.364,09	3.682,05	3.682,05
3	22/11/2012	ΚΕΠ ΚΑ- ΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		3.245,76	1.622,88	1.622,88
4	22/11/2012	ΚΕΠ ΚΑ- ΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		5.450,88	2.725,44	2.725,44
ΣΥΝΟΛΑ:				19.812,55	9.906,28	9.906,28

(Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τον έλεγχο, κατά την ελεγχόμενη χρήση, ο συνδικαιούχος του ανωτέρω λογ/σμού, υιός του, ήταν ανήλικος και ως εκ τούτου οι ως άνω πρωτογενείς καταθέσεις-πιστώσεις συνολικού ποσού **19.812,55€** αφορούν εξ' ολοκλήρου τον προσφεύγοντα πατέρα του.)

3) ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ

ΕΙΔΟΣ: ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ, ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ: ΤΟΥ

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συ- ναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλ- λαγής	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 Ν.2238/94 που αφορούν τον προσφεύ- γοντα
1	02/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗ- ΤΩΝ	6.500,00	6.500,00
2	04/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗ- ΤΩΝ	1.500,00	1.500,00
3	09/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	2.800,00	2.800,00
4	16/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ-	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ.	800,00	800,00

		ΡΙΑΣΜΟ	ΑΠΟ		
5	19/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	450,00	450,00
6	23/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	1.800,00	1.800,00
7	24/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	.....	1.370,00	1.370,00
8	30/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	300,00	300,00
9	30/01/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	1.100,00	1.100,00
			ΣΥΝΟΛΟ:	16.620,00	16.620,00

**4) ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΣ
ΕΙΔΟΣ: , ΕΙΔΟΣ ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ, ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ : ΤΟΥ**

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλ- λαγής	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 N.2238/94	Πιστώσεις αρθρ 48 §3 N.2238/94 που αφορούν τον προσφεύγοντα
1	17/04/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗ- ΤΩΝ	1.500,00	1.500,00
2	30/04/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	1.000,00	1.000,00
3	07/05/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	700,00	700,00
4	14/05/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	500,00	500,00
5	24/05/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	500,00	500,00
6	28/05/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	700,00	700,00
7	08/10/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	400,00	400,00
9	15/10/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	500,00	500,00
10	05/11/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	500,00	500,00
11	12/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	700,00	700,00
12	19/11/2012	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑ- ΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ	700,00	700,00
ΣΥΝΟΛΑ:				7.700,00	7.700,00

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας ότι οι καταλογισθείσες πιστώσεις δικαιολογούνται

πλήρως, διότι υπάρχει η κατοχή αμοιβαίων κεφαλαίων άνω των 100.000,00 € , πριν και μετά την ελεγχόμενη χρήση 2012, τα οποία είχαν φορολογηθεί και προέρχονταν από την εργασία του.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2011, 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 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 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 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 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.....

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, σύμφωνα και 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) –».

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

αορίστως, δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, για ως άνω πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκαν πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής τους, ούτε κατά τον έλεγχο ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή, προκειμένου ν' αποδειχθεί η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, καθώς και ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, ή ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, για να μην φορολογηθούν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14-12-2018 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/16-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθ. /2018 Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	7.635,12€ (τεκμαρτό)	60.032,80€	60.032,80€	52.397,68€
Φόρος που αναλογεί	15,00€	17.771,40€	17.771,40€	17.756,40
Έκπτωση λόγω υποβ. Ηλεκτ. Δήλ.	-15,00€	-15,00€	-15,00€	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 & άρ. 53 του Κ.Φ.Δ.		16.655,50€	16.655,50€	16.655,50€
Εισφ. αλληλεγγύης	0€	1.806,43€	1.806,43€	1.806,43€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕ- ΝΟ ΠΟΣΟ	0€	36.218,33€	36.218,33€	36.218,33€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.