



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 07- 05-2019

Αριθμός απόφασης: **1351**

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 1036990 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.

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

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

4. Τις με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου, και ενδικοφανείς προσφυγές του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης,

β) της υπ' αριθμ. /**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και

γ) της υπ' αριθμ. /**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. α) την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης,

β) την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης,

γ) την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου/

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου, και ενδικοφανών προσφυγών του, ΑΦΜ, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα **και συνεξετάζονται από την Υπηρεσία μας** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στους σχετικούς φακέλους εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των εν λόγω ενδικοφανών προσφυγών, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικον. έτους 2013** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 13.284,69 ευρώ, πλέον 12.461,04 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) και 2.081,89 ευρώ (εισφορά αλληλεγγύης) , ήτοι συνολικό ποσό **27.827,62 ευρώ**. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 33.293,10 ευρώ, καθόσον κατά το οικονομικό έτος 2013 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

2. Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικον. έτους 2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.576,24 ευρώ, πλέον 2.416,51 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) και 297,26 ευρώ (εισφορά αλληλεγγύης), ήτοι συνολικό ποσό **5.290,01 ευρώ**. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 9.908,60 ευρώ, καθόσον κατά το

οικονομικό έτος 2014 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

3. Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **φορολ. έτους 2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.806,34 ευρώ, πλέον 701,59 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) και 255,12 ευρώ (εισφορά αλληλεγγύης), ήτοι συνολικό ποσό **3.763,05 ευρώ**. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 8.504,07 ευρώ, καθόσον κατά το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των διαπιστώσεων της από 28-12-2018 εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης

Ο έλεγχος διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα βάσει της υπ. αριθμό/12-10-2018 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της από 02/07/2018 Παραλαβής της μεταφερόμενης Υπόθεσης στην Α.Α.Δ.Ε. – Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, με στοιχεία υπόθεσης το Α/Α : που ανήκει στο αρχείο και με αρ. εντολής ελέγχου της Ε.Γ. ΣΔΟΕ/07-10-2013 και αφορά τον ανωτέρω φορολογούμενο για τις χρήσεις 2002 έως 2013 από το Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ συνεπεία της απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με αρ. πρωτ. ΣΔΟΕ Δ' ΣΤΡ. ΣΧΕΔ. 00788 ΕΞ 2018 ΕΜΠ (ΦΕΚ Β'653/27-2-2018).

Αντικείμενο του ελέγχου, σύμφωνα με την ως άνω εντολή, ήταν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος και ο έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων , στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος , οι οποίοι τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου από τα Πιστωτικά Ιδρύματα της ημεδαπής και Επενδυτικές Εταιρείες., ως προς την εφαρμογή του άρθ. 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) , όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθ. 15 του ν. 3888/10 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013.

Ο προσφεύγων με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητά την ακύρωση, όλων των παραπάνω πράξεων ισχυριζόμενος ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης έσφαλε κατά την έκδοση τους. Συγκεκριμένα:

1) Με την υπ' αριθμ.**/25-01-2019** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, κατά την έκδοση της υπ' αριθμ.**/2018** προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2013 ο φορολογικός έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ως αποκρυβέν φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 33.293,10 ευρώ που αφορά οκτώ (8) τραπεζικές συναλλαγές έτους 2012, καθώς με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία συνάγεται ότι οι επτά (7) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2012, ήτοι ποσά 844,27, 5093,60, 2270,71, 2366,55, 2497,13, 2702,22 και 17.358,62 ευρώ, που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων της εταιρείας, λόγω εξαγοράς ασφαλιστικών προϊόντων.

Όσον αφορά την κατάθεση ποσού 320 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό κατατέθηκε στις 21/02/2012 από τον ανιψιό του στον κοινό λογαριασμό με στοιχεία GR που τηρεί με την μητέρα αυτού και αδερφή του προσφεύγοντος και για λογαριασμό αυτής και δεν συνιστά φορολογητέο εισόδημα, προσκομίζει δε αντίγραφο της πρώτης σελίδας του εν λόγω λογαριασμού, καθώς και την σελίδα κίνησης του λογαριασμού όπου εμπεριέχεται η εν λόγω κατάθεση.

2) Με την υπ' αριθμ.**/25-01-2019** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, κατά την έκδοση της υπ' αριθμ.**/2018** προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014 ο φορολογικός έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ως αποκρυβέν φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 9.908,60 ευρώ που αφορά δύο (2) τραπεζικές συναλλαγές έτους 2013, καθώς με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία συνάγεται ότι οι δύο (2) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2013, ήτοι ποσά 4.686,50 και 5.222,10 ευρώ, που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 4.686,50 ευρώ, από την εταιρεία, με ΑΦΜ., προς εξόφληση της υπ. αρ.2012 Τριπλότυπης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 5.596,50 ευρώ, (συν. Ποσό 5.596,50 – 910, 00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία,

β) του ποσού των 5.222,10 ευρώ, από την εταιρεία, με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ. /04-06-2013 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 6.236,10 ευρώ, (συν. Ποσό 6.263,10 – 1014,00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία

3) Με την υπ' αριθμ. /25-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, κατά την έκδοση της υπ' αριθμ. /2018 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2014 ο φορολογικός έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ως αποκρυβέν φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 8.504,07 ευρώ που αφορά τρεις (3) τραπεζικές συναλλαγές έτους 2014, καθώς με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία συνάγεται ότι οι τρεις (3) καταθέσεις χρημάτων για το φορ. έτος 2014, ήτοι ποσά 6.159,40, 934,67 και 1.410,00 ευρώ που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 6.159,40 ευρώ, με ημερομηνία συναλλαγής την 28-02-2014, από την εταιρεία, με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ. /13-02-2014 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 7.355,40 ευρώ, (συν. Ποσό 7.355,40 – 1.196,00 φόρος 20% = 6.159,40) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία

β) του ποσού των **1. 410,00** ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος στις 01-08-2014, με κατάθεση από τον, (**μέσω μεταφοράς από το λογαριασμό του**) πατέρα της φίλης και συμμαθήτριας της κόρης του,, για έξοδα του εν λόγω παιδιού για συμμετοχή σε καλοκαιρινό πρόγραμμα που είχε πληρώσει ο ίδιος με χρέωση της πιστωτικής του κάρτας, ποσού 2.385 GBR (λίρες Αγγλίας) και για τα δύο παιδιά στις 13-07-2014, κατόπιν επικοινωνίας μέσω email (προσκομίζονται αντίγραφα) με τον Η αναλογία της συμμετοχής στη δαπάνη του για λογαριασμό της κόρης του ήταν το ήμισυ (2.385 GBR : 2 = 1.192,50 GBR), ήτοι 1.410,00 ευρώ, το οποίο κατατέθηκε στον λογαριασμό του από τον, στις 01-08-2014.

γ) του ποσού των **934,67** ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος μέσω κατάθεσης προς είσπραξη δύο (2) τραπεζικών επιταγών της, ήτοι της με αρ.. ποσού 174,78 ευρώ και της με αρ. ποσού 759,89 ευρώ πληρωτές σε διαταγή του, από τον και αφορούν αμοιβές διδασκαλίας του ως εκπαιδευτή με κωδικό, με την ιδιότητα του αναπληρωτή καθηγητή, προσκομίζοντας αντίγραφο

των υπ. αρ. και/2014 ενταλμάτων πληρωμής καθώς και αντίγραφα των επιταγών.

Επίσης ισχυρίζεται ότι τα άνω στοιχεία, δεν ήταν στην διάθεση του ελέγχου κατά την έκδοση των επίδικων πράξεων καθώς η Τράπεζα δεν είχε ανταποκριθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης τους στα σχετικά αιτήματα του προσφεύγοντος προς αυτήν .

Επειδή 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.»

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται :

4. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται 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.

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, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, με το οποίο δόθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξηση περιουσίας:

«Β΄ Προσαύξηση περιουσίας

..... 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 είχε είτε υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 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 λοιπων 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».

Επειδή: 1. Στην με αριθ. πρωτ. /05-01-2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της ταυτάριθμης ενδικοφανούς προσφυγής που αφορά το οικον. έτος 2013, αναφέρεται :

«..... .Εν προκειμένω με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία ισχυρίζεται ότι συνάγεται ότι οι επτά (7) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2012, ήτοι ποσά 844,27, 5093,60, 2270,71, 2366,55, 2497,13, 2702,22 και 17.358,62 ευρώ, που από την Υπηρεσία μας καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων της εταιρείας, λόγω εξαγοράς ασφαλιστικών προϊόντων.

Όσον αφορά δε την τρίτη (3) κατάθεση ποσού 320 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό κατατέθηκε στις 21/02/2012 από τον ανιψιό του στον κοινό λογαριασμό με στοιχεία GR που τηρεί με την μητέρα αυτού και αδερφή του προσφεύγοντος (πρώην σύζυγος) και για λογαριασμό αυτής και δεν συνιστά φορολογητέο εισόδημα, προσκομίζει δε αντίγραφο της πρώτης σελίδας του εν λόγω λογαριασμού, καθώς και την σελίδα κίνησης του λογαριασμού όπου εμπεριέχεται η εν λόγω κατάθεση.

Από τα ως άνω, διαπιστώνεται ότι τα στοιχεία αυτά, αποδεικτικά των συναλλαγών για τις υπό κρίση συναλλαγές ασφαλιστικών προϊόντων που αποκτήθηκαν την 12/12/2007 (για την 1^η κατάθεση ποσό 844,27ευρώ), 16/02/2009 (για την 2^η κατάθεση ποσό 5093,60 ευρώ), 06-02-2006 (για την 4^η κατάθεση ποσού 2.270,71 ευρώ), 04-01-2005 (για την 5^η κατάθεση ποσού 2.366,55 ευρώ), 05-12-2003 (για την 6^η κατάθεση ποσού 2.497,13 ευρώ), 5-12-2003 (για την 7^η κατάθεση ποσού 2.702,22 ευρώ) και 16-02-2009 (για την 8^η κατάθεση ποσού 17.358,62 ευρώ), δεν ήταν στην διάθεση του ελέγχου κατά την έκδοση των επίδικων πράξεων και τέθηκαν στην διάθεση της Υπηρεσίας μας με την υπό κρίση σας ενδικοφανή προσφυγή.»

2. Στην με αριθ. πρωτ. /05-01-2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της ταυτάριθμης ενδικοφανούς προσφυγής που αφορά το οικον. έτος 2014, αναφέρεται :

«.....Εν προκειμένω με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία ισχυρίζεται ότι συνάγεται, ότι οι δύο (2) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2013, ήτοι ποσά 4.686,50 και 5.222,10 ευρώ, που από την

Υπηρεσία μας καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 4.686,50 ευρώ, από την εταιρεία, με ΑΦΜ., προς εξόφληση της υπ. αρ. /2012 Τριπλότυπης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 5.596,50 ευρώ, (συν. Ποσό 5.596,50 – 910, 00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ..... /15-01-2013 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α και

β) του ποσού των 5.222,10 ευρώ, από την εταιρεία με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ. /04-06-2013 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 6.236,10 ευρώ, (συν. Ποσό 6.263,10 – 1014,00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εν εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ. /21-10-2013 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

Από τα ως άνω, διαπιστώνεται ότι τα στοιχεία αυτά, αποδεικτικά των συναλλαγών δεν ήταν στην διάθεση του ελέγχου κατά την έκδοση των επίδικων πράξεων και τέθηκαν στην διάθεση της Υπηρεσίας μας με την υπό κρίση σας ενδικοφανή προσφυγή.»

3. Στην με αριθ. πρωτ. /05-01-2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της ταυτάριθμης ενδικοφανούς προσφυγής που αφορά το φορολ. έτος 2014 αναφέρεται :

«..... Εν προκειμένω με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων κατέθεσε ως συνημμένα, έγγραφα της τράπεζας, από τα οποία ισχυρίζεται ότι συνάγεται ότι οι τρεις (3) καταθέσεις χρημάτων για το φορ. έτος 2014, ήτοι ποσά 6.159,40, 934,67 και 1.410,00 ευρώ, που από την Υπηρεσία μας καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 6.159,40 ευρώ, με ημερομηνία συναλλαγής την 28-02-2014, από την εταιρεία, με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ. /13-02-2014 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 7.355,40 ευρώ, (συν. Ποσό 7.355,40 – 1.196,00 φόρος 20% = 6.159,40) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ. /29-04-2014 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α .

β) του ποσού των **934,67** ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος μέσω κατάθεσης προς είσπραξη δύο (2) τραπεζικών επιταγών της , ήτοι της με αρ. ποσού 174,78 ευρώ και της με αρ.-1 ποσού 759,89 ευρώ πληρωτέες σε διαταγή του, από τον και αφορούν αμοιβές διδασκαλίας του ως εκπαιδευτή με κωδικό , με την ιδιότητα του αναπληρωτή καθηγητή , προσκομίζοντας αντίγραφο των υπ. αρ. και/2014 ενταλμάτων πληρωμής καθώς και αντίγραφα των επιταγών και

γ) του ποσού των **1410,00** ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος στις 01-08-2014, με κατάθεση από τον , **(μέσω μεταφοράς από το λογαριασμό του)** πατέρα της φίλης και συμμαθήτριας της κόρης του, , για έξοδα του εν λόγω παιδιού για συμμετοχή σε καλοκαιρινό πρόγραμμα που είχε πληρώσει ο ίδιος με χρέωση της πιστωτικής του κάρτας, ποσού 2.385 GBR (λίρες Αγγλίας) και για τα δύο παιδιά στις 13-07-2014, κατόπιν επικοινωνίας μέσω email (προσκομίζονται αντίγραφα) με τον κ. Η αναλογία της συμμετοχής στη δαπάνη του κ. για λογαριασμό της κόρης του ήταν το ήμισυ (2.385 GBR : 2 = 1.192,50 GBR), ήτοι 1.410,00 ευρώ, το οποίο κατατέθηκε στον λογαριασμό του από τον , στις 01-08-2014.

Από τα ως άνω, διαπιστώνεται ότι τα στοιχεία αυτά, αποδεικτικά των συναλλαγών, δεν ήταν στην διάθεση του ελέγχου κατά την έκδοση των επίδικων πράξεων και τέθηκαν στην διάθεση της Υπηρεσίας μας με την υπό κρίση σας ενδικοφανή προσφυγή.»

Επειδή, ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ισχυρισμού του ότι είναι εμφανείς οι πηγές προέλευσης των χρηματικών ποσών, τα οποία εμφανίζονται ως πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του τα κρίνόμενα έτη 2012, 2013 και 2014, κατέθεσε, με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές στοιχεία και συγκεκριμένα :

Α. Για το οικονομικό έτος 2013 , έγγραφα της τράπεζας , που αφορούν επτά (7) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2012, ήτοι ποσά 844,27, 5093,60, 2270,71, 2366,55, 2497,13, 2702,22 και 17.358,62 ευρώ, που από την φορολογική αρχή καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, ισχυριζόμενος ότι προέρχονται από κατάθεση χρημάτων της εταιρείας , λόγω εξαγοράς ασφαλιστικών προϊόντων.

Όσον αφορά δε την τρίτη (3) κατάθεση ποσού 320 ευρώ, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό κατατέθηκε στις 21/02/2012 από τον ανιψιό του στον κοινό λογαριασμό με στοιχεία GR που τηρεί με την μητέρα αυτού και αδερφή του προσφεύγοντος (πρώην σύζυγος) και για λογαριασμό αυτής και δεν συνιστά φορολογητέο εισόδημα, προσκόμισε δε με την ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο της πρώτης σελίδας του εν λόγω

λογαριασμού, καθώς και την σελίδα κίνησης του λογαριασμού όπου εμπεριέχεται η εν λόγω κατάθεση.

Β. Για το οικονομικό έτος 2014 ο προσφεύγων κατέθεσε έγγραφα της τράπεζας που αφορούν δύο (2) καταθέσεις χρημάτων για το έτος 2013, ήτοι ποσά 4.686,50 και 5.222,10 ευρώ, που από την φορολογική αρχή καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, ισχυριζόμενος ότι προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 4.686,50 ευρώ, από την εταιρεία με ΑΦΜ., προς εξόφληση της υπ. αρ./2012 Τριπλότυπης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 5.596,50 ευρώ, (συν. Ποσό 5.596,50 – 910, 00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ./15-01-2013 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α και

β) του ποσού των 5.222,10 ευρώ, από την εταιρεία με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ./04-06-2013 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 6.236,10 ευρώ, (συν. Ποσό 6.263,10 – 1014,00 φόρος = 4.686,50) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εν εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ./21-10-2013 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

Γ. Για το φορολογικό έτος 2014 ο προσφεύγων κατέθεσε έγγραφα της τράπεζας που τρεις (3) καταθέσεις χρημάτων για το φορ. έτος 2014, ήτοι ποσά 6.159,40, 934,67 και 1.410,00 ευρώ, που από την φορολογική αρχή καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισοδήματα αγνώστου πηγής, ισχυριζόμενος ότι προέρχονται από κατάθεση χρημάτων:

α) του ποσού των 6.159,40 ευρώ, με ημερομηνία συναλλαγής την 28-02-2014, από την εταιρεία με ΑΦΜ., προς εξόφληση του υπ. αρ./13-02-2014 Τιμολογίου Παροχής Υπηρεσιών, συνολικού ποσού 7.355,40 ευρώ, (συν. Ποσό 7.355,40 – 1.196,00 φόρος 20% = 6.159,40) που ο προσφεύγων εξέδωσε προς την εν λόγω εταιρεία ως αμοιβή για συμμετοχή του σε μελέτη, βάση της από 06/08/2012 σύμβασης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας με την επωνυμία, το οποίο και συμπεριέλαβε στην με αρ./29-04-2014 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α .

β) του ποσού των 934,67 ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος μέσω κατάθεσης προς είσπραξη δύο (2) τραπεζικών επιταγών της, ήτοι της με αρ.. ποσού 174,78 ευρώ και της με αρ. ποσού 759,89 ευρώ πληρωτές σε διαταγή του, από τον και αφορούν αμοιβές διδασκαλίας του ως εκπαιδευτή με κωδικό, με την ιδιότητα του αναπληρωτή καθηγητή, προσκομίζοντας αντίγραφο των

υπ. αρ. και/2014 ενταλμάτων πληρωμής καθώς και αντίγραφα των επιταγών και

γ) του ποσού των 1410,00 ευρώ, με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του προσφεύγοντος στις 01-08-2014, με κατάθεση από τον, (μέσω μεταφοράς από το λογαριασμό του) πατέρα της φίλης και συμμαθήτριας της κόρης του,, για έξοδα του εν λόγω παιδιού για συμμετοχή σε καλοκαιρινό πρόγραμμα που είχε πληρώσει ο ίδιος με χρέωση της πιστωτικής του κάρτας, ποσού 2.385 GBR (λίρες Αγγλίας) και για τα δύο παιδιά στις 13-07-2014, κατόπιν επικοινωνίας μέσω email (προσκομίζονται αντίγραφα) με τον κ..... Η αναλογία της συμμετοχής στη δαπάνη του κ. για λογαριασμό της κόρης του ήταν το ήμισυ (2.385 GBR : 2 = 1.192,50 GBR), ήτοι 1.410,00 ευρώ, το οποίο κατατέθηκε στον λογαριασμό του από τον, στις 01-08-2014.

Επειδή, από τα ως άνω αναφερόμενα προσκομισθέντα με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές στοιχεία, τα οποία αναφέρονται και στις με αριθ. πρωτ./05-01-2019,/05-01-2019 και/05-01-2019 Εκθέσεις Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, συνάγεται ότι τα επίμαχα χρηματικά ποσά τα οποία εμφανίζονται ως πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος τα κρινόμενα έτη 2012, 2013 και 2014 προέρχονται από εμφανείς πηγές προέλευσης και δικαιολογούνται, ως εκ τούτου δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι εμφανείς οι πηγές προέλευσης των εν λόγω χρηματικών ποσών πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος και να ακυρωθούν όλες οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή των με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου, και ενδικοφανών προσφυγών του, ΑΦΜ

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2013
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΜΗΔΕΝ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΜΗΔΕΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	ΜΗΔΕΝ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.