



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, 13.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1415

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 **14.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
..... του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός
αριθ., **ΤΚ.**, κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του
Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Σύνολο καταλογισθέντων ποσών (διαφορά φόρου, πρόσθετος φόρος)
----------------	-------------------	-------------	-------------------------------------	---

.....	10/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2012	15.292,55
.....	10/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2013	13.566,99
.....	10/12/2018	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ N.3986/2011	01/01-31/12/2012	2.885,16
.....	10/12/2018	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ N.3986/2011	01/01-31/12/2013	3.317,06

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 10.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4.

Επί της από **14.01.2019** 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 για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα και την σύζυγο του διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 7.920,73 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 7.371,82 €, ήτοι συνολικό ποσό 15.292,55 €.
- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα και την σύζυγο του διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 7.026,98 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 6.540,01 €, ήτοι συνολικό ποσό 13.566,99 €.
- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα και την σύζυγο του διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης N.3986/2011 ποσού 1.494,36 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.390,80 €, ήτοι συνολικό ποσό 2.885,16 €.
- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα και την σύζυγο του διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης N.3986/2011 ποσού 1.718,07 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.599 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.317,06 €.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 10.12.2018 οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της με αριθμό/..../2018 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τον σύζυγο του στην περίοδο 1/1/2012 – 31/12/2015, και της με αριθμό/.../2018 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για την σύζυγο του

..... στην περίοδο 1/1/2012 – 31/12/2015.

Από την επεξεργασία των στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του και από τα στοιχεία που ο ίδιος ο προσφεύγων προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αφού η φορολογική αρχή έκανε αποδεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος για πλείστες ελεγχόμενες πιστώσεις, κατέληξε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του, για τις χρήσεις 2012 & 2013 προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και τα ποσά που χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς καταθέσεις και δεν αιτιολογήθηκαν τελικώς από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου προσδιόρισαν τις διαφορές στις οριστικές πράξεις, απεικονίζονται ανά χρήση στους κατωτέρω πίνακες:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01. - 31.12.2012)

ΤΡΑΠΕΖΑ & ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟ-ΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ ΚΑΘΕ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟ
.....	10/9/2012 0:00	..... .....	..... .....	9.000,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ.</u> ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΝΑ ΑΠΟΔΕΙΚΝΟΥΝ ΤΗΝ ΠΗΓΗ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ. ΕΠΙΠΡΟΣΘΕΤΩΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΔΕΝ ΠΡΟΕΚΥΨΕ ΚΑΠΟΙΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΟΥ ΝΑ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΙ ΤΗΝ ΠΗΓΗ Ή ΤΗΝ ΑΙΤΙΑ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΩΤΕΡΩ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ. ¹	4.500,00
.....	5/11/2012 0:00	..... .....	..... .....	10.000,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ.</u> ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΝΑ ΑΠΟΔΕΙΚΝΟΥΝ ΤΗΝ ΠΗΓΗ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ. ΕΠΙΠΡΟΣΘΕΤΩΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΔΕΝ ΠΡΟΕΚΥΨΕ ΚΑΠΟΙΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΟΥ ΝΑ ΑΠΟΔΕΙΚΝΥΕΙ ΤΗΝ ΠΗΓΗ Ή ΤΗΝ ΑΙΤΙΑ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΩΤΕΡΩ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΗΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ. ²	5.000,00
			ΣΥΝΟΛΑ	19.000,00		9.500,00

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01. - 31.12.2013)

ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟ-ΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ ΚΑΘΕ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟ
.....	9/1/2013 0:00	..... .....	..... .....	2.026,84	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ.</u> Συντρέπει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994, διότι δεν αιτιολογείται η πηγή ή αιτία προέλευσης της, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. ¹	1.013,42
.....	12/2/2013 0:00	..... .....	..... .....	7.500,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ.</u> Συντρέπει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994, διότι δεν αιτιολογείται η πηγή ή αιτία προέλευσης της, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. ¹	3.750,00
.....	3/7/2013	.....	.....	7.000,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ.</u>	3.500,00

.....	0:00	.....	.....		Συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994, διότι δεν αιτιολογείται η πηγή ή αιτία προέλευσης της, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. ²	
.....	23/8/2013 0:00	.....	.....	6.500,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u> Συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994, διότι δεν αιτιολογείται η πηγή ή αιτία προέλευσης της, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. ¹	3.250,00
.....	15/11/2013 0:00	.....	.....	4.000,00	<u>ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ</u> Συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994, διότι δεν αιτιολογείται η πηγή ή αιτία προέλευσης της, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. ¹	2.000,00
			ΣΥΝΟΛΑ	27.026,84		13.513,42

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ότι :

κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο δεν συμπεριελήφθησαν στο ατομικό εισόδημα του, τόσο του ιδίου όσο και της συζύγου του, τα αυτοτελώς φορολογηθέντα ποσά, τα οποία αποτελούνταν από τόκους καταθέσεων, ήτοι : 19.819,42 € έκαστος για το οικονομικό έτος 2013 και 18.877,86 € έκαστος για το οικονομικό έτος 2014 και ως εκ τούτου πρέπει να επαναπροσδιοριστεί το δηλούμενο εισόδημα και για τους δύο και να θα αιτιολογηθούν οι μη αντιστοιχίες από τον έλεγχο πιστώσεις

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 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, με τα απαντητικά υπομνήματα του προσφεύγοντος και της συζύγου του επί των σημειωμάτων διαπιστώσεων, ο έλεγχος αφού τα έλαβε υπ' όψιν του, αιτιολόγησε μέρος των πρωτογενών καταθέσεων, ήτοι : 30.355 € για το οικονομικό έτος 2013 και 518.006,47 € για το οικονομικό έτος 2014, καθώς αποδείχτηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους και κατά συνέπεια δεν αποτελούσαν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων και η σύζυγος του, ούτε με τα ήδη ανωτέρω αναφερθέντα υπομνήματα τους, ούτε με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, αιτιολόγησαν τα τελικώς, με τις οριστικές πράξεις &/2018, καταλογισθέντα ποσά, καθώς δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, για τις πρωτογενείς καταθέσεις στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και της συζύγου του, εμφανίζεται ως αιτιολογία συναλλαγής «κατάθεση μετρητών καθώς και ονομαστική κατάθεση τρίτου προσώπου ονόματι «.....», επί των οποίων ο προσφεύγων δεν προέβη σε οποιαδήποτε αιτιολόγηση, ορθώς από τον έλεγχο θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του αρ.48 του Ν.2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών.

Επειδή, ο έλεγχος αντιστοίχισε και αιτιολόγησε τις προερχόμενα από τόκους πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προβάλλεται αβάσιμα και είναι απορριπτέος.

Επειδή, ο προσφεύγων ως δημόσιος υπάλληλος και η σύζυγος του ως συνταξιούχος- πρώην εκπαιδευτικός στην Μέση Εκπαίδευση, έχουν συγκεκριμένες πηγές καταθέσεων.

Επειδή, για τις πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και της συζύγου του, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτές 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 10-12-2018 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 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/14-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με **ΑΦΜ** και συγκεκριμένα:

την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των υπ' αριθ. &/2018 Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2013 και 2014 αντιστοίχως και των υπ' αριθ. &/2018 Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 οικονομικών ετών 2013 και 2014 αντιστοίχως του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Πράξη/2018 , Οικονομικό έτος 2013

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	26.393,17 €	35.893,17 €	9.500,00 €
	Της συζύγου	21.877,20 €	31.387,20 €	9.500,00 €
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	186,25 €	0,00 €	186,25 €
	Χρεωστικό ποσό	0,00 €	7.734,48 €	7.734,48 €
Προκαταβολή φόρου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ. ΟΓΑ εκπροθέσμου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος/ Πρόστιμο (ευνοϊκότερη κύρωση)			7.371,82 €	7.371,82 €

Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)	0,00 €		
Εισφορά Αλληλεγγύης	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τέλος Επιτηδεύματος	0,00 €		
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών Για καταβολή	0,00 €	15.106,30 €	15.292,55 €
Για επιστροφή	186,25		
Αχρεωστήτως Καταβληθέντα ποσά			

Πράξη/2018 , Οικονομικό έτος 2014

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	26.504,74 €	40.018,76 €	13.513,42 €
	Της συζύγου	19.801,14 €	33.314,56 €	13.513,42 €
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	946,20 €	0,00 €	946,20 €
	Χρεωστικό ποσό	0,00 €	6.080,78 €	6.080,78 €
Προκαταβολή φόρου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ. ΟΓΑ εκπροθέσμου		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)			6.540,01 €	6.540,01 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)		0,00 €		
Εισφορά Αλληλεγγύης		0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τέλος Επιτηδεύματος		0,00 €		
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών Για καταβολή		0,00 €	12.620,78 €	13.566,99 €
Για επιστροφή		946,21 €		0,00 €
Αχρεωστήτως Καταβληθέντα ποσά				0,00 €

Πράξη Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης/2018

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ			ΣΥΖΥΓΟΥ		
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩ-ΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	26.393,17	35.893,17	9.500,00	21.887,20	31.387,20	9.500,00
Απαλλασσόμενα ποσά Δ', Ε',	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Α' πηγής						
Αυτοτελή φορολογούμε-να ποσά κ.λπ.	19.819,42	19.819,42	0,00	19.819,42	19.819,42	0,00
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών	2.258,46	2.258,46	0,00	2.258,46	2.258,46	0,00
Συνολικό εισόδημα	48.471,05	57.971,05	9.500,00	43.965,08	53.465,08	9.500,00
Τεκμαρτό εισόδημα	11.720,00	11.720,00	0,00	10.520,00	10.520,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	48.471,05	57.971,05	9.500,00	43.965,08	53.465,08	9.500,00
Συντελεστής επιβολής εισφοράς	2%	3%	-	2%	3%	-
Ειδική εισφορά άλλη-λεγγύης ν. 3986/2010	969,42	1.739,13	769,71	879,30	1.603,95	724,65
εισφορά που παρακρατήθηκε	520,93	520,93	-	403,20	403,20	0,00
Σύνολο εισφοράς	448,49	1.218,20	769,71	476,10	1.200,75	724,65
Συντελεστής πρόσθετης εισφοράς*		93,07%			93,07%	
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακριβούς υποβολής δήλωσης*		716,37	716,37		674,43	674,43
Σύνολο οφειλής	448,49	1.934,57	1.486,08	476,10	1.875,18	1.399,08

Συνολική Διαφορά : 2.885,16 €

Πράξη Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Πράξη/2018

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ			ΣΥΖΥΓΟΥ		
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩ-ΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	26.504,74	40.018,16	13.513,42	19.801,14	33.314,56	13.513,42
Απαλλασσόμενα ποσά Δ', Ε', Α' πηγής	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Αυτοτελή φορολογούμενα ποσά κ.λπ.	18.877,86	18.877,86	0,00	18.877,86	18.877,86	0,00
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών	3.331,85	3.331,85	0,00	3.331,85	3.331,85	0,00
Συνολικό εισόδημα	48.714,45	62.227,87	13.513,42	42.010,85	55.524,47	13.513,42

Τεκμαρτό εισόδημα	11.720,00	11.720,00	0,00	10.520,00	10.520,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	48.714,45	62.227,87	13.513,42	42.010,85	55.524,47	13.513,42
Συντελεστής επιβολής εισφοράς	2%	3%	-	2%	3%	-
Ειδική εισφορά άλλη- λεγγύης ν. 3986/2010	974,29	1.866,84	892,55	840,22	1.665,73	825,52
εισφορά που παρακρατήθηκε	522,76	522,76	0,00	247,31	247,31	0,00
Σύνολο εισφοράς	451,53	1.344,08	892,55	592,91	1.418,42	825,52
Συντελεστής πρόσθετης εισφοράς*		93,07%			93,07%	
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακριβούς υποβολής δήλωσης*		830,70	830,70		768,30	768,30
Σύνολο οφειλής	451,53	2.174,78	1.723,25	592,91	2.186,72	1.593,82

Συνολική Διαφορά : 3.317,06 €

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.