



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, 27.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1726

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 **28.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αριθ., **ΤΚ.**, κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Σύνολο καταλογισθέντων ποσών (διαφορά φόρου, πρόσθετος φόρος)
.....	27/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2012	3.069,95
.....	27/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2013	6.120,89
.....	27/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2014	6.489,63

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 27.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης 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 **28.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 (οικ. έτος 2013) καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 807,72 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 353,78 €, πλέον αναλογούσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης Ν.3986/2011, ποσού 1.908,45 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.069,95 €.

- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (οικ. έτος 2014) καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.109,79 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 1.871,18 €, πλέον αναλογούσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης Ν.3986/2011, ποσού 2.139,92 €, ήτοι συνολικό ποσό 6.120,89 €.

- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2014 (φορ. έτος 2014) καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.853,29 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 963,32 €, πλέον αναλογούσα ειδική εισφορά αλληλεγγύης Ν.3986/2011 ποσού 1.673,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 6.489,63 €.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 27.12.2018 οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της με αριθμό/2018 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τον **ΤΟΥ**, για την περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2014, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2017 εγγράφου του ΣΔΟΕ.

Από την επεξεργασία των στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του, ήτοι το ηλεκτρονικό αρχείο με τα τραπεζικά δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε., το οποίο παρέλαβε στις 25.06.2018 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 στην ύπαρξη πιστώσεων για τις χρήσεις 2012, 2013 & 2014, οι οποίες λογίστηκαν προσαύξηση περιουσίας του, 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 . Βάσει ελέγχου τα χρηματικά ποσά για τα

οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του αρ. 48 του Ν.2238/94, εμφανίζονται αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

1	11	15/05/2012 07:51	.....	.....	€1.000,00	.....	....., ....., .....,	€1.000,00
2	15	30/08/2012 14:13		.....	€240,00	.....		€240,00
3	19	21/11/2012 11:53		..... .....	\$536,91	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ		\$536,91
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012 σε (€):					€1.240,00			€1.240,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012 σε (\$):					\$536,91	€419,30		\$536,91
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012								1.659,30€
4	24	06/03/2013 16:57	.....	..... .....	€100,00	.....	....., .....,	€100,00
5	27	16/05/2013 00:00	.....	..... .....	€250,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	,,,	€250,00
6	28	28/05/2013 11:23	.....	..... .....	€1.000,00	.....	....., ....., .....,	€1.000,00
7	30	21/06/2013 00:00	.....	..... .....	€116,17	.....	....., .....,	€116,17
8	31	29/06/2013	.....		€77,21	Μεταφορά υπολοίπου από	.....	€77,21

		00:00				εκχώρηση		
9	32	01/07/2013 00:00	.....	..... .....	€4.900,00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	,,,	€4.900,00
10	34	29/07/2013 15:00	.....	..... .....	€200,00	.....	....., .....,	€200,00
11	39	04/09/2013 13:13		..... .....	\$484,00	.....	....., ....., .....,	\$484,00

12	41	04/10/2013 00:00	.....	..... .....	€132,00	.....	....., .....,	€132,00
13	43	07/11/2013 18:05	.....	..... .....	€200,00	.....	....., .....,	€200,00
14	45	03/12/2013 00:00	.....	..... .....	€132,00	.....	....., .....,	€132,00
15	47	20/12/2013 15:58	.....	..... .....	€200,00	.....	....., .....,	€200,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013 σε (€):					€7.307,38			€7.307,38
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013 σε (\$):					\$484,00	€367,47		\$484,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013								7.674,85€
16	51	29/03/2014 17:51	.....	..... .....	€200,00	.....	....., .....,	200,00
17	53	03/04/2014 00:00	.....	..... .....	€132,00	.....	....., .....,	132,00
18	58	25/09/2014 00:00	.....	..... .....	€639,60	..... .....	....., .....,	639,60

							,	
19	60	03/10/2014 19:17		.....	€200,00	.....	....., .....,	200,00
20	63	04/12/2014 18:06		.....	€150,00	.....		150,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2014 σε (€):					€1.321,60			€1.321,60

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

- Μη νόμιμος ο τρόπος προσδιορισμού προσαύξησης περιουσίας, διότι ο έλεγχος δεν διευκρινίζει αλλά ούτε και εξηγεί την μέθοδο που ακολούθησε προκειμένου να προσδιορίσει την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.
- Ο έλεγχος, αφενός δεν έλαβε υπόψη του την «Ανάλωση Κεφαλαίου Παρελθόντων Ετών, προκειμένου να αιτιολογηθούν οι καταθέσεις, οι οποίες λόγω ύψους ποσού δικαιολογούνται από τα εισοδήματά του και αφετέρου κατά πάγια τακτική ο έλεγχος εξαιρεί ποσά κάτω την 500,00€.
- Ο έλεγχος δεν προέβη στην εφαρμογή ευνοϊκότερου καθεστώτος κατά τον υπολογισμό προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας.

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 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, με τα απαντητικά υπομνήματα του προσφεύγοντος επί του σημειωμάτος διαπιστώσεων, ο έλεγχος αφού τα έλαβε υπ' όψιν του, αιτιολόγησε μέρος των πρωτογενών καταθέσεων, καθώς αποδείχτηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους και κατά συνέπεια δεν αποτελούσαν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί η ακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και αν συντρέχουν λόγοι εφαρμογής των διατάξεων του άρθρ. 48 § 3 Ν. 2238/1994 και του άρθρ. 21 § 4 του Ν. 4174/2013.

Οι ως άνω διατάξεις είναι αρκούντως σαφείς και εφαρμόζονται προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη αφορολόγητου εισοδήματος (ΣτΕ 884/2016 σκέψη Β').

Εν προκειμένω λήφθηκε υπόψη το ηλεκτρονικό αρχείο του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, το οποίο εντοπίζει και επεξεργάζεται μόνο τα στοιχεία πρωτογενών καταθέσεων, δηλαδή των ποσών που εμφανίζονται για πρώτη φορά κατατεθειμένα στους τραπεζικούς λογαριασμούς κάθε ελεγχόμενου, καθώς έχει τη δυνατότητα να εξαιρεί από τα προς διασταύρωση στοιχεία μεταφορές κεφαλαίων από λογαριασμό σε λογαριασμό του ιδίου προσώπου, δάνεια και αντιλογισμούς.

Επειδή, κατά τον παρόντα έλεγχο δεν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 67B του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρ. 27 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δηλαδή δεν έγινε χρήση καμίας μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς τα σχετικά άρθρα δεν αναφέρονται ρητά στην εντολή ελέγχου. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι είναι μη νόμιμος ο τρόπος προσδιορισμού προσαύξησης περιουσίας, προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Επειδή όσον αφορά την πίστωση με α/α 7/21-06-2013, ποσού 116,17€, στον υπ' αρ.

..... λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς, ο προσφεύγων προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή του την από 24-12-2018 απάντηση της ως άνω Τράπεζας, σύμφωνα με την οποία το ανωτέρω ποσό προέρχεται από μετάπτωση λογαριασμού της πρώην

Επειδή ο ως άνω λογαριασμός της δεν περιλαμβάνεται στο αρχείο του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας και ο προσφεύγων δεν προσκόμισε την αναλυτική κίνηση του λογ/σμού αυτού, προκειμένου να αιτιολογηθεί η προέλευση του υπό κρίση ποσού, αυτό λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή όσον αφορά την πίστωση με α/α/25-09-2014, ποσού 639,60 €, στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της, αυτή αφορά κατάθεση από τον Διαχειριστή Ελληνικού Δικτύου Ηλεκτρισμού - ΔΕΔΔΗΕ, και ως εκ της αιτιολογίας της κίνησης του λογαριασμού της τραπεζής, κρίνεται ως αιτιολογημένη και δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, αφενός δεν έλαβε υπόψη του την «Ανάλωση Κεφαλαίου Παρελθόντων Ετών, προκειμένου να αιτιολογηθούν οι καταθέσεις, οι οποίες λόγω ύψους ποσού δικαιολογούνται από τα εισοδήματά του και αφετέρου κατά πάγια τακτική ο έλεγχος εξαιρεί ποσά κάτω την 500,00€.

Επειδή εν προκειμένω, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής των συγκεκριμένων πρωτογενών καταθέσεων, προσκομίζοντας στοιχεία επαρκούς δικαιολόγησης αυτών.

Επειδή ο προσφεύγων, ούτε κατά την διάρκεια του ελέγχου, ούτε με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε συγκεκριμένα στοιχεία προκειμένου να εκτιμηθεί η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του προερχόμενα από εισοδήματα προηγούμενων ετών. Επιπλέον δε, ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αβάσιμα, διότι σύμφωνα με την αιτιολογία της τράπεζας, οι υπό κρίση πιστώσεις δεν αφορούν σε κατάθεση μετρητών, προκειμένου να αιτιολογηθούν με εις χείρας του ευρισκόμενα μετρητά.

Επειδή, οι υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν αιτιολογήθηκαν, καθώς δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, ούτε προέβαλε κάποιο ισχυρισμό γι αυτές, ορθώς θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι από τον έλεγχο και με τις αποφάσεις της Δ.Ε.Δ εξαιρούνται ποσά κάτω την 500,00€, πράγματι δικαιολογούνται ποσά μικρού ύψους, όσον αφορά όμως μόνο στην κατάθεση μετρητών από τον ίδιο τον δικαιούχο του λογαριασμού, ο οποίος αποδεδειγμένα είχε την δυνατότητα να διαθέτει εις χείρας του μετρητά, είτε προερχόμενα από προγενέστερες αναλήψεις είτε λαμβανομένου υπόψη του

οικονομικού του προφίλ.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι βάσιμοι, γίνονται δεκτοί όσον αφορά την πίστωση με α/α 5/16-05-2013, ποσού 250,00€, στον υπ' αρ. λογ. (με τρεις συνδικαιούχους) της
....., καθώς από την αιτιολογία της τράπεζας προκύπτει ότι πρόκειται για κατάθεση μετρητών και ως εκ τούτου το ποσό αυτό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, όσον αφορά τις υπόλοιπες πιστώσεις, σύμφωνα με την αιτιολογία της τράπεζας, δεν αφορούν σε κατάθεση μετρητών, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή, για τις υπόλοιπες πρωτογενείς καταθέσεις, στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, 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 27-12-2018 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 **μερική αποδοχή** της με αριθμό/28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθ./2018 Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και

β) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση των υπ' αριθ. &/2018 &/2018 Πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως ακολούθως :

1) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.097,68€	32.167,63€	32.167,63€	3.069,95€

2) Επί της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	7.674,85€	7.424,85€ (7.674,85€ -250,00€)

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	83.657,76	91.692,61	91.442,61	7.784,85
	της συζύγου				
Φόρος	Χρεωστικό ποσό	3.560,92	5.670,71	5.605,71	2.044,79
Προκαταβολή φόρου		1.539,73	1.539,73	1.539,73	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1γ του Κ.Φ.Δ. (50%)			1.054,90	1.022,40	1.022,40
Τόκος άρθ. 53 του Κ.Φ.Δ. (53μ*0,73% = 38,69%)			816,28	791,13	791,13
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.256,02	4.395,94	4.385,94	2.129,92
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		440,00	440,00	440,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	8.446,67	14.567,56	14.434,91	5.988,24
	για επιστροφή				

3) Επί της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΦΟΡΟΛΟΓ. ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	1.321,60€	682,00€ (1.321,60€ -639,60€)

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	99.004,53	116.078,88	115.439,28	16.434,75
	της συζύγου				
Φόρος	Χρεωστικό ποσό	9.039,84	12.893,13	12.726,83	3.686,99

Προκαταβολή φόρου		3.281,22	3.281,22	3.281,22	
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1β του Κ.Φ.Δ. (25%)			963,32	921,75	921,75
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.970,14	4.643,16	4.617,57	1.647,43
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		308,00	308,00	308,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	16.249,20	22.738,83	22.505,37	6.256,17
	για επιστροφή				

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.