



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/09/2019
Αριθμός απόφασης:2538

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ :

α)Της υπ' αριθμ./**2018** Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012),

β)Της υπ' αριθμ./**2018** Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013),

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ**.

6. Το με αριθμ.πρωτ.....**ΕΞ/2019ΕΜΠ/30-08-2019** έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

7. Το με αριθμ.πρωτ.....**ΕΙ2019/05-09-2019** έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ .

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 3.604,48 ευρώ, πρόσθετος φόρος άρθρων 53 και 58 του ν.4174/2013 συνολικού ποσού 3.381,00 ευρώ, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 502,42 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **7.487,90 ευρώ**.

β)Με την υπ' αριθμ...../2018 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της ΑΦΜ φόρος εισοδήματος ποσού, ύψους 13.522,13 ευρώ πρόσθετος φόρος άρθρων 53 και 58 του ν.4174/2013 ποσού 12.777,56 ευρώ, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.056,55 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **29.456,24 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 31/12/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Γλυφάδας,

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα και στο σύζυγό της δυνάμει της υπ'αριθμ...../2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμ...../2018 εγγράφου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με το οποίο διαβιβάσθηκε η από 16/11/2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου στην προσφεύγουσα και στον σύζυγό της. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της παντρεύτηκαν στις 29/06/2013 ως εκ τούτου υπέβαλαν κοινή δήλωση στην χρήση 2013 ενώ για την χρήση 2012 υποβλήθηκαν ξεχωριστές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Κατόπιν του πορίσματος της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης και του ελέγχου που διενεργήθηκε εν συνεχεία από την Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, διαπιστώθηκαν για τις χρήσεις 2012 και 2013 οι παρακάτω διαφορές εισοδήματος :

Χρήση 2012 (ατομική δήλωση)

ΧΡΗΣΗ 2012						
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου
Α. Από ακίνητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	11.325,99	0,00	11.325,99	0,00

Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	2.002,41	0,00	2.002,41	0,00	0,00	0,00
Προσαύξηση άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994			11.792,81	0,00	11.792,81	0,00
Συνολικό εισόδημα	2.002,41	0,00	25.121,21	0,00	23.118,80	0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	2.002,41	0,00	25.121,21	0,00	23.118,80	0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	4.117,59				-4.117,59	0,00
Άθροισμα	6.120,00	0,00	25.121,21	0,00	19.001,21	0,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00				0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	6.120,00	0,00	25.121,21	0,00	19.001,21	0,00

Χρήση 2013 (κοινή δήλωση με τον σύζυγο)

ΧΡΗΣΗ 2013						
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου
A. Από ακίνητα	13.200,00	0,00	13.200,00	0,00	0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	6.319,26	0,00	6.319,26
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	- 1.577,31	0,00	-1.577,31	0,00	0,00
Προσαύξηση άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994			43.924,68	10.045,42	43.924,68	10.045,42
Συνολικό εισόδημα	13.200,00	- 1.577,31	57.124,68	14.787,37	43.924,68	16.364,68
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	660,00	0,00	660,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	12.540,00	- 1.577,31	56.464,68	14.787,37	43.924,68	16.364,68
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00				0,00	0,00
Άθροισμα	12.540,00	- 1.577,31	56.464,68	14.787,37	43.924,68	16.364,68
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00				0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	12.540,00	- 1.577,31	56.464,68	14.787,37	43.924,68	16.364,68

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή (εν όλω ή εν μέρει) η εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, και να ακυρωθούν (εν λόγω ή εν μέρει) οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας κατά το μέρος που την αφορά τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου πέραν της 5ετίας. Σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.1 του ν.2238/1994 που ισχύει κατά τις υπό κρίση χρήσεις η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο της πενταετίας από το τέλος το έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία από την επίδοση της δήλωσης. Στην προκειμένη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν την 14/03/2019, ήτοι σε χρόνο που το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου.
- Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παράβασης της συνταγματικής προστασίας της προσωπικότητας (άρθρο 5 παρ.1 Σ), της αρχής του κράτους δικαίου και της αρχής ασφάλειας δικαίου από τις οποίες απορρέει η δικαιολογημένη (προστατευόμενη) εμπιστοσύνη του διοικούμενου (άρθρα 2 παρ.1 και 25 παρ.1 του Σ).Εν προκειμένω λόγω της επερχόμενης παραγραφής η φορολογική αρχή καταλόγισε ποσά για τα οποία χρονικά δεν ήταν εφικτό άμεσα να παρασχεθούν πληροφορίες και τραπεζικά έγγραφα.
- Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων –εσφαλμένη ερμηνεία και έκδοση των πράξεων/παραβίαση του άρθρου 78 παρ.2 του Σ και τεκμηρίωση στο πλαίσιο της έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη φορολογητέου εισοδήματος. Εν προκειμένω η φορολογική αρχή εξέδωσε έκθεση μερικού ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα διαβιβασθέντα από την ΥΕΔΔΕ στοιχεία και δεν διεξήγαγε πλήρη φορολογικό έλεγχο από τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας για όλα τα φορολογικά αντικείμενα ώστε να αποδείξει ότι πράγματι υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.
- Συγκεκριμένα ως προς τις παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς

Χρήση 2012 :

-Για τις υπ'αριθμ.473,474,479,484,485, 503, 513 και 525 τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **7.695,22 ευρώ** ισχυρίζεται ότι αφορούν επανακατάθεση μετρητών από διαθέσιμα μετρητά προγενέστερων ετών.

-Για την υπ'αριθμ.471 τραπεζική πίστωση ποσού **2.600,00 ευρώ** ισχυρίζεται ότι αφορά χρήματα που δόθηκαν από τον πατέρα της για αγορά αυτοκινήτου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του πατέρα της

-Για τις υπ'αριθμ.518 (α/α 716 στην προσφυγή) και 522 (α/α719 στην προσφυγή) τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **7.000,00 ευρώ (3.500,00 ευρώ αναλογούν**

στην προσφεύγουσα) ισχυρίζεται ότι αφορά είσπραξη εσόδων της εταιρείας "....." στην οποία διαχειριστής είναι ο συνδικαιούχος στον τραπεζικό λογαριασμό σύζυγός της,

Χρήση 2013

-Για τις υπ' αριθμ. 528,533,539,543,544,549,550, 553, 563,710,719, 720, 722, 725 και 732 τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **10.045,42 ευρώ**, ισχυρίζεται ότι αφορούν επανακατάθεση μετρητών από μετρητά ύψους 50.000,00 ευρώ που τους δόθηκαν ως δώρο γάμου από τον στενό φίλο του συζύγου της Το εν λόγω ποσό κατατέθηκε στον λογαριασμό με αριθμ..... της του συζύγου της από τον οποίο αναλήφθηκε το ποσό των 49.000,00 ευρώ. Από το ποσό των 49.000,00 ευρώ πραγματοποιήθηκαν οι ως άνω τραπεζικές πιστώσεις.

Επειδή στο άρθρο 72 παρ.11 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ορίζεται ότι: *«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης».*

Επειδή εν προκειμένω, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και 2014, δυνάμει της υπ' αριθμ.//2018 εντολής ελέγχου του προϊστάμενου της ΔΟΥ Δ' Αθηνών.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη πράξη του οικ. έτους 2013 εκδόθηκε στις 31/12/2018, ήτοι σε χρόνο εντός της πενταετούς προθεσμίας του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων, και επομένως όπως προβλέπεται στο άρθρο 72§11 του ν. 4174/2013 η παραγραφή αυτής διακόπηκε με την έκδοσή της. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί

παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την χρήση 2012, λόγω της κοινοποίησης της πράξης την 14/03/2019, ήτοι μετά την 31/12/2018, είναι **αβάσιμος και απορριπτός**.

Επειδή στο **άρθρο 23 παρ.1 του ν.4174/2013** ορίζεται:

« Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. ».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται νομική πλημμέλεια κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αφενός διότι η αρμόδια Φορολογική Αρχή κατά παράβαση της συνταγματικής προστασίας της προσωπικότητας (άρθρο 5 παρ.1 Σ), της αρχής του κράτους δικαίου και της αρχής ασφάλειας δικαίου από τις οποίες απορρέει η δικαιολογημένη (προστατευόμενη) εμπιστοσύνη του διοικούμενου (άρθρα 2 παρ.1 και 25 παρ.1 του Σ) καταλόγισε ποσά για τα οποία χρονικά δεν ήταν εφικτό άμεσα να παρασχεθούν πληροφορίες και τραπεζικά έγγραφα και αφετέρου εξέδωσε έκθεση μερικού ελέγχου στηριζόμενη μόνον στα διαβιβασθέντα από την ΥΕΔΔΕ στοιχεία τα οποία θεωρούνται κατά τις διατάξεις του ν. 4336/2015 υποπαρ. Δ7 ως δελτία πληροφοριών και δεν διεξήγαγε πλήρη Φορολογικό έλεγχο από τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος για όλα τα Φορολογικά αντικείμενα και όλες τις φορολογίες, ώστε να αποδείξει ότι πράγματι υφίσταται προσαύξηση περιουσίας και οι σχετικές αναλήψεις / καταθέσεις των τραπεζικών λογαριασμών συνιστούν Φορολογητέο εισόδημα (σχετ. ΔΕΑΦ Α' 1144110/2015 εγκύκλιος Δ/σης Φορολογίας εισ/τος).

Επειδή ωστόσο από το περιεχόμενο της επισυναπτόμενης στην έκθεση ελέγχου πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ προκύπτει ότι η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της είχαν κληθεί επανειλημμένως από την ΥΕΔΔΕ και είχαν προσκομίσει αρκετές φορές στοιχεία προς αιτιολόγηση των υπό έρευνα πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, από την κοινοποίηση δε του αιτήματος παροχής πληροφοριών στις 03/11/2017, μέχρι την απάντησή του επί του σημειώματος διαπιστώσεων της ΔΟΥ Δ' Αθηνών στις 24/12/2018, είχαν τον αναγκαίο χρόνο να αναζητήσουν από τα τραπεζικά ιδρύματα τα απαραίτητα στοιχεία προς δικαιολόγηση των επίμαχων πρωτογενών πιστώσεων που του καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή επίσης η επιλογή των προς έλεγχο υποθέσεων, τα αντικείμενα ελέγχου το είδος του ελέγχου (πλήρης ή μερικός) που θα διενεργηθεί εναπόκειται στην διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του έβδομου κεφαλαίου του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος**.

Επειδή στο **άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994** (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«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 σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ **ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: **«... 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. **4)** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. **5)** Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. ... **7)** Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. **8)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να **συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία**, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ..

.....

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...».

Επειδή και στην **απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017** μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 ([άρθρα 28 , 40 , 48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή

περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«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 στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που την αφορούν και ως προς τις τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 προβάλλει ισχυρισμούς για τους οποίους αναφέρουμε τα κάτωθι :

A. Χρήση 2012

A/A ΥΕΔΔ Ε	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία	Ποσό Ευρώ- Πίστωση	Συνδικαιούχοι	Αναλογία δικαιούχου	
471			06/03/2012 13:34		2.600,00	α)	2.600,00	(2)
473			02/04/2012 0:00	.....	400	α)	400,00	(1)
474			02/04/2012 0:00	.....	467,22	α)	467,22	(1)
479			02/05/2012 0:00	.....	1.150,00	α)	1.150,00	(1)
484			01/06/2012 0:00	.....	750	α)	750,00	(1)
485			14/06/2012 0:00	.....	1.500,00	α)	1.500,00	(1)
503			05/09/2012 14:21	.....	925	α)	925,00	(1)
513			24/10/2012 0:00	.....	603	α)	603,00	(1)
518			12/11/2012 0:00	.....	5.000,00	α) β)	2.500,00	(3)

522	.....	.....	29/11/2012 0:00	.....	2.000,00	α) β)	1.000,00	(3)
525	.....	.....	17/12/2012 0:00	.....	1.900,00	α)	1.900,00	(1)
ΣΥΝΟΛΟ					17.295,22		13.795,22	

Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (1): Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις αφορούν επανακατάθεση από διαθέσιμα μετρητά προγενέστερων ετών, ωστόσο αφενός προβάλλει αορίστως τον εν λόγω ισχυρισμό χωρίς να προκύπτει από στοιχεία δηλώσεων συγκεκριμένων ετών και με σχετικό πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, αφετέρου η δυνατότητα διαθεσίμων μετρητών δεν επιβεβαιώνεται και από την φορολογική εικόνα του υπό κρίση οικονομικού έτους καθώς κατά την εκκαθάριση των δηλωθέντων εισοδημάτων προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων η οποία δεν καλύφθηκε από κεφάλαιο προγενεστέρων ετών, το οποίο η προσφεύγουσα θεωρεί ότι υφίσταται. Συγκεκριμένα η φορολογική εικόνα του υπό κρίση έτους εμφανίζεται ως εξής:

ΚΩΔΙΚΟΙ-ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013 (ατομική δήλωση)				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ	
	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ
Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα	502	2.002,41		
Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση & Λοιπά Εισοδήματα	517	5.087,18		
Αγορές & Δαπάνες Ε3		1.497,59		
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)	049	1.500,00		
Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	051	3.000,00		
Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ)	053	2.738,52		
Σύνολο δηλωθέντων δαπανών		8.736,11		
Τεκμαρτές δαπάνες-εισόδημα		6.120,00		
Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων		4.117,59		

Τραπεζική πίστωση με την ένδειξη (2): Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η τραπεζική πίστωση ποσού 2.600,00 ευρώ αφορά χρήματα που δόθηκαν από τον πατέρα της για αγορά αυτοκινήτου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει σχετική υπεύθυνη δήλωση του πατέρα της. Ωστόσο ο εν λόγω ισχυρισμός δεν τεκμηριώνεται, καθώς πέραν της υπεύθυνης δήλωσης δεν προσκομίσθηκε κανένα άλλο στοιχείο ως προς την συγκεκριμένη κατάθεση από το οποίο να προκύπτει η πληροφορία για τον καταθέτη του εν λόγω ποσού. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεδεικτος.

Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (3): Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι τραπεζικές πιστώσεις 5.000,00 ευρώ και 2.000,00 ευρώ αφορούν είσπραξη εσόδων της εταιρείας «.....» στην οποία διαχειριστής είναι ο σύζυγός της. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει τα με αριθμ..../2011,/2011,/2011 και/2011

τιμολόγια πώλησης αγαθών εκδοθέντα από την εταιρεία «.....» προς τον τα οποία είχαν προσκομισθεί και στον έλεγχο καθώς και σχετική ηλεκτρονική αλληλογραφία (την 4/12/2011) με τον, ως προς τις υφιστάμενες οικονομικές εκκρεμότητες. Ωστόσο πέραν των τιμολογίων και της ηλεκτρονικής αλληλογραφίας δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις συσχετίζονται με τα προαναφερθέντα τιμολόγια, ότι όντως έχουν πραγματοποιηθεί από τον και αφορούν την αποπληρωμή αυτών. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπτόδεικτος.

B. Χρήση 2013

A/A ΥΕΔ ΔΕ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία α Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση	Συνδικαιούχοι	Αναλογία δικαιούχου	
528			30/01/2013 0:00	.....	1.451,42	α)	1.451,42	(1)
533			28/02/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	1.000,00	α)	1.000,00	(1)
539			27/03/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	200	α)	200,00	(1)
543			02/04/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	452	α)	452,00	(1)
544			04/04/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	600	α)	600,00	(1)
549			14/05/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	900	α)	900,00	(1)
550			15/05/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	350	α)	350,00	(1)
553			20/05/2013 0:00	.....	350	α)	350,00	(1)

563	.....	.....	07/06/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	1.200,00	α)	1.200,00	(1)
710	.....	.....	07/08/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	400	α)	400,00	(1)
719	.....	.....	16/09/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	600	α)	600,00	(1)
720	.....	.....	30/09/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	452	α)	452,00	(1)
722	.....	.....	01/10/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	720	α)	720,00	(1)
725	.....	.....	10/10/2013 0:00	..... .....	800	α)	800,00	(1)
732	.....	.....	07/11/2013 0:00	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμ ό	570	α)	570,00	(1)
ΣΥΝΟΛΟ					10.045,42		10.045,42	

Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (1): Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις αφορούν επανακατάθεση μετρητών από μετρητά ύψους 50.000,00 ευρώ που τους δόθηκαν την 17.01.2013, ως δώρο γάμου από τον στενό φίλο του συζύγου της Το εν λόγω ποσό κατατέθηκε στον λογαριασμό με αριθμ..... της του συζύγου της από τον οποίο αναλήφθηκε το ποσό των 49.000,00 ευρώ. Από το ποσό των 49.000,00 ευρώ ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι ως άνω τραπεζικές πιστώσεις και συνεπώς δεν αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις αλλά επανακαταθέσεις.

Επισημαίνεται ότι ο έλεγχος στην χρήση 2013 είναι κοινός (σχετική η από 19/10/2018 κοινή πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ καθώς η από 31/12/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ) καθώς η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της υπέβαλαν κοινή δήλωση. Για τις διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο και αφορούν τον σύζυγο, – του, με ΑΦΜ:, υποβλήθηκε από τον σύζυγο η με αριθμ...../2019 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας. Για ορισμένες από τις τραπεζικές πιστώσεις που κρίθηκαν ότι αφορούν προσαύξηση περιουσίας του συζύγου, ο σύζυγος

με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή του, επικαλείται ότι αποτελούν επανακατάθεση από το προαναφερθέν ποσό των 49.000,00 ευρώ που επικαλείται και η προσφεύγουσα.

Η Υπηρεσίας μας στα πλαίσια επανεξέτασης της υπόθεσης του συζύγου απέστειλε το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/30-08-2019 έγγραφο για παροχή διευκρινίσεων στο οποίο ζητείται το εξής :

«... ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο, και συγκεκριμένα η πίστωση με α/α 698 της 15/04/2013 στο λογαριασμό της ποσού 2.500€, και η πίστωση με α/α 724 της 15/04/2013 στον ίδιο λογαριασμό ποσού 1.500€, ότι προέρχονται από επανακαταθέσεις προγενεστέρως αναληφθέντος ποσού και συγκεκριμένα από την ανάληψη της 15/03/2013 ποσού 49.000€, του ίδιου λογαριασμού.

Κατόπιν αυτού, παρακαλούμε να μας γνωρίσετε, εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από τη λήψη του παρόντος σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. Β.3 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1069/2014 και την παρ. 6 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1002/2013, αν το ως άνω αναληφθέν ποσό των 49.000€ διοχετεύθηκε σε άλλες καταθέσεις (ενδιάμεσες) ή αν αποδεικνύεται η ανάλωσή του για δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, σύμφωνα με τις ισχύουσες οδηγίες που δόθηκαν με την υπ' αριθμ. ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 Εγκύκλιο του Υ.Ο».

Η φορολογική αρχή σε απάντηση του ως άνω εγγράφου απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ.πρωτ...../2019 (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019) έγγραφό της στο οποίο αναφέρει ότι :

«Όπως προκύπτει από την διερεύνηση των τραπεζικών συναλλαγών στην χρήση 2013 και συγκεκριμένα μετά την ανάληψη της 15/03/2013 και μέχρι την 08/11/2013, ημερομηνία που έγιναν οι επίμαχες πιστώσεις, δεν υπάρχουν πιστώσεις οι οποίες να υπερκαλύπτουν το ύψος του ποσού της ανάληψης των 49.000,00 ευρώ/15-03-2013. Συνημμένα υποβάλουμε σχετικό πίνακα με τις τραπεζικές πιστώσεις μετά την ανάληψη της 15/03/2013 και μέχρι 04/12/2013 όπως προέκυψαν από το ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών στην χρήση 2013, που μας απέστειλε η ΥΕΔΔΕ.

-Από την με ημερομηνία θεώρησης 19/10/2018 έκθεση των ελεγκτών της ΥΕΔΔΕ προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος δεν επικαλέσθηκε πιστώσεις ως προερχόμενες από την ανάληψη των 49.000,00 ευρώ/15-03-2013 αλλά ούτε και οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ δικαιολόγησαν πιστώσεις προερχόμενες από την ανάληψη αυτή. Το ίδιο συνέβη και στον έλεγχο της Υπηρεσίας μας.

-Από την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 (χρήση 2013) προκύπτει ότι δεν δηλώθηκαν αγορές κινητών ή ακίνητων πραγμάτων από τον-
.....

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα και σύμφωνα με τις ισχύουσες οδηγίες που δόθηκαν με την υπ'αριθμ.ΔΕΑΦΑ1144110ΕΞ2015/05-11-2015 Εγκύκλιο του Υ.Ο., το αναληφθέν ποσό των 49.000,00 ευρώ/15-03-2013 δεν διοχετεύθηκε σε άλλες καταθέσεις (ενδιάμεσες) αλλά ούτε και αποδεικνύεται η ανάλωσή του για δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών».

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι από το ποσό των 49.000,00 ευρώ ο σύζυγος αιτιολογεί τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού 4.000,00 ευρώ, και από την ημερομηνία της ανάληψης του εν λόγω ποσού 15/03/2013 μέχρι και την 04/12/2013 έχουν πραγματοποιηθεί καταθέσεις σε

τραπεζικούς λογαριασμούς του συζύγου **28.334,00 ευρώ** (βάσει των συνημμένων καταστάσεων του από 05/09/2019 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ) , το υπολειπόμενο ποσό επαρκεί και δύναται να θεωρηθεί ότι επανακατατέθηκε ως κοινά οικογενειακά διαθέσιμα μετρητά, και στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου οι ως άνω ανώνυμες τραπεζικές πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την 15/03/2013 και μεταγενέστερα συνολικού ποσού **7.594,00 ευρώ** δύναται να θεωρηθούν επανακαταθέσεις και δεν αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις ενώ για τις τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **2.451,42 ευρώ** που έχουν προηγηθεί της επικαλούμενης ανάληψης, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας Απόφασης έχει ως εξής:

Α. ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΙΚ ΕΤΟΥΣ 2013					
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΣΤΟ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΕΣ ΣΤΑΔΙΟ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις		0,00		0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		11.325,99		11.325,99	11.325,99
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	2.002,41	2.002,41		2.002,41	0,00
Άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994		11.792,81		11.792,81	11.792,81
Συνολικό εισόδημα	2.002,41	25.121,21	0,00	25.121,21	23.118,80
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	2.002,41	25.121,21	0,00	25.121,21	23.118,80
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	4.117,59	0,00	0,00	0,00	-4.117,59
Φορολογητέο εισόδημα	6.120,00	25.121,21	0,00	25.121,21	19.001,21

Β. ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΙΚ ΕΤΟΥΣ 2014					
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗ ΚΑΝ ΣΤΟ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΕΣ ΣΤΑΔΙΟ	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις		0,00		0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		6.319,26		6.319,26	6.319,26
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	-1.577,31	-1.577,31		-1.577,31	0,00
Άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994		10.045,42	7.594,00	2.451,42	2.451,42
Συνολικό εισόδημα	-1.577,31	14.787,37	7.594,00	7.193,37	8.770,68
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	-1.577,31	14.787,37	7.594,00	7.193,37	8.770,68
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	-1.577,31	14.787,37	7.594,00	7.193,37	8.770,68

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ** **ως εξής:**

α)την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ,

β)την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Οικονομικό έτος 2013

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	3.604,48€
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	502,42€
Πρόσθετοι Φόροι άρθρο 53 & 58 του ν.4174/2013	3.381,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.487,90 €

Οικονομικό έτος 2014

Σημειώνεται ότι για το οικ. έτος 2014 λόγω υποβολής κοινής δήλωσης με το σύζυγο – του και λόγω έκδοσης κοινής οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οριστική φορολογική υποχρέωση προσδιορίστηκε στην υπ. αριθμ./2019 Απόφαση της Υπηρεσίας μας που εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμ./12-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής και αφορά τον υπόχρεο σύζυγό της και στην οποία γίνεται κοινή εκκαθάριση του φόρου για τα φορολογητέα εισοδήματα και των δύο συζύγων.

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .