



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21/05/2019

Αριθμός απόφασης:1643

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 **21/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κ. του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά της υπ'αριθμ...../2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις από 28/01/2019 απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **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 υπ' αριθμ...../2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόσθετος φόρος εισοδήματος ποσού 15.800,00 ευρώ, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 7.900,00 ευρώ, τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 6.920,40 ευρώ, και πρόσθετη ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.700,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **32.320,40 ευρώ.**

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 24/12/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με ΕΜΠ/2017 μεταφερόμενης υπόθεσης σύμφωνα με την Απόφ. Υφυπ. Οικονομικών με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/2017(...../2017) από το ΣΔΟΕ - ΠΔ Αττικής στο Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου, για την κ. του, ΑΦΜ Από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε η υπ' αριθ./...../2018 εντολή ελέγχου για τη του, ΑΦΜ και ως συνέπεια αυτής της εντολής εξεδόθη και η υπ. αριθμ./.../2018 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου Εισοδήματος για τον σύζυγο της και προσφεύγοντα του, ως συνδικαιούχου σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου επί των τραπεζικών πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα υπ. αριθμ. πρωτ./2018,/2018,/2018 και/2018 υπομνήματα του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 καθώς για τραπεζική πίστωση της 02/05/2012 ποσού 40.000,00 ευρώ δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή της και θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η υπό κρίση συναλλαγή της 02/05/2012 ποσού € 40.000 αφορά ένα μέρος συμφωνηθέντος δανείου ποσού €180.000 (155.000 λίρες αγγλίας) που είχε συνομολογήσει να λάβει ο προσφεύγων από τον κ. και για το οποίο προσκομίζει ιδιωτικό συμφωνητικό με ημερομηνία σύνταξης την 01/11/2011 και επικύρωσης από

Δικηγόρο στις 19/02/2014. Προς επίρρωση των ανωτέρω επικαλείται και μεταφορά ποσού 81.922,08 λιρών Αγγλίας την 09/07/2013 από λογαριασμό της συζύγου του που τηρούσε στη της Μεγάλης Βρετανίας προς λογαριασμό του κ..... προς εξόφληση – επιστροφή μέρους του ως άνω δανείου.

- Το ιδιωτικό συμφωνητικό έχει βεβαία ημερομηνία αφού έχει ημερομηνία σύνταξης την 01/11/2011 και έχει επικυρωθεί από Δικηγόρο την 19/02/2014.
- Το γεγονός ότι δεν κατεβλήθη το τέλος χαρτοσήμου δεν καθιστά ανύπαρκτο το ιδιωτικό συμφωνητικό και την προέλευση των χρημάτων αδικαιολόγητη.
- Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη νόμιμης, ανεπαρκούς και αόριστης αιτιολογίας. Η φορολογική αρχή προέβη σε χαρακτηρισμό της υπό κρίση τραπεζικής πίστωσης ως προσαύξηση με την αιτιολογία ότι το συμφωνητικό δεν φέρει βεβαία χρονολογία και το δάνειο δεν έχει χαρτοσημανθεί.
- Ευθεία παραβίαση των θεμελιωδών αρχών:
 - ✓ της νομιμότητας της διοικητικής δράσης,
 - ✓ της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του ενδιαφερομένου,
 - ✓ της καλής πίστης στη φορολογική έννομη σχέση.

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 ιδίου 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 στις παρ.1,2,3,4,9 και 11 της ΑΥΟ ΠΟΛ1095/29-04-2011 αναφέρεται:

«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 εισοδήματός 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.

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.....

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.....

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 στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα **ελέγχου προσαύξησης περιουσίας**» 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' επίσκληση 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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:... 5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. 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 :

«7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου , φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).....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 απόφαση του Αρείου Πάγου 93/2007 αναφέρεται: Επειδή τα ιδιωτικά έγγραφα που έχουν συνταχθεί με τους νόμιμους τύπους, αν αναγνωρίστηκε ή αποδείχθηκε η γνησιότητά τους αποτελούν πλήρη απόδειξη για το ότι η δήλωση που περιέχεται σ' αυτά προέρχεται από τον εκδότη τους (άρθρο 445 α' ΚΠολΔ). Κατά της απόδειξης αυτής επιτρέπεται ανταπόδειξη (445 εδ.β' ΚΠολΔ). Από τη διάταξη αυτή προκύπτει ότι τα ιδιωτικά έγγραφα έχουν πλήρη αποδεικτική δύναμη ως προς το ότι αυτά προέρχονται από τον εκδότη του, επιτρέπεται όμως απλή ανταπόδειξη, χωρίς να είναι αναγκαίο να προσβληθούν ως πλαστά. Η χρονολογία του εγγράφου, μολονότι δεν είναι απαραίτητο στοιχείο για το κύρος του, είναι στοιχείο που επηρεάζει καθοριστικά την αποδεικτική του σπουδαιότητα. Όποιος προσάγει ιδιωτικό έγγραφο οφείλει ν' αποδείξει το χρόνο της σύνταξής του, αν η χρονολογία έκδοσής του αμφισβητηθεί. Έναντι όμως των τρίτων τα ιδιωτικά έγγραφα μπορούν ν' αποκτήσουν βέβαιη χρονολογία στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 446 ΚΠολΔ, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται και η περίπτωση "όταν υπάρξει άλλο γεγονός που κάνει με ανάλογο τρόπο βέβαιη τη χρονολογία του". Εξάλλου κατά το άρθρο 24 παρ.5 εδ. α' του Κώδικα των νόμων περί τελών χαρτοσήμου, υπόκειται στο τέλος που αναφέρεται σ' αυτό κάθε ιδιωτικό ή δημόσιο έγγραφο, το οποίο δεν υπόκειται κατά την έκδοσή του σε τέλος χαρτοσήμου, όταν πρόκειται να προσκομισθεί ενώπιον δικαστικής ή άλλης δημόσιας αρχής. Κατά τις διατάξεις των άρθρων 51 παρ.3 και 62 του ίδιου Κώδικα, τα έγγραφα τα οποία δεν έχουν χαρτοσημανθεί νομίμως δεν έχουν καμία αποδεικτική ισχύ και δεν είναι δυνατόν να προσκομισθούν σε δικαστική αρχή. Επομένως τα έγγραφα τα οποία δεν έχουν χαρτοσημανθεί νομίμως αποτελούν αποδεικτικό μέσο μη επιτρεπόμενο από το νόμο και η από το δικαστήριο λήψη αυτών υπόψη για την απόδειξη ουσιώδους ισχυρισμού ιδρύει τον από το άρθρο 559 αρ.11 α ΚΠολΔ λόγο αναίρεσης.»

Επειδή περαιτέρω, με το άρθρο 446 Βέβαιη χρονολογία ιδιωτικού εγγράφου του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζονται τα εξής: «Το ιδιωτικό έγγραφο αποκτά βέβαιη χρονολογία ως προς τους τρίτους μόνον όταν το θεωρήσει συμβολαιογράφος ή άλλος δημόσιος υπάλληλος, αρμόδιος κατά το νόμο ή όταν πεθάνει ένας από εκείνους που το υπέγραψαν ή όταν το ουσιώδες περιεχόμενό

του αναφερθεί σε δημόσιο έγγραφο ή όταν υπάρξει άλλο γεγονός που κάνει με ανάλογο τρόπο βέβαιη τη χρονολογία. Η θεώρηση γίνεται με σημείωση επάνω στο έγγραφο της λέξης "θεωρήθηκε" και της χρονολογίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 παρ. 2 του Κ.Δ. Δικονομίας**, ορίζεται, ότι: «2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο.....»

Επειδή στο **άρθρο 65 του ν.4174/2013**, 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 όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε βάσει του άρθρου 66 του ν.2238/94 για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και κατόπιν επεξεργασίας τραπεζικών κινήσεων όπως αυτές ελήφθησαν υπόψη από τις αναλυτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών (πιστώσεις-καταθέσεις και χρεώσεις αναλήψεις) που ήταν καταγεγραμμένες στο πλήρες ηλεκτρονικό αρχείο (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) της ΓΓΔΕ (νυν ΑΑΔΕ), βάσει του προγράμματος «Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (ΑΥΟ 4105/2015).

Η μεθοδολογία του εν λόγω ελέγχου, βασίζεται αρχικώς στα επεξεργασμένα αρχεία του ως άνω Λογισμικού και εν συνεχεία για όσες τραπεζικές πιστώσεις της ελεγχόμενης περιόδου δεν υπάρχει συσχέτιση με δηλωθέν εισόδημα ή με κίνηση γνωστής προέλευσης ζητείται από τον φορολογούμενο όπως αιτιολογήσει την προέλευση αυτών. Η εν λόγω αιτιολόγηση θα πρέπει να βασίζεται σε έγγραφα και παραστατικά από τα οποία να προκύπτει και η ροή του χρήματος στους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς δεδομένου ότι ο έλεγχος αφορά αποκλειστικά σε κρίση επί τραπεζικών κινήσεων.

Επειδή ο έλεγχος πριν προβεί στον οριστικό καταλογισμό της προσαύξησης ζήτησε από τον προσφεύγοντα με υπ' αριθ. πρωτ...../2018 &/2018 **αιτήματα** παροχής **πληροφοριών** του άρθρου 14 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως προσκομίσει σχετικά στοιχεία που να αιτιολογούν τις τραπεζικές πιστώσεις οι οποίες εμφανίζονται ως πρωτογενείς τραπεζικές καταθέσεις. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τα υπομνήματά του υπ. αριθμ. πρωτ./2018,/2018,/2018 και/2018.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπό κρίση συναλλαγή της 02/05/2012 ποσού € 40.000 αφορά ένα μέρος συμφωνηθέντος δανείου ποσού €180.000 (155.000 λίρες Αγγλίας) που είχε συνομολογήσει να λάβει ο ίδιος από τον κ. και για το οποίο προσκομίζει ιδιωτικό συμφωνητικό με ημερομηνία σύνταξης την 01/11/2011 και επικύρωσης από Δικηγόρο στις 19/02/2014. Προς επίρρωση των ανωτέρω, επικαλείται και μεταφορά ποσού

81.922,08 λιρών Αγγλίας την 09/07/2013 από λογαριασμό της συζύγου του, που τηρούσε στη της Μεγάλης Βρετανίας προς λογαριασμό του κ.....
προς εξόφληση – επιστροφή μέρους του ως άνω δανείου.

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι για τη συγκεκριμένη τραπεζική πίστωση της 02/05/2012 ποσού 40.000,00 ευρώ, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι δηλαδή αφορά μέρος δανειοδότησης που έλαβε ο ίδιος από τον κ..... του, αφού το ιδιωτικό συμφωνητικό για να έχει ισχύ έναντι των τρίτων, έπρεπε να έχει επικυρωθεί από δημόσια αρχή και όχι από δικηγόρο. Από το σώμα του συμφωνητικού δεν προκύπτει βεβαία χρονολογία σύνταξης του, σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κατάλληλα δικαιολογητικά προκειμένου να αποδείξει την καταβολή σε αυτόν του συνολικού ποσού του φερόμενου ως δανείου, ήτοι των 180.000€ από τον Κ.....

Επειδή στους όρους του υπό κρίση συμφωνητικού προβλέπεται η εξόφληση αυτού σε 3 ισόποσες χρεολυτικές δόσεις. Από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά για την επιστροφή του δανείου στις ημερομηνίες που αναφέρει το συμφωνητικό.

Επειδή στους όρους του υπό κρίση συμφωνητικού προβλέπεται επιτόκιο 4,5% και η απόδοση του αναλογούντος φόρου επί των τόκων αυτών. Από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίσθηκαν δηλώσεις απόδοσης φόρου τόκων για το υπό κρίση «δάνειο».

Επειδή ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε στη δήλωσή του, ούτε τη λήψη του υπό κρίση δανείου αλλά ούτε και την αποπληρωμή του.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δεν προκύπτει από έγγραφο βέβαιης χρονολογίας η πηγή προέλευσης της εν λόγω πίστωσης, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος** ότι πρόκειται για ληφθέν δάνειο από τον κ..... πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αμφισβητεί την προσβαλλόμενη πράξη ωστόσο και στο στάδιο αυτό δεν προσκομίζει κανένα κατάλληλο αποδεικτικό στοιχείο που να διαφοροποιεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω νομολογίας, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αναφέρονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, κρίνονται **βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες**.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους,

παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Εν προκειμένω, από την ελεγκτική διαδικασία ουδέποτε καταστρατηγήθηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον εξετάσθηκαν όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του.

Άλλωστε, ουδόλως είναι δυνατό να παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, με πλήρη αιτιολόγηση, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή των κείμενων φορολογικών διατάξεων και ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2018 **Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Οικονομικό έτος 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

Διαφορά φόρου εισοδήματος	15.800,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 50%	7.900,00
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 (60 μήνες Χ0,73%=43,8%)	6.920,40
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	1.700,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ(σε ευρώ)	32.320,40

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**

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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.