



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1573

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. 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.

4. Την από 17/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ./2018 Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 12/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Επί της από 17/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα, 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 φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 21.643,58 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 10.821,79 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.935,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **36.400,57 ευρώ**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, σύμφωνα με την/...../...../2018 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π για τις φορολογικές περιόδους από 01/1/2014 έως 31/12/2016. Η αιτία του ελέγχου ήταν, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 12/12/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η αποστολή εμβασμάτων από μέρους του προσφεύγοντος στο εξωτερικό.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διενεργήθηκε και έλεγχος των πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντα σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) που διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. από την Α.Α.Δ.Ε.. Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ./2018,/2018,/2018,/2018 και/2018 υπομνήματα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ./2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και τα με αριθμ. πρωτ./2018,/2018 και/2018 υπομνήματα που υπέβαλε μετά τη κοινοποίηση σε αυτόν του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές αυτές κινήσεις, ο έλεγχος έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2015, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013 κατά το ποσό των **55.725,00 ευρώ**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Συνδικαιούχοι Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία κατάθεσης	Ποσό πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα-Καταλογισμός
43			 —	13/02/2015	.....	15.000,00	7.500,00
126			 —	24/04/2015		10.000,00	5.000,00

			 -				
188	.....	.....	.....	09/06/2015		5.650,00	2.825,00
			 -				
189	.....	.....	.....	18/06/2015		20.000,00	10.000,0
			 -				
224	.....	.....	.....	03/07/2015	.....	15.000,00	7.500,00
			 -				
256	.....	.....	.....	22/07/2015	..... .....	1.200,00	1.200,00
			 -				
257	.....	.....	.....	22/07/2015	.....	3.800,00	1.900,00
			 -				
269	.....	.....	.....	28/07/2015		10.000,00	10.000,00
			 -				
346	.....	.....	.....	15/10/2015	..... .....	15.000,00	7.500,00
			 -				
385	.....	.....	.....	04/11/2015	..... .....	4.600,00	2.300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ							55.725,00

Από τον έλεγχο επίσης προέκυψαν μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ύψους 9.861,60 € για το φορολογικό έτος 2015 οι οποίες προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενος ότι:

- Στην έκθεση οριστικού ελέγχου καταλογίστηκε ποσό 7.500,00 € (Α/Α 43) το οποίο ο έλεγχος θεώρησε ότι αφορά το ποσοστό του προσφεύγοντα, όμως πρόκειται για ποσό 15.000,00 € το οποίο εισέπραξε εξ' ολοκλήρου η άλλη μέτοχος κα, όπως προκύπτει από το συνυποβαλλόμενο καταθετήριο της τράπεζας

- Στην έκθεση οριστικού ελέγχου καταλογίστηκε ποσό 2.825,00 € (Α/Α 188) το οποίο ο έλεγχος θεώρησε ότι αφορά το ποσοστό του προσφεύγοντα, όμως πρόκειται για ποσό 5.650,00 € το οποίο εισέπραξε εξ' ολοκλήρου η άλλη μέτοχος κα, όπως προκύπτει από το συνυποβαλλόμενο καταθετήριο της τράπεζας
- Στην έκθεση οριστικού ελέγχου καταλογίστηκε ποσό 15.000,00 € (Α/Α346) το οποίο ο έλεγχος θεώρησε ότι αφορά το ποσοστό του προσφεύγοντα, όμως πρόκειται για ποσό 7.500,00 € το οποίο κατέθεσε ο σύζυγος της και τα εισέπραξε εξ' ολοκλήρου η μέτοχος κα όπως προκύπτει από τα συνυποβαλλόμενα καταθετήρια της .

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, και προς απόδειξη των ισχυρισμών του υπέβαλε τα εξής νέα στοιχεία: α) την υπ' αριθμ. εντολή έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος για ποσό 15.000,00 € της, β) το από 09-06-15 αποδεικτικό κατάθεσης της για ποσό 5.650,00 €, γ) τα από 09-06-15 αποδεικτικά ανάληψης (2) της για ποσό 5.650,00 € έκαστο, δ) το από 16-03-15 αποδεικτικό ανάληψης της για ποσό 15.000,00 € και ε) διάφορες μηχανικές εκτυπώσεις μέσω του συστήματος web banking για συναλλαγές που έχουν πραγματοποιηθεί σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος σε πλήθος των οποίων αναγράφονται χειρόγραφες σημειώσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου»

Επειδή, το εμπρόθεσμο ή μη της άσκησης προσφυγής αποτελεί προϋπόθεση που αφορά στο νόμιμο της εισαγωγής της διαφοράς στο δικαστήριο, δηλαδή στο τύποις παραδεκτό αυτής, ενώ, περαιτέρω, συνιστά θέμα αναγόμενο στη δημόσια τάξη αυτεπάγγελτα και υποχρεωτικά εξεταζόμενο από το δικαστήριο, ενώπιον του οποίου απευθύνεται αυτή (ΣτΕ 2200/1980, 1067/1982, 3275/1991) και δεν απαιτείται η υποβολή σχετικής ένστασης από τον αντίδικο (Σ.τ.Ε. 415/1980). Μετά δε την πάροδο της, ex lege, τασσόμενης προθεσμίας, η οποία, ως δικονομική, είναι ανατρεπτική, η άσκηση της προσφυγής είναι απαράδεκτη. Κατά γενική, όμως, αρχή του δικαίου, αναστέλλεται η λήξη της προθεσμίας αυτής σε περίπτωση συνδρομής ανωτέρας βίας, εξαιτίας της οποίας καθίσταται αδύνατη η άσκηση της προσφυγής, η δε αναστολή αυτή διαρκεί καθ' όλο το χρονικό διάστημα που διαρκεί η ανωτέρα βία (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2097/1979 Ολομ., 361/1992 Ολομ., ΣτΕ 2049/1992 210/1994).

Εξάλλου, ανωτέρα βία συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, συντρέχον στο πρόσωπο είτε του διαδίκου είτε του πληρεξουσίου δικηγόρου του, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και σύνεσης και το οποίο, στη συγκεκριμένη εκάστοτε περίπτωση, κατέστησε αδύνατη την άσκηση της προσφυγής εντός της ανωτέρω ανατρεπτικής προθεσμίας (πρβλ. ΣτΕ 2546/2008, 604/2004, 1609/2002). Ως ανωτέρα βία νοείται και η απρόβλεπτη και αιφνίδια

ασθένεια του προσφεύγοντα, εξ αιτίας της οποίας δεν ήταν σε θέση να καταθέσει την ενδικοφανή προσφυγή εμπροθέσμως (πρβλ. ΣΤΕ 297/2010, 3379/2005, 823- 6/2001).

Επειδή, εξάλλου, κατά γενική αρχή του δικαίου, ανωτέρα βία, συνεπαγόμενη την αναστολή των προβλεπόμενων από το νόμο ανατρεπτικών προθεσμιών για όσο χρόνο αυτή διαρκεί, συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με άκρα σύνεση και επιμέλεια, συνεπεία του οποίου ο ενδιαφερόμενος τελεί σε πραγματική αδυναμία να επιμεληθεί των υποθέσεών του είτε αυτοπροσώπως, είτε δια τρίτου προσώπου

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 17/12/2018 και κατά συνέπεια η προβλεπόμενη από το νόμο τριακονθήμερη προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς αρχίζει την 18/12/2018 και λήγει την 16/01/2019, ήτοι η ενδικοφανής προσφυγή υπεβλήθη 1 μόλις ημέρα μετά την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας,

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019 υπόμνημά του**, προσκομίζει και επικαλείται την από 11/01/2019 Ιατρική Γνωμάτευση από το , από την οποία προκύπτει ότι την ημέρα αυτή ο προσφεύγων προσήλθε στο Τμήμα Εφημερίας του νοσοκομείου, λόγω θερμικού εγκαύματος μερικού πάχους άκρου ποδός και του συνεστήθη θεραπευτική αγωγή, που περιελάμβανε αντιβιοτική αγωγή, τακτικές αλλαγές τραύματος, άρση μέλους - κλινοστατισμός και του χορηγήθηκε αναρρωτική άδεια επτά (7) ημερών, το γεγονός δε αυτό τον εμπόδισε να ασκήσει εμπρόθεσμα την κρινόμενη προσφυγή, την οποία υπέβαλε την επόμενη ημέρα.

Ως εκ τούτου, βάσει της ανωτέρω παρατεθείσας νομολογίας, των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης, αλλά και για λόγους χρηστής διοίκησης, η εξεταζόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να λογιστεί από την υπηρεσία μας ως εμπροθέσμως ασκηθείσα και να εξεταστεί επί της ουσίας.

Επειδή στις διατάξεις της **παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013**, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2014 ορίζεται:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν.4174/2013**, ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, 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 το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

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:

«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' επήκληση 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.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει 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.....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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των

συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –».

Επειδή εν προκειμένω κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου των πρωτογενών τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε ότι για το έτος 2015 ο προσφεύγων, δεν αιτιολόγησε σε σχέση με τα εμφανή και νόμιμα εισοδήματά του, πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού **55.725,00 ευρώ** , η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Συνδικαιούχοι Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία κατάθεσης	Ποσό πίστωσης	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα-Καταλογισμός
43				13/02/2015	.....	15.000,0 0	7.500,00
126				24/04/2015		10.000,0 0	5.000,00
188				09/06/2015		5.650,00	2.825,00
189				18/06/2015		20.000,0 0	10.000,0
224				03/07/2015	.....	15.000,0 0	7.500,00
256				22/07/2015	..... .....	1.200,00	1.200,00

257	..... .....	.....	.....	22/07/2015	..... .....	3.800,00	1.900,00
269	..... .....	.....	.....	28/07/2015		10.000,0 0	10.000,00
346	..... .....	.....	.....	15/10/2015	.....	15.000,0 0	7.500,00
385	..... .....	.....	.....	04/11/2015	..... .....	4.600,00	2.300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ							55.725,00

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 σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ. Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 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. 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.

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 Κ.Φ.Ε.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α.α. 43 και 188 ύψους 15.000,00 € και 5.650,00 € αντίστοιχα, στο λογαριασμό της με IBAN αφορούν ποσά που κατατέθηκαν στον λογαριασμό από την εταιρεία, στην οποία ο προσφεύγων είναι μέτοχος, τα οποία εισέπραξε εξ' ολοκλήρου η άλλη μέτοχος της εταιρείας κα και κακώς του καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013 το ήμισυ των ποσών αυτών.

Προς απόδειξη του ισχυρισμού του σχετικά με την πίστωση με α.α. 43 ύψους 15.000,00 € προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εκτύπωση μέσω του συστήματος web banking για χρέωση ποσού 15.000,00 € στο λογαριασμό της με IBAN GR την 13^η/02/2015, ο οποίος σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 12/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου αλλά και με προσκομιζόμενο αποδεικτικό αναλήψεως της, προκύπτει ότι είναι λογαριασμός της εταιρείας, εκτύπωση μέσω του συστήματος web banking για πίστωση ποσού 15.000,00 € στον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN την 13^η/02/2015, ο οποίος σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 12/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου είναι λογαριασμός στον οποίο ο προσφεύγων και η άλλη μέτοχος της εταιρείας, κα, είναι συνδικαιούχοι και το από 16-03-15 αποδεικτικό ανάληψης από τον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN για ποσό 15.000,00 €.

Προς απόδειξη του ισχυρισμού του σχετικά με την πίστωση με α.α. 188 ύψους 5.650,00 € προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εκτύπωση μέσω του συστήματος web banking για χρέωση ποσού 5.650,00 € στο λογαριασμό της της με IBAN την 09^η/06/2015, εκτύπωση μέσω του συστήματος web banking για πίστωση ποσού 5.650,00 € στον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN την 09^η/06/2015, εκτύπωση μέσω του συστήματος web banking για χρέωση ποσού 5.650,00 € στον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN την 09^η/06/2015, το από 09-06-15 αποδεικτικό ανάληψης από λογαριασμό της με IBAN της εταιρείαςγια ποσό 5.650,00 €, το από 09-06-15 αποδεικτικό κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN της εταιρείαςγια ποσό 5.650,00 € και το από 09-06-15 αποδεικτικό ανάληψης από τον υπό κρίση λογαριασμό της με IBAN, που ανήκει στον προσφεύγοντα και στην άλλη μέτοχο της εταιρείας, κα

Επειδή από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων, προκύπτει το πραγματικό γεγονός ότι όσον αφορά τις ως άνω πιστώσεις με α.α. 43 και 188 στο φορολογικό έτος 2015, πρόκειται για ποσά που κατατέθηκαν από την εταιρείαστον υπό κρίση λογαριασμό, οποίος ανήκει στον προσφεύγοντα και στην άλλη μέτοχο της εταιρείας, κα

Επειδή εν προκειμένω η φορολογική αρχή στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρει σχετικά με τις ως άνω πιστώσεις : «Ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου για την αιτιολόγηση της πίστωσης είναι αόριστος και αναπόδεικτος καθόσον δεν αναφέρει και δεν προσδιορίζει το λόγο και την αιτία για την οποία πραγματοποιήθηκε η εν λόγω συναλλαγή (π.χ καταβολή αμοιβής, μερίσματος, αποζημίωσης κλπ). Επίσης τα δικαιολογητικά που προσκόμισε περιορίστηκαν στη μέσω web banking μηχανική εκτύπωση των στοιχείων των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν ήτοι: α) για την μεταφορά του ποσού των 15.000 € από τον λογαριασμό τηςστον λογαριασμό της που συμμετέχει ο ελεγχόμενος, με αιτιολογία συναλλαγής "ΓΙΑ ΜΕΤΟΧΟΥΣ-....." και β) για την από 16-03-2015 ισόποση ανάληψη από τον λογαριασμό με αιτιολογία "ΑΝΑΛΗΨΗ". Πέρα των ανωτέρω ουδέν άλλο αποδεικτικό στοιχείο απαραίτητο για την απόδειξη της αιτίας της συναλλαγής προσκόμισε όπως ενδεικτικά τις λογιστικές εγγραφές που καταχώρησε στα βιβλία της η εταιρείαγια την απεικόνιση των εν θέματι συναλλαγών, την καρτέλα της φερόμενης ως συναλλασσόμενης, βεβαίωση - δήλωση της ανωτέρω για την από μέρους της αποδοχή της συναλλαγής που επικαλείται ο ελεγχόμενος, τραπεζικό παραστατικό για την απόδειξη της ταυτότητας του προσώπου που πραγματοποίησε την ανάληψη του ποσού των 15.000 € από το λογαριασμό κλπ. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει ότι δεν αποδείχθηκε από τον ελεγχόμενο η αιτία πίστωσης του ποσού στο λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει και επομένως ο ισχυρισμός του ότι η εν λόγω συναλλαγή προέρχεται απλώς από κατάθεση από την εταιρεία, δεν γίνεται δεκτός.»

Επειδή ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, 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, 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 του φόρου θα πρέπει να γίνει ανάλογα με το είδος του εισοδήματος μετά από έλεγχο στο νομικό πρόσωπο.

Ως εκ τούτου κι εφόσον πρόκειται για πιστώσεις που προέρχονται από γνωστή πηγή δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί του σχετικά με τις πιστώσεις με α.α. 43 και 188 γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α.α. 346 ύψους 15.000,00 €, στο λογαριασμό της με IBAN αφορά ποσό το οποίο κατέθεσε ο σύζυγος της κας και τα εισέπραξε εξ' ολοκλήρου η κα, η οποία είναι μέτοχος της εταιρείας, όπως και ο προσφεύγων, και κακώς του

καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013 το ήμισυ του ποσού αυτού.

Προς απόδειξη του ισχυρισμού του σχετικά με την ως άνω πίστωση προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή την υπ' αριθμ. εντολή έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος για ποσό 15.000,00 € της, την από 14/10/2015 αίτηση έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος του και το με α/α 19 παραστατικό χρέωσης του με αριθμό λογαριασμού της με ποσό 15.038,00 € την 14/10/2015.

Επειδή από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων, προκύπτει ότι ο σύζυγος της μετόχου της εταιρείαςΚΟΣ, έδωσε εντολή ιδιωτικού εμβάσματος, από λογαριασμό της, στον οποίο είναι συνδικαιούχοι οι Κ.Κ.και, στον υπό κρίση λογαριασμό με της με IBAN, οποίος ανήκει στον προσφεύγοντα και στην άλλη μέτοχο της εταιρείας, κα Στα δικαιολογητικά που προσκόμισε αναφέρεται ως δικαιούχος του εμβάσματος η Κ.

Ως εκ τούτου, από την εξέταση των ως άνω δικαιολογητικών κι εφόσον πρόκειται για κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος με την κα, συμπεραίνουμε ότι η υπό κρίση κατάθεση με α.α. 346, ύψους 15.000,00 €, αφορά εξ ολοκλήρου τη κα και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εν προκειμένω έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία. Επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή επί των λοιπών πιστώσεων δεν προβάλλονται ισχυρισμοί από μέρους του προσφεύγοντος, συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται στο ποσό των **37.900,00 ευρώ** για το φορολογικό έτος 2015, το οποίο αναλύεται από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Είδος κίνησης	Ποσό Καταλογισμού
126			24/04/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ/ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	5.000,00
189			18/06/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,0
224			03/07/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.500,00
256			22/07/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ/ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	1.200,00
257			22/07/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ/ΣΕ	1.900,00

				ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	
269	.....	.....	28/07/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ/ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	10.000,00
385	.....	.....	04/11/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ/ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	2.300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					37.900,00

Επειδή ως προς τις λογιστικές διαφορές δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ ΑΦΜ, και την τροποποίηση : της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	8.143,88	8.143,88	8.143,88	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	138.128,05	147.989,65	147.989,65	9.861,60
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρο 21 ν. 4172/2013		55.725,00	37.900,00	37.900,00
Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους	5,80	5,80	5,80	0,00
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	146.277,73	211.864,33	194.039,33	47.761,60

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	146.277,73	42.978,96	211.864,33	64.622,54	194.039,33	58.740,29	47.761,60
Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών							
Φορολογητέο εισόδημα	146.277,73						
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου							

προσαύξηση φόρου αποδείξεων						
(α)	Υπόλοιπο φόρου	42.978,96	64.622,54	58.740,29	15.761,33	
2.	Εισόδημα-φόρος κλίμακας					
Της συζύγου	Μείωση του φόρου					
(β)	Υπόλοιπο φόρου					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)						
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		42.978,96	64.622,54	58.740,29	15.761,33	
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α)	Τόκους, μερίσματα, δικαιώματα	0,86	0,86	0,86		
β)	Επιχειρηματική Δραστηριότητα	19.640,45	19.640,45	19.640,45		
γ)	Ακίνητα					
δ)	Μισθωτές υπηρεσίες					
ε)	Ελευθέρια επαγγέλματα					
στ)	Την αλλοδαπή			0,00		
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α)	Το προηγούμενο οικονομικό έτος	3.083,57	3.083,57	3.083,57		
β)	Ειδικών περιπτώσεων		0,00			
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Μείωση επιστροφής φόρου						
Υπόλοιπο φόρου		20.254,08	41.897,66	36.015,41	15.761,33	
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		11.921,25	11.921,25	11.921,25		
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		198,00	198,00	198,00		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		39,60	39,60	39,60		
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής						
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			10.821,79	7.880,67	7.880,67	
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.		0,00%				
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		8.776,66	12.711,86	11.642,36	2.865,70	
11α. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%						
12. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00	
Σύνολο		41.839,59	78.240,16	68.347,28	26.507,69	
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης				0,00		
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		41.839,59	78.240,16	68.347,28	26.507,69	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε						
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		41.839,59	78.240,16	68.347,28	26.507,69	

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	21.643,58 €	15.761,33 €
Πρόσθετος φόρος	10.821,79 €	7.880,67 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	3.935,20 €	2.865,70 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	36.400,57 €	26.507,69 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης
Ακριβές Αντίγραφο**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.