



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1576

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθ. :

1)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, 2)/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ.: 1)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, 2) 1904/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, των οποίων ζητείται επανεξέταση και η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση καθώς και την από 21/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τουη 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 τις υπ' αριθ.:

1)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 20.986,94€, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 19.685,75€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους 40.672,69€.

2)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.958,36€.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψε από τα αποτελέσματα του ελέγχου, που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./.../...../2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., τα οποία αναγράφονται στη από 21/12/2018 έκθεση διαπιστώσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66,67,113 και 67^Α του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24,25,34,37 & 66 ν. 4174/2013/13 (Κ.Φ.Δ.), του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου απετέλεσε η αριθμ. ΕΞ 2015/10-11-2015 (Φ.Ε.Κ. 2426 Β') Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών βάσει της οποίας μεταφέρθηκαν από την Ειδική Γραμματεία του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (νυν Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων) δύο χιλιάδες επτακόσιες πενήντα μία (2751) επιλεγμένες υποθέσεις, σύμφωνα με τα κριτήρια που ορίζονται στην με αριθ. ΑΝ.ΥΠ. ΟΙΚ. ΕΞ 2015 (Φ.Ε.Κ. Β' 2066) Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ισχύει.

Στα πλαίσια των ως άνω αποφάσεων και σε εκτέλεση του με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1155622 ΕΞ 2015/03-12-2015 εγγράφου του Β' τμήματος της Δ/σης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., την 07/03/2016 παρέλαβε, μεταξύ άλλων, την υπό κρίση υπόθεση.

Ο έλεγχος απέκτησε πρόσβαση στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας από το οποίο άντλησε και αξιοποίησε ηλεκτρονικά δεδομένα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων (σε μορφή EXCEL), που παραδόθηκαν στην Α.Α.Δ.Ε. μετά την ολοκλήρωση του έργου της Ομάδας Εργασίας που συστάθηκε με την Α.Υ.Ο. 4105/2015.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι πιστωτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης των ή ότι αυτές φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, ποσού **52.930,70** ευρώ (κατόπιν

επιμερισμού στους συνδικαιούχους), συνιστούν προσαύξηση περιουσίας για τον προσφεύγοντα και φορολογούνται ως εισόδημα προερχόμενο από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Σχετικά με την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη (υπ' αριθμ./2013 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικού Προσώπου)

I. Κάλυψη των τραπεζικών καταθέσεων χρήσης 2012, από τα εισοδήματα της χρήσης 2012

Το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων ποσού 52.930,70 ευρώ, καλύπτεται εν μέρει από τα δηλωθέντα εισοδήματα ποσού 35.308,48 ευρώ κι επομένως, ως προσαύξηση περιουσίας θα έπρεπε αρχικώς να θεωρηθεί, η διαφορά ανάμεσα στα δηλωθέντα εισοδήματα και τις πιστώσεις – πρωτογενείς καταθέσεις, ήτοι το ποσό των 17.622,22 ευρώ (52.930,07 – 35.308,48) και όχι το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων, ο δε αναλογούν φόρος εισοδήματος έπρεπε να υπολογισθεί στο ως άνω ποσό των 17.622,22 ευρώ και όχι στο ποσό των 52.930,70 ευρώ όπως καταλογίστηκε. Από τα ως άνω συνάγεται ότι ποσό 35.308,48 ευρώ των ως άνω καταθέσεων, δεν προέρχεται από άγνωστη αιτία αλλά από το δηλωθέν φορολογητέο εισόδημα της χρήσης .

II. Κάλυψη «πρωτογενών» καταθέσεων από εισοδήματα παλαιότερων ετών

Προσκομίζει κι επικαλείται πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, προηγούμενων ετών 2007-2012, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι κατά την χρήση 2012, είχε στην διάθεση του, υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ποσού 187.805,61 ευρώ. Το ως άνω υπόλοιπο, υπερκαλύπτει το εναπομείναν υπόλοιπο των 17.422,22 ευρώ (που δεν καλύφθηκε από τα εισοδήματα 2012) ήτοι υπερκαλύπτει τις καταθέσεις που περιλαμβάνονται στην έκθεση ελέγχου κι επομένως αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις, δεν προέρχονται από άγνωστη αιτία αλλά από δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα. Επιπλέον ικανό μέρος των ως άνω εισοδημάτων, που προήλθε από εισοδήματα, καταβλήθηκε σε μετρητά, επομένως είχε την δυνατότητα να προβεί σε επανακαταθέσεις αυτών.

III . Σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικά για την περίπτωση που γίνει δεκτή η άποψη του ελέγχου, ότι για την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων, λαμβάνονται υπόψη, μόνο τα εισπραχθέντα σε μετρητά εισοδήματα και όχι το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων και πάλι, θα πρέπει να μειωθεί, η προσαύξηση εισοδήματος που καταλογίστηκε, τουλάχιστον κατά το ποσό του δηλωθέντος εισοδήματος, που έλαβε σε μετρητά.

Ειδικότερα :

1) Όπως προκύπτει, από την αναλυτική κατάσταση του Τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό έτους 2012, την οποία προσκομίζει, στις 21/3/2012 και στις 21/5/2012 το ΚΕΠΑ (Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας), στο οποίο εκμισθώνει διάφορα ακίνητα, κατέθεσε ποσό 5.403,30 και 5.403,30 ευρώ αντίστοιχα, που

νομίμως σε μετρητά και εις χείρας του, εισόδημα ποσού 4.856,03 ευρώ από μισθώματα ενώ επίσης έλαβε και ποσό 10.806 ευρώ από καταθέσεις μισθωμάτων (εκ των οποίων ανέλαβε σε μετρητά ποσό 10.000) ήτοι σύνολο 14.856 ευρώ. Εξ αυτών, κατέθεσε ποσό 450 ευρώ προς πληρωμή του εργοσήμου. Το ποσό των 450 ευρώ επομένως, που κατατέθηκε, δεν αποτελεί εισόδημα από άγνωστη αιτία αλλά δηλωθέν εισόδημα από γνωστή αιτία, το οποίο αποδειγμένα έλαβε σε μετρητά ο υπόχρεος και είχε την δυνατότητα να επανακαταθέσει.

2. Την κατάθεση ποσού 8.898 ευρώ στις 8/11/2012

Η ανάληψη των 7.000 ευρώ που έγινε στις 16/12/2011, δικαιολογεί ισόποση κατάθεση . Ακόμη κι αν θεωρηθεί ότι δεν καλύπτει την κατάθεση των 8.989 ευρώ που έγινε στις 8/11/2012 γιατί χρονικά απέχουν μεταξύ τους, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, καλύπτει εν μέρει και αναλογικά, την κατάθεση των 18.000 ευρώ, που έγινε στις 20/7/2012 (η οποία δικαιολογήθηκε κατά 9.000 ευρώ σύμφωνα με όσα δέχθηκε ο έλεγχος), καθώς μεταξύ της ανάληψης των 7.000 ευρώ που έγινε στις 16/12/2011 και της κατάθεσης των 18.000 ευρώ στις 20/7/2012, δεν μεσολαβεί καμία άλλη ανάληψη ή κατάθεση, πέρα από τις καταθέσεις της σύνταξης της αδελφής του, Όσον αφορά την πληρωμή του ΕΦΚΑ, την οποία επικαλείται ο έλεγχος, αυτή καλύφθηκε από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

3. Την κατάθεση ποσού 450 ευρώ στις 27/11/2012

Όπως εξέθεσε και στο σημείωμα απόψεων, το ποσό των 450 ευρώ, καλύπτεται από τα εισοδήματά του. Ο έλεγχος, απέρριψε τους ισχυρισμούς αναφέροντας ότι η δικαιολόγηση του εισοδήματος δεν δικαιολογεί και την κατάθεση . Όπως ωστόσο αναλυτικά εξέθεσε, κατά την χρήση 2012, έλαβε νομίμως σε μετρητά και εις χείρας του, εισόδημα ποσού 4.856,03 ευρώ από μισθώματα ενώ επίσης έλαβε και ποσό 10.806 ευρώ από καταθέσεις μισθωμάτων (εκ των οποίων ανέλαβε σε μετρητά ποσό 10.000), ήτοι σύνολο 14.856 ευρώ . Εξ αυτών, κατέθεσε ποσό 450 ευρώ προς πληρωμή του εργοσήμου .

B) Τραπεζικός λογαριασμός με αριθμό

Πίνακας 2

1. Όσον αφορά την κατάθεση ποσού 6.000 ευρώ στις 20/7/2012

Όπως αναλυτικά εξέθεσε στο σημείωμα απόψεων, όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό καταθέσεως, η κατάθεση έγινε από δικαιούχο του λογαριασμού και συγκεκριμένα από τον ίδιο στις 17/1/2012. Ο ως άνω λογαριασμός είναι προνομιακός και παρέχει δικαίωμα υπερανάληψης 6.000 ευρώ. Ο δικαιούχος του λογαριασμού, δικαιούται να προβεί σε ανάληψη έως 6.000 ευρώ ακόμη κι αν δεν διαθέτει ανάλογο καταθετικό υπόλοιπο, με τον όρο να αποδώσει αυτά εντόκως εντός ορισμένου διαστήματος.

Όπως αποδεικνύεται από το Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού ετών 2011-2012 , στις 20/5/2011 και στις 24/5/2011 ο κ. είχε προβεί σε υπερανάληψη, ποσού 5.700 ευρώ. Προς τακτοποίηση της ως άνω οφειλής του προς την τράπεζα, επανακατάθεσε στις 17/1/2012 το ως άνω ποσό (κατάθεση 6.000 ευρώ), το οποίο δεν ανάλωσε. Προσκομίζει κι επικαλείται Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού ετών 2011 καθώς και του από 17/1/2012

καταθετήριου. Από το αρνητικό υπόλοιπο, που σχηματίζεται, στο τέλος της καρτέλας κάθε τριμήνου στους λογαριασμούς χρήσης 2011, αποδεικνύεται ότι πρόκειται για υπερανάληψη, ήτοι για ποσό που «δανείζεται» ο δικαιούχος του λογαριασμού από την τράπεζα και υποχρεούται να επανακαταθέσει αυτό σε ορισμένο χρονικό διάστημα .

2. Όσον αφορά την κατάθεση ποσού 4.976 ευρώ στις 30/1/2012

Όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό καταθέσεως, η κατάθεση έγινε από δικαιούχο του λογαριασμού και συγκεκριμένα από τον ίδιο στις 30/1/2012. Προσκομίζει και επικαλείται αντίγραφο του από 30/1/2012 καταθετήριου. Όπως προκύπτει από το αντίγραφο κίνησης λογαριασμού, η κατάθεση έγινε προς κάλυψη της υπ' αριθμ. επιταγής που είχε εκδοθεί από τον ίδιο, αφορούσε επομένως την κάλυψη προσωπικής δαπάνης, που νομίμως δηλώθηκε στην φορολογική δήλωση του ως άνω, και η οποία καλύπτεται ως έξοδο από τα εισοδήματα του έτους. Ο έλεγχος, απέρριψε τους ισχυρισμούς αναφέροντας ότι η δικαιολόγηση του εισοδήματος δεν δικαιολογεί και την κατάθεση. Όπως ωστόσο αναλυτικά εξέθεσε, κατά την χρήση 2012, έλαβε νομίμως σε μετρητά και εις χείρας του, εισόδημα ποσού 4.856,03 ευρώ από μισθώματα. Εξ αυτών, κατέθεσε ποσό 4.976 ευρώ προς πληρωμή της ως άνω επιταγής .

3) Όσον αφορά την κατάθεση ποσού 4.000 ευρώ στις 30/5/2012

Όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό καταθέσεως, η κατάθεση έγινε από δικαιούχο του λογαριασμού και συγκεκριμένα από τον ίδιο στις 30/5/2012. Προσκομίζει και επικαλείται αντίγραφο του από 30/5/2012 καταθετήριου. Όπως προκύπτει από το αντίγραφο κίνησης λογαριασμού, η κατάθεση έγινε προς κάλυψη των υπ' αριθμ. και επιταγών που είχε εκδοθεί από τον ίδιο, αφορούσε επομένως την κάλυψη προσωπικής δαπάνης που νομίμως δηλώθηκε στην φορολογική δήλωση του ως άνω και η οποία καλύπτεται ως έξοδο από τα εισοδήματα του έτους. Όπως ωστόσο αναλυτικά εξέθεσε, κατά την χρήση 2012, έλαβε νομίμως ποσό 10.806 ευρώ από καταθέσεις μισθωμάτων (εκ των οποίων ανέλαβε σε μετρητά ποσό 10.000), ήτοι σύνολο 14.856 ευρώ. Εξ αυτών, κατέθεσε ποσό 4.000 ευρώ προς πληρωμή της ως άνω επιταγής.

4) Όσον αφορά την κατάθεση ποσού 4.000 ευρώ στις 29/6/2012

Όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό καταθέσεως, η κατάθεση έγινε από δικαιούχο του λογαριασμού και συγκεκριμένα από τον ίδιο στις 29/6/2012. Προσκομίζει και επικαλείται αντίγραφο του από 29/6/2012 καταθετήριου. Όπως προκύπτει από το αντίγραφο κίνησης λογαριασμού, η κατάθεση έγινε προς κάλυψη των υπ' αριθμ. και επιταγών που είχε εκδοθεί από τον κ., αφορούσε επομένως την κάλυψη προσωπικής δαπάνης που νομίμως δηλώθηκε στην φορολογική δήλωση του ως άνω και η οποία καλύπτεται ως έξοδο από τα εισοδήματα του έτους. Όπως ωστόσο αναλυτικά εξέθεσε στο παρόν, κατά την χρήση 2012, έλαβε νομίμως ποσό 10.806 ευρώ από καταθέσεις μισθωμάτων (εκ των οποίων ανέλαβε σε μετρητά ποσό 10.000), ήτοι σύνολο 14.856 ευρώ. Εξ αυτών, κατέθεσε ποσό 4.000 ευρώ προς πληρωμή της ως άνω επιταγής.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ακόμη κι αν γίνει δεκτή, η άποψη του ελέγχου, ότι για την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων, λαμβάνονται υπόψη, μόνο τα εισπραχθέντα σε μετρητά εισοδήματα και όχι το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων και πάλι, θα πρέπει να μειωθεί, η προσαύξηση εισοδήματος που του καταλογίσθηκε, τουλάχιστον κατά το ποσό του δηλωθέντος εισοδήματος, που μου καταβλήθηκε σε μετρητά ή το οποίο ανέλαβα σε μετρητά. Επομένως θα πρέπει να μειωθεί η προσαύξηση περιουσίας που καταλόγισε ο έλεγχος ύψους 52.930 ευρώ, από πρωτογενείς καταθέσεις, κατά το ποσό των 14.856 ευρώ, επειδή καλύπτεται από εισόδημα που έλαβε κατά την χρήση 2012 σε μετρητά και κατά το ποσό των 6.000 και 7.000 ευρώ, καθώς δικαιολογεί πλήρως την κατάθεση των ποσών αυτών .

2. Σχετικά με την δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη (υπ' αριθμ./2013 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης)

Σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικά εάν γίνει δεκτό ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις, μειώνονται μόνο κατά το εισπραχθέν σε μετρητά εισόδημα, θα πρέπει η προσαύξηση περιουσίας που καταλογίσθηκε να μειωθεί κατά το ποσό των 14.856 ευρώ, επειδή καλύπτεται από εισόδημα που έλαβε κατά την χρήση 2012 σε μετρητά και κατά το ποσό των 6.000 και 7.000 ευρώ, καθώς δικαιολογεί πλήρως την κατάθεση των ποσών αυτών. Ανάλογα επομένως, θα πρέπει να μειωθεί και η πρόσθετη εισφορά αλληλεγγύης που καταλογίσθηκε από τον έλεγχο.

1. Σχετικά με την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται κάλυψη πρωτογενών καταθέσεων από εισοδήματα παλαιότερων ετών. Προσκομίζει κι επικαλείται πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, προηγούμενων ετών 2007-2012, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι κατά την χρήση 2012, είχε στην διάθεση του, υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ποσού 187.805,61 ευρώ.

Επειδή στην από 04/02/2019 έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Σύμφωνα με το πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας (ιδιαίτερη αναφορά στο κεφάλαιο 5 της σχετικής έκθεσης ελέγχου σελ 7) ο προσφεύγωντας καθώς και ο υιός του είναι κάτοχοι χαρτοφυλακίου στην αλλοδαπή με διαχειριστή την τράπεζα Σύμφωνα με την αποτίμηση του χαρτοφυλακίου την 31/05/2013 τα ως άνω φυσικά πρόσωπα κατέχουν σε τραπεζικούς λογαριασμούς της αλλοδαπής ποσό ύψους 383.784,00 USD. Παράλληλα προέβηκαν σε αγορές αξιόγραφων με κόστος 41.755,00 USD. Σύνολο 425.539,00 USD το οποίο αν επιμερίσουμε στους δικαιούχους αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα ποσό 212.769,50 USD ή 163.593,34€ (με ισοτιμία την 31/05/2013 από την τράπεζα της Ελλάδος 1,3006). Δεδομένου ότι τα ανωτέρω χρηματικά διαθέσιμα μεταφέρθηκαν στην αλλοδαπή πριν από την ελεγχόμενη χρήση προφανώς θα πρέπει να αφαιρεθούν από το σχηματιζόμενο κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

Επιπλέον από τις κινήσεις των λογαριασμών προκύπτει ότι το 2013 ο προσφεύγοντας ρευστοποίησε μετοχές αξίας 72.704,52€. Παράλληλα, σύμφωνα με τα διαβιβασθέντα έγγραφα της (συν . ν.30 στην σχετική έκθεση ελέγχου) ο προσφεύγοντας κατέχει χαρτοφυλάκιο αξίας την 31/12/2013 110.986,04€. Δεδομένο ότι κατά τις χρήσεις 2012 και 2013 δεν προέβηκε σε αγορές αξιόγραφων το κόστος αγοράς των ως άνω επενδυτικών προϊόντων προφανώς θα πρέπει να αφαιρεθεί από το σχηματιζόμενο κεφάλαιο προηγούμενων ετών.»

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει, από την αναλυτική κατάσταση του Τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό έτους 2012, την οποία προσκομίζει, στις 21/3/2012 και στις 21/5/2012 το ΚΕΠΑ (Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας), στο οποίο εκμισθώνει διάφορα ακίνητα, κατέθεσε ποσό 5.403,30 και 5.403,30 ευρώ αντίστοιχα, που αφορούσαν μισθώματα χρήσεων 2011 και 2012. Την ίδια ημέρα που κατατέθηκαν τα χρήματα προχώρησε σε ανάληψη, ποσού 5.000 και 5.000 ευρώ αντίστοιχα, από τα χρήματα που κατατέθηκαν. Τα χρήματα που ανέλαβε από τον λογαριασμό, τα χρησιμοποίησε για να καλύψει διάφορες δαπάνες.

Επειδή στην από 04/02/2019 έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Καταρχήν να σημειώσουμε ότι τις ως άνω αναλήψεις (5.000,00€ έκαστος), ο προσφεύγοντας δεν τις επικαλέστηκε ούτε προς απάντηση του αιτήματος παροχής πληροφοριών ούτε προς απάντηση του σημειώματος διαπιστώσεων.

Ωστόσο να σημειώσουμε ότι (όπως και στην σχετική έκθεση αλλά και ανωτέρω αναφέρθηκε) οι καταθέσεις από τις οποίες προήλθαν οι συγκεκριμένες αναλήψεις εξαιρέθηκαν από τις «πρωτογενείς» πιστώσεις σαν δηλωθέντα ενοίκια του προσφεύγοντα και της αδερφής του με ΑΦΜ Τα μισθωμένα ακίνητα στο ΚΕΠΑ ανήκουν κατά 50% στον προσφεύγοντα και κατά 50% στην αδερφή του ενώ και οι δύο δήλωσαν την χρήση 2012 ετήσια μισθώματα από το ΚΕΠΑ ύψους 5.403,30€ έκαστος. Συνεπώς οι εν λόγω επίμαχες καταθέσεις δεν αφορούν σε μισθώματα χρήσης 2011 και 2012 αλλά σε μισθώματα της χρήσης 2012, πόσο 5.403,30€ για τον προσφεύγοντα και ποσό 5.403,30€ για την αδερφή του.

Επιπλέον οι αναλήψεις των 5.000,00€ που πραγματοποιήθηκαν την ίδια ημέρα με τις εν λόγω πιστώσεις, όπως και ο ίδιος ο προσφεύγοντας σημειώνει χρησιμοποιήθηκαν για την κάλυψη δαπανών και όχι για επανακατάθεση.

Τέλος να προσθέσουμε ότι ο προσφεύγοντας πραγματοποίησε και τις εξής πληρωμές με «μετρητά» (όχι με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού):

Την 31/01/2012 πληρωμή ποσού 1.314,72€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα.

Την 30/03/2012 πληρωμή ποσού 1.241,28€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα

Την 24/05/2012 πληρωμή ποσού 1.241,28€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα

Την 29/06/2012 πληρωμή ΕΤΑΚ Φ.Π. ποσού 12.662,45€

Την 08/08/2012 πληρωμή ποσού 1.241,28€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα

Την 01/10/2012 πληρωμή ποσού 1.284,72€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα

Την 13/12/2012 πληρωμή ποσού 1.241,28€ δόσης του ασφαλιστικού φορέα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έλαβε σε μετρητά τα μισθώματα από τους και συνολικού ποσού **4.856,03** ευρώ. Το εισόδημα αυτό το χρησιμοποίησε για να καλύψει προσωπικές δαπάνες και ότι περίσσεψε το κατέθεσε στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Επειδή στη από 21/12/2018 έκθεση διαπιστώσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66,67,113 και 67^Α του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24,25,34,37 & 66 ν. 4174/2013/13 (Κ.Φ.Δ.), του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Περαιτέρω, σύμφωνα με το εκκαθαριστικό σημείωμα της χρήσης 2012 ο προσφεύγωντας δήλωσε εισοδήματα ύψους **35.308,48 ευρώ**. Από το ποσό αυτό πρέπει **να αφαιρεθεί**, όπως και προαναφέρθηκε, ποσό ύψους **5.241,20€** (5.403,30€ μείον 162,10€ αποσβέσεις) καθώς ο έλεγχος το εξαίρεσε από τις πρωτογενείς καταθέσεις.

Επιπλέον:

- ποσό 22.590,44€ (23.289,11€ μείον 698,67€ αποσβέσεις) αφορά σε τεκμαρτό ενοίκιο βιομηχανικού κτηρίου.
- ποσό 570,00€ (600€ μείον 30€ αποσβέσεις) αφορά σε τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρησης κατοικίας.
- ποσό 1.622,94€ (1.708,36€ μείον 85,42 αποσβέσεις) αφορά σε τεκμαρτό ενοίκιο αγροτεμαχίου.
- Ποσό 523,22€ (550,76€ μείον 27,54) αφορά σε διαφορά μεταξύ του εισοδήματος από ενοίκια γαιών (2.364,39€) και ενοίκια γαιών με βάση το αντικειμενικό σύστημα (2.915,15€).

Συνεπώς το εισόδημα το οποίο δυνητικά θα μπορούσε να έχεις εις χείρας του ο προσφεύγωντας είναι 35.308,48€ μείον 5.241,20€ μείον 22.590,44 μείον 570,00€ μείον 1.622,94€ μείον 523,22€ = **4.760,68€**. Να σημειώσουμε όμως στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώθηκε δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε) ποσού **12.000,00€.**»

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος αιτιολογεί πλήρως και επαρκώς τους λόγους για τους οποίους απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ότι κατά την χρήση 2012, έλαβε νομίμως σε μετρητά και εις χείρας του, εισόδημα ποσού 4.856,03 ευρώ από μισθώματα και ποσό 10.806 ευρώ από καταθέσεις μισθωμάτων (εκ των οποίων ανέλαβε σε μετρητά ποσό 10.000) ήτοι σύνολο 14.856 ευρώ.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με τις καταθέσεις του Λογαριασμού ποσού 450 ευρώ στις 30/10/2012, ποσού 450 ευρώ στις 27/11/2012 και του Λογαριασμού

ποσού 4.976 ευρώ στις 30/1/2012, ποσού 4.000 ευρώ στις 30/5/2012 και ποσού 4.000 ευρώ στις 29/6/2012, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, μετά από την προσκόμιση των παραστατικών, έκανε δεκτές και δικαιολόγησε τις καταθέσεις ποσού 81.644,99 ευρώ ενώ συνέχισε να θεωρεί, ως εισόδημα από άγνωστη πηγή καταθέσεις ποσού 52.930,70 ευρώ, τις οποίες καταλόγισε στον ίδιο, χωρίς επιμερισμό στους υπόλοιπους δικαιούχους του λογαριασμού.

Επειδή στη από 21/12/2018 έκθεση διαπιστώσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66,67,113 και 67^Α του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24,25,34,37 & 66 ν. 4174/2013/13 (Κ.Φ.Δ.), του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
....., αναγράφονται τα ακόλουθα:

«Στους με αριθμό, Λογαριασμούς ο έλεγχος κρίνει ότι όλα τα ποσά αφορούν τον ελεγχόμενο και δεν προβαίνει στον επιμερισμό των ποσών στους δικαιούχους των λογαριασμών.

Στο συμπέρασμα αυτό ο έλεγχος κατέληξε (έκτος από τους λόγους που αναφέρονται στο κεφάλαιο 6.2.1 της παρούσης σελ 22) καθώς όλες οι επίμαχες καταθέσεις (όπως και ο ίδιος ισχυρίζεται στο έγγραφο υπόμνημα του) πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο. Αλλά και στις περιπτώσεις που τα ποσά αιτιολογήθηκαν, από όσα αναλυτικά ανωτέρω διατυπώθηκαν, τόσο οι πιστώσεις όσο και οι αναλήψεις πραγματοποιήθηκαν από τον ελεγχόμενο ή εξ ονόματος του για λογαριασμό του.»

Επειδή ο έλεγχος αιτιολογεί πλήρως και επαρκώς τους λόγους για τους οποίους δεν προέβη σε επιμερισμό των επίμαχων πιστώσεων των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ως προς την κατάθεση ποσού 8.898 ευρώ στις 8/11/2012 και την κατάθεση των 18.000 ευρώ, που έγινε στις 20/7/2012 (η οποία δικαιολογήθηκε κατά 9.000 ευρώ σύμφωνα με όσα δέχθηκε ο έλεγχος), του Λογαριασμού, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανάληψη των 7.000 ευρώ που έγινε στις 16/12/2011, δικαιολογεί ισόποση κατάθεση. Ακόμη κι αν θεωρηθεί ότι δεν καλύπτει την κατάθεση των 8.989 ευρώ που έγινε στις 8/11/2012 γιατί χρονικά απέχουν μεταξύ τους, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, καλύπτει εν μέρει και αναλογικά, την κατάθεση των 18.000 ευρώ, που έγινε στις 20/7/2012 (η οποία δικαιολογήθηκε κατά 9.000 ευρώ σύμφωνα με όσα δέχθηκε ο έλεγχος), καθώς μεταξύ της ανάληψης των 7.000 ευρώ που έγινε στις 16/12/2011 και στην κατάθεση των 18.000 ευρώ στις 20/7/2012, δεν μεσολαβεί καμία άλλη ανάληψη ή κατάθεση, πέρα από τις καταθέσεις της σύνταξης της αδελφής του, Όσον αφορά την πληρωμή του ΕΦΚΑ, την οποία επικαλείται ο έλεγχος, αυτή καλύφθηκε από ανάληψη κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Επειδή ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος με την αιτιολογία ότι για το ποσό της ανάληψης των 7.000,00€ την 16/12/2011, λανθασμένα ο ελεγχόμενος αναγράφει στο υπόμνημα του ότι προσκόμισε το αποδεικτικό ανάληψης. Αυτό που προσκόμισε είναι μια

εκτύπωση από το στην οποία δεν προσδιορίζεται ο τρόπος ανάληψης (ήτοι ανάληψη μετρητών που διακρατήθηκαν ή ανάληψη για έκδοσης επιταγής). Επιπλέον από την ανάληψη έως την κατάθεση μεσολαβούν πλήθος πρωτογενών πιστώσεων αλλά και δαπανών με μετρητά. Ενδεικτικά αναφέρουν ότι πληρώθηκε την 29/06/2012 ο οφειλόμενος φόρος από ΕΤΑΚ Φ.Π ύψους 12.662,45 € χωρίς χρέωση λογαριασμού.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εάν η συναλλαγή αφορούσε μεταφορά, πληρωμή ή έκδοση επιταγής ή οτιδήποτε άλλο, θα το ανέφερε. Συνακόλουθα η απόρριψη του παραστατικού από τον έλεγχο δεν ήταν νόμιμη. Σε κάθε περίπτωση, έχει ήδη υποβάλλει αίτημα στην τράπεζα, προκειμένου να χορηγήσει παραστατικό, της σχετικής κίνησης, επειδή ωστόσο είναι πολύ παλιό, η τράπεζα, ζήτησε προθεσμία 30 ημερών και ακόμη δεν το έχει χορηγήσει.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω και των παραστατικών που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, αιτιολογούνται πλήρως και επαρκώς από τον έλεγχο οι λόγοι για τους οποίους απερρίφθησαν οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με τις ως άνω καταθέσεις, οι οποίοι προβάλλονται και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή ως προς την κατάθεση ποσού **6.000 ευρώ στις 20/7/2012** του Λογαριασμού ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο ως άνω λογαριασμός είναι προνομιακός και παρέχει δικαίωμα υπερανάληψης 6.000 ευρώ. Ο δικαιούχος του λογαριασμού, δικαιούται να προβεί σε ανάληψη έως 6.000 ευρώ ακόμη κι αν δεν διαθέτει ανάλογο καταθετικό υπόλοιπο, με τον όρο να αποδώσει αυτά εντόκως εντός ορισμένου διαστήματος. Όπως αποδεικνύεται από το Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού ετών 2011-2012, στις 20/5/2011 και στις 24/5/2011 είχε προβεί σε υπερανάληψη, ποσού 5.700 ευρώ και προς τακτοποίηση της ως άνω οφειλής του προς την τράπεζα, επανακατάθεσε στις 17/1/2012 το ως άνω ποσό (κατάθεση 6.000 ευρώ), το οποίο δεν ανάλωσε. Προσκομίζει κι επικαλείται αντίγραφο κίνησης λογαριασμού ετών 2011 καθώς και του από 17/1/2012 καταθετήριου. Από το αρνητικό υπόλοιπο, που σχηματίζεται, στο τέλος της καρτέλας κάθε τριμήνου στους λογαριασμούς χρήσης 2011, αποδεικνύεται ότι πρόκειται για υπερανάληψη, ήτοι για ποσό που δανείζεται ο δικαιούχος του λογαριασμού από την τράπεζα και υποχρεούται να επανακαταθέσει αυτό σε ορισμένο χρονικό διάστημα.

Επειδή στη από 21/12/2018 έκθεση διαπιστώσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66,67,113 και 67^A του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24,25,34,37 & 66 ν. 4174/2013/13 (Κ.Φ.Δ.), του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., , για την αντίκρουση του ως άνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος ο έλεγχος αναφέρει τα ακόλουθα :

«Το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού την 31/12/2011 είναι -6.357,30€. Ουσιαστικά ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι όλες οι χρεώσεις/αναλήψεις του ανωτέρω λογαριασμού, που δημιούργησαν το ανωτέρω πιστωτικό υπόλοιπο δεν δαπανήθηκαν και επιστράφηκαν πίσω. Από την κίνηση του λογαριασμού είναι προφανές ότι κάτι τέτοιο δεν ισχύει. Ενδεικτικά να αναφέρουμε την χρέωση του λογαριασμού με χρεωστικούς τόκους, με χρέωση εισφοράς του Ν.128,75, με

χρέωση για εξόφληση επιταγής και μεταφορές ποσών στον με αριθμό
επενδυτικό λογαριασμό της (ήτοι όλες οι χρεώσεις ποσού 50,00 εκάστης)»

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με την ως άνω κατάθεση, απερρίφθησαν από τον έλεγχο με πλήρη και επαρκή αιτιολογία.

2. Σχετικά με την δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη

Επειδή κατόπιν των όσων αναφέρονται στο σκεπτικό της παρούσας απόφασης που αφορούν στην πρώτη προσβαλλόμενη πράξη και δεδομένου ότι απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με τις πιστωτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης των ή ότι αυτές φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, συνολικού ποσού **52.930,70** ευρώ, οι οποίες συνιστούν προσαύξηση περιουσίας για τον προσφεύγοντα και φορολογούνται ως εισόδημα προερχόμενο από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. 1904/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.958,36€, ο δε σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη από 21/12/2018 έκθεση διαπιστώσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66,67,113 και 67^Α του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24,25,34,37 & 66 ν. 4174/2013/13 (Κ.Φ.Δ.), του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά φόρου εισοδήματος	20.986,94€
Πρόσθετος φόρος	19.685,75€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	40.672,69€

2) ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν 3986/2011 ποσού : 1.958,36€.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.