



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30/06/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Αριθμός Απόφασης: 1368

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά των υπ' αριθμ. /2019 και /2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ./2019 και/2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/12/2019 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 49.631,17 €, πλέον τέλη χαρτοσήμου ποσού 86,55 € και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 17,31 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 24.815,59 €, πλέον τόκων του άρθ.53 του ΚΦΔ ποσού 25.723,84 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.773,35 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **107.153,56 €**.

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 33.298,21 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.989,46 €, πλέον διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.270,68 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **47.558,35 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 30/12/2019 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, η οποία αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε, κατόπιν της υπ' αριθμ./2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, των ετών 2013 & 2014, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 Κ.Φ.Ε. και του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013, καθώς και τις ΑΥΟ ΠΟΛ. 1037/05 και Α 1293/2019. Για την συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα άρθρο 4 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005, πέραν των πιο πάνω υποχρεωτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τον έλεγχο κρίθηκε αναγκαίο να διενεργηθεί και η ελεγκτική επαλήθευση της κίνησης των τραπεζικών λογ/σμών, η οποία περιλαμβάνει τις κινήσεις των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος από την 01/01/2013 έως 31/12/2014, τις οποίες επεξεργάστηκε ο έλεγχος προκειμένου να αντληθούν στοιχεία για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Στα πλαίσια του ελέγχου, στις 30/05/2019 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2019 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013, σύμφωνα με το οποίο, ο προσφεύγων κλήθηκε εντός πέντε (5) ημερών να παράσχει διευκρινήσεις και επεξηγήσεις επί των τραπεζικών του συναλλαγών. Σε απάντηση της ανωτέρω πρόσκλησης ο προσφεύγων κατέθεσε τα υπ' αριθμ. πρωτ./2019 και/2019, έγγραφα υπομνήματα. Στη συνέχεια, ο έλεγχος έχοντας λάβει υπόψη τα προαναφερόμενα υπομνήματα και τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά εξέδωσε το υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθ.28 του ΚΦΔ, το οποίο στις 25-11-2019 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Δ.Δ. και του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013).

Κατόπιν του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 υπόμνημα του, τα δε έγγραφα και δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από τον ελεγχόμενο εξετάστηκαν, κάμποι από τους ισχυρισμούς του έγιναν δεκτοί και ο έλεγχος στις 30-12-2019 και 31/12/2019 προχώρησε στην έκδοση των οριστικών πράξεων.

Οι ελεγχόμενες πιστώσεις που κρίθηκαν από των έλεγχο είτε ως αγνώστου πηγής και προσδιορίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος, είτε ως ενοίκια του ιδίου, τα οποία όμως δεν είχαν δηλωθεί στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, παρατίθενται στους πίνακες που ακολουθούν.

Πίνακας πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντος που προσδιόρισε ο έλεγχος

Χρήση 2013

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λ/σμου	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση	Θέση του ελέγχου επί των με αρ. πρωτ. ....../2019, ....../2019 &/2019 υπομνημάτων του ελεγχόμενου	Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις του ελεγχόμενου προς σύγκριση με τα δηλωθέντα εισοδήματα
2			Κατά- θετικός	2	4/1/2013	..... ..... ..... .....	525,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	525,00
8			Καταθε- τικός	2	4/2/2013	..... ..... ..... .....	525,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	525,00
11			Καταθετ	2	18/2/2013	.....	280,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους	280,00

	.....	.....	ικός			.....		ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	
28	.....	.....	Καταθετικός	2	22/4/2013	.....	256,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	256,00
31	.....	.....	Καταθετικός	1	29/4/2013	.....	401,60	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και το παραπλεύρως ποσό συγκρίνεται με τα δηλωθέντα εισοδήματα.	401,00
32	.....	.....	Καταθετικός	2	2/5/2013	.....	525,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	525,00
34	.....	.....	Καταθετικός	2	9/5/2013	.....	204,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης της που προσκόμισε ο ελεγχόμενος) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	102,00
37	.....	.....	Καταθετικός	1	9/5/2013	.....	27.000,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	27.000,00
38	.....	.....	Καταθετικός	2	16/5/2013	.....	79.972,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου και κατανέμεται στους συνδικαιούχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5638/1932	39.986,00
40	.....	.....	Καταθετικός	2	28/5/2013	.....	256,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους	256,00

	..... ..... .....	..... ..... .....	ικός			..... ..... .....		ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	
52	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	2	30/7/2013	..... ..... .....	280,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	280,00
59	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	1	16/8/2013	..... ..... .....	357,25	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	357,25
60	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	2	16/8/2013	..... ..... .....	1.575,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	1.575,00
61	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	2	19/8/2013	..... ..... .....	280,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	280,00
62	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	2	20/8/2013	..... ..... .....	119.972,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου και κατανέμεται στους συνδικαιούχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5638/1932	59.986,00
65	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	2	4/9/2013	..... ..... .....	79.972,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου και κατανέμεται στους συνδικαιούχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5638/1932	39.986,00
68	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετικός	1	13/9/2013	..... ..... .....	423,21	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το	423,21

								παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	
71	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετ ικός	1	11/10/201 3	..... ..... .....	422,93	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	422,93
79	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετ ικός	1	8/11/2013	..... ..... .....	424,35	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	424,35
83	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετ ικός	1	6/12/2013	..... ..... .....	430,42	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	430,42
86	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετ ικός	2	19/12/201 3	..... ..... .....	200,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	200,00
88	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	Καταθετ ικός	2	24/12/201 3	..... ..... .....	350,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	350,00
ΣΥΝΟΛΟ							508.667,17		174.571,16

Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις στη χρήση 2013 με αιτιολογία ενοίκια του ιδίου:
7.110,16€

Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις στη χρήση 2013 εισοδημάτων αγνώστου πηγής:
167.461,00€

.....

Πίνακας πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντος που προσδιόρισε ο έλεγχος

Χρήση 2014

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση	Θέση του ελέγχου επί των με αρ. πρωτ. ....../2019, ....../2019 &/2019 υπομνημάτων του ελεγχόμενου	Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις του ελεγχόμενου προς σύγκριση με τα δηλωθέντα εισοδήματα
1		Καταθετικός	1	2/1/2014	..... .....	426,67	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	426,67
4		Καταθετικός	2	10/1/2014	..... .....	119.972,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου και κατανέμεται στους συνδικαιούχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5638/1932	59.986,00
6		Καταθετικός	2	27/1/2014	..... .....	385,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	385,00
8		Καταθετικός	1	31/1/2014	..... .....	432,70	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	432,70
13		Καταθετικός	1	28/2/2014	..... .....	432,63	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	432,63
15		Καταθετικός	2	6/3/2014	.....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους	330,00

	..... .....	ικός			.....		ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	
19	..... ..... .....	Καταθετικός	1	28/3/2014	..... .....	426,64	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	426,64
24	..... ..... .....	Καταθετικός	2	6/5/2014	..... .....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	330,00
28	..... ..... .....	Καταθετικός	2	15/5/2014	..... .....	1.500,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από την επαγγελματική του δραστηριότητα ΑΠΥ ...../2014.	1.500,00
31	..... ..... .....	Καταθετικός	1	22/5/2014	..... .....	449,15	Από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια ο έλεγχος να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά να αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	449,15
32	..... ..... .....	Καταθετικός	2	4/6/2014	..... .....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	330,00
36	..... ..... .....	Καταθετικός	1	20/6/2014	..... .....	458,93	Από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια ο έλεγχος να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά να αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	458,93
39	..... ..... .....	Καταθετικός	2	3/7/2014	..... .....	308,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	308,00

	..... ..... .....				..... .....		Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	
45		Καταθετικός	2	17/7/2014		250,00		125,00
46	..... ..... .....	Καταθετικός	1	18/7/2014	..... .....	463,07	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	463,07
50	..... ..... .....	Καταθετικός	2	12/8/2014	..... .....	319,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	319,00
51	..... ..... .....	Καταθετικός	1	18/8/2014	..... .....	461,35	Από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια ο έλεγχος να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά να αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	461,35
54	..... ..... .....	Καταθετικός	2	1/9/2014	..... .....	314,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	314,00
58	..... ..... .....	Καταθετικός	1	12/9/2014	..... .....	457,10	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	457,10
61	..... ..... .....	Καταθετικός	2	3/10/2014	..... .....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	330,00
63	.....	Καταθετικός	2	6/10/2014	.....	79.972,00	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους	39.986,00

	..... .....	ικός			.....		ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου και κατανέμεται στους συνδικαιούχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5638/1932	
66	..... ..... .....	Καταθετικός	1	10/10/2014	..... .....	465,41	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	465,41
72	..... ..... .....	Καταθετικός	2	3/11/2014	..... .....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	330,00
74	..... ..... .....	Καταθετικός	1	7/11/2014	..... .....	466,55	Από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς και από το γεγονός ότι δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου με συνέπεια ο έλεγχος να θεωρεί ότι τα παραπλεύρως κατατεθέντα ποσά να αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	466,55
81	..... ..... .....	Καταθετικός	2	5/12/2014	..... .....	330,00	Ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο και τα προσκομισθέντα στοιχεία το παραπλεύρως ποσό αφορά εισοδήματα από ενοίκια του ιδίου.	330,00
82	..... ..... .....	Καταθετικός	1	5/12/2014	..... .....	462,77	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	462,77

91	..... ..... .....	Καταθετ ικός	1	30/12/2014	..... .....	466,58	Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι από τον έλεγχο των δηλωθέντων εισοδημάτων (έντυπο Ε2 δήλωσης) δεν προκύπτουν εισοδήματα που να ανταποκρίνονται στο παραπλεύρως ποσό και κατά συνέπεια κρίνει ότι αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη η οποία συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου.	466,58
ΣΥΝΟΛΟ						357.109,27		110.772,55

Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις στη χρήση 2014 με αιτιολογία ενοίκια του ιδίου:
4.171,33€

Συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις στη χρήση 2014 εισοδημάτων αγνώστου πηγής:
106.601,22€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών που δεν αποτελούν εισόδημά μου.

«1.1. Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1895/2018 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκαν τα ακόλουθα: «... για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιόν της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία...».

Στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή, όλως παρανόμως και εσφαλμένως θεωρεί ότι οι πιστώσεις με α/α. /16-05-2013 ποσού 79.972,00 Ευρώ, α/α. /20-08-2013 ποσού 119.972,00 Ευρώ, α/α. /04-09-2013 ποσού 79.972,00 Ευρώ και α/α. /10-01-2014 ποσού 119.972,00 Ευρώ [από τα οποία ποσά, κατόπιν επιμερισμού αυτών από τον έλεγχο, αναλογεί εις εμέ, ποσό ύψους 39.986,00 Ευρώ, 59.986,00 Ευρώ, 39.986,00 Ευρώ και 59.986,00 Ευρώ, αντίστοιχα] με αιτιολογία «.....» στον υπ' αριθμ. κοινό με την λογαριασμό μου της τράπεζας, αποτελούν «ανααιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας μου», και τούτο, διότι, τα εν λόγω ποσά αποτελούν μεταφορές από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό που διατηρεί η ως άνω στην τράπεζα της “.....”. Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζω και επικαλούμαι αντίγραφο της από 22-01-2020 απάντηση της (σχετ.1) αντίγραφα των σχετικών παραστατικών μεταφοράς ανωτέρω τράπεζας «.....» (σχετ. 2-5) καθώς και αντίγραφο της από 13-12-2019 βεβαίωση της ως άνω τράπεζας της (σχετ.6), από τα οποία προκύπτει ότι η είναι η μόνη δικαιούχος του υπ' αριθμ. λογαριασμού της τράπεζας «.....». Κατά συνέπεια, **οι εν λόγω μεταφορές, αφορούν χρηματικά ποσά που ανήκουν στην συνδικαιούχο του ως άνω λογαριασμού μου,**
.....

Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω καταθέσεις σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν «προσαύξηση περιουσίας μου» και κατ' επέκτασιν φορολογητέο μου εισόδημα.»

2. Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου ότι οι κάτωθι πιστώσεις συνιστούν εισόδημα αγνώστου πηγής. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ.4 Ν.4174/2013.

«Στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή, κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 παρ.4 Ν.4174/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής τις κάτωθι πιστώσεις με α/α. /09-05-2013, /09-05-2013, /02-01-2015, /22-05-2014, /20-06-2014, /17-07-2014, /18-07-2014, /18-07-2014, /18-08-2014, /12-09-2014, /10-10-2014, /07-11-2014, /05-12-2014 και /30-12-2014 και τούτο διότι, επιφυλάσσομαι παντός νομίμου δικαιώματος μου, να προσκομίσω δια Υπομνήματος μου, ενώπιον Υμών, στοιχεία, ήτοι έγγραφα τα οποία θα τεκμηριώνουν τον εν λόγω ισχυρισμό μου.»

Ο προσφεύγων στη συνέχεια κατέθεσε Υπόμνημα στην Υπηρεσία μας, το οποίο έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ, με το οποίο προβάλλει πρόσθετους λόγους επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αιτούμενος την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στο εν λόγω Υπόμνημα αναφέρονται τα εξής:

«Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου ότι οι πιστώσεις με α/α.,,, και συνιστούν εισόδημα αγνώστου πηγής. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013.

Στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή, κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής την πίστωση με α/α. 63 στις 06-10-2014 ποσού 79.972,00 Ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις εμέ, ποσό ύψους 39.986,00] με αιτιολογία «.....» στον υπ' αριθμ. κοινό με την λογαριασμό μου της τράπεζας «.....», και ότι αποτελεί «*αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας μου*» και τούτο, διότι, το εν λόγω ποσό αποτελεί μεταφορά από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό που διατηρεί η ως άνω στην τράπεζα της «.....». Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζω και επικαλούμαι αντίγραφα των σχετικών παραστατικών μεταφοράς των ως άνω τραπεζών «.....» και «.....» (**ΣΧΕΤ. 1, 2**). Κατά συνέπεια, η εν λόγω μεταφορά, αφορά χρηματικό ποσό που ανήκει στην συνδικαιούχο του ως άνω λογαριασμού μου,

Επίσης, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή, κατά προδήλως εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013 έκρινε ως εισόδημα αγνώστου πηγής τις πιστώσεις με α/α,,,,,,,, και στον υπ' αριθμ. λογαριασμό μου της τράπεζας «.....» και ότι αποτελούν «*αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας μου*», και τούτο, διότι, τα εν λόγω ποσά αποτελούν σύνταξη που λαμβάνω από το Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζω και επικαλούμαι σχετική επιστολή της τράπεζας «.....» στην οποία βεβαιώνεται η αιτιολογία των εν λόγω πιστώσεων (**ΣΧΕΤ. 3**) καθώς και σχετικές επιστολές του φορέα σύνταξης του προς εμένα από τις οποίες προκύπτει ότι στον ανωτέρω λογαριασμό μου ελάμβανα ποσά σύνταξης (**ΣΧΕΤ. 4**). Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω κινήσεις σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν αδικαιολόγητες καταθέσεις και κατ' επέκτασιν φορολογητέο μου εισόδημα.»

Επειδή, στην παρ.3 του άρθρου 48 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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013**:

«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, στο **άρθρο 39 του Ν. 4174/2013** ορίζονται τα εξής:

«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, 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...».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 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.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.».

Επειδή, στο με Αρ. Πρωτ. **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας.» αναφέρεται:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα :

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.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

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.).

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.

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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 .».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις του 2013 με α/α 38 στις 16/5/2013 ποσού 79.972,00 ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις αυτόν, **ποσό ύψους 39.986,00 ευρώ**], **με α/α 62** στις 20/8/2013 ποσού 119.972,00 ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις αυτόν, **ποσό ύψους 59.986,00 ευρώ**], **με α/α 65** στις 04/9/2013 ποσού 79.972,00 ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις αυτόν, **ποσό ύψους 39.986,00 ευρώ**], καθώς και **οι πιστώσεις του 2014 με α/α 4** στις 10/1/2014 ποσού 119.972,00 ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις αυτόν, **ποσό ύψους 59.986,00 ευρώ**] και **με α/α 63** στις 06/10/2014 ποσού 79.972,00 ευρώ [από το οποίο ποσό, κατόπιν επιμερισμού αυτού από τον έλεγχο, αναλογεί εις αυτόν, **ποσό ύψους 39.986,00 ευρώ**], με αιτιολογία «.....» στον υπ' αριθμ. κοινό με την λογαριασμό του της τράπεζας «.....», αποτελεί μεταφορά από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό που διατηρεί η ως άνω στην τράπεζα της «.....». Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζει και επικαλείται αντίγραφα των σχετικών παραστατικών μεταφοράς των ως άνω τραπεζών «.....» και «.....». Κατά συνέπεια, η εν λόγω μεταφορά, αφορά χρηματικό ποσό που ανήκει στην συνδικαιούχο του ως άνω λογαριασμού,

..... και δεν αποτελεί εισόδημα του ιδίου αγνώστου πηγής όπως εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίστηκαν όλα τα ανωτέρω δικαιολογητικά, τόσο της τράπεζας «.....» όσο και της τράπεζα της «.....», που αποδεικνύουν τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δηλαδή οι εν λόγω πιστώσεις είναι εμβάσματα, τα οποία αφορούν αποκλειστικά την συνδικαιούχο του λογαριασμού και ως εκ τούτου δεν αποτελούν εισόδημα του ιδίου αγνώστου πηγής όπως εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για τις συγκεκριμένες πιστώσεις πρέπει να γίνει δεκτός και **να αφαιρεθεί ποσό ύψους 139.958,00 ευρώ** από το αρχικώς προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα του προσφεύγοντος που χαρακτηρίστηκε προσαύξηση περιουσίας **για το έτος 2013**, όπως επίσης **να αφαιρεθεί ποσό ύψους 99.972,00 ευρώ** από το αρχικώς προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα του προσφεύγοντος που χαρακτηρίστηκε προσαύξηση περιουσίας **για το έτος 2014**.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α,,,,,,,,, και στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του της τράπεζας «.....» αποτελούν σύνταξη που λαμβάνει από το Προς απόδειξη αυτού, προσκομίζει και επικαλείται σχετική επιστολή της τράπεζας «.....» στην οποία βεβαιώνεται η αιτιολογία των εν λόγω πιστώσεων καθώς και σχετικές επιστολές του φορέα σύνταξης του προς αυτόν από τις οποίες προκύπτει ότι στον ανωτέρω λογαριασμό του ελάμβανα ποσά σύνταξης.

Επειδή, οι ανωτέρω πιστώσεις που επικαλείται ο προσφεύγων αφορούν το έτος 2014. Πράγματι, για τις ανωτέρω πιστώσεις, εκτός αυτής με α/α 45, από την επιστολή της τράπεζας «.....» καθώς και από τις σχετικές επιστολές του φορέα σύνταξης του προς τον προσφεύγοντα, προκύπτει το αληθές του ισχυρισμού του, ότι αυτές αποτελούν σύνταξη που λαμβάνει από το Ως εκ τούτου, δεν αποτελούν εισόδημα αγνώστου πηγής οι πιστώσεις του έτους 2014 με α/α,,,,,,,,, και στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του προσφεύγοντος της τράπεζας «.....» **συνολικού ποσού ύψους 4.577,83 ευρώ**, το οποίο πρέπει να αφαιρεθεί από το αρχικώς προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα του προσφεύγοντος που χαρακτηρίστηκε προσαύξηση περιουσίας **για το έτος 2014**.

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπόλοιπες πιστώσεις, που ο έλεγχος χαρακτήρισε ως αγνώστου πηγής, δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό και βάσει των ανωτέρω αναλυτικά προεκτεθέντων οι προσβαλλόμενες πράξεις υπ' αριθμ...../2019 για το οικονομικό έτος 2014 και υπ' αριθμ./2019 για το φορολογικό έτος 2014 πρέπει να τροποποιηθούν ως εξής:

**Τροποποίηση της Υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού
Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2014**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Δήλωσης	Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	4.098,25	6.896,86	2.798,61
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	7.075,91	34.578,91	27.503,00
Φόρος που αναλογεί	2.249,57	11.745,35	9.495,78
Συμπλ. Φόρος	126,75	170,03	43,28
Εκπτώσεις	-100,40	-100,40	-----
Προκαταβολή φόρου προηγούμενου οικ. έτους	-1.421,11	-1.421,11	
Υπόλοιπο	854,81	10.393,87	9.539,06
Πλέον προκαταβολή φόρου επόμενου φορ. έτους	1.206,58	1.206,58	-----
Χαρτόσημο	126,75	213,30	86,55
ΟΓΑ	25,35	42,66	17,31
Εισφορά αλληλεγγύης	154,60	843,57	688,97
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	.....
Πλέον πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	----	4.769,53	4.769,53
Πλέον τόκοι αρθ.53 ΚΦΔ 72Χ0,73%=52,56%	-----	5.013,73	5.013.73
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	1.246,00	1.246,00	-----
Σύνολο για καταβολή	4.864,09	24.979,24	20.115,15

**Τροποποίηση της Υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού
Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους 2014**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Δήλωσης	Απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	3.448,50	3.962,76	514,26
Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους	856,27	856,27	-----
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	5.080,68	7.132,07	2.051,39
Σύνολο	9.385,40	11.951,05	2.565,65
Φόρος που αναλογεί	1.828,75	2.582,84	754,09
Φόρος που παρακρατήθηκε	-128,46	-128,46	-----
Προκαταβολή φόρου προηγούμενου οικ. έτους	-1.206,58	-1.206,58	-----
Υπόλοιπο	493,71	1.247,80	754,09
Πλέον προκαταβολή φόρου επόμενου φορ. έτους	726,54	726,54	-----
Εισφορά αλληλεγγύης	154,60	154,60	-----
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	-----
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80	1.619,80	-----
Υπόλοιπο	4.244,65	4.998,74	754,09
Πλέον πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	----	226,23	226,23
Σύνολο για καταβολή	4.244,65	5.224,97	980,32

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού

Διαφορά φόρου	9.539,06 €
Χαρτόσημο	86,55 €
ΟΓΑ	17,31 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	4.769,53 €
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	5.013,73 €
Διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης	688,97 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.115,15 €

Β) Υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού

Διαφορά φόρου	754,09 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	226,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	980,32 €

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.