



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 14/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1743

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 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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

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 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 29-01-2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με Α.Φ.Μ. κατοίκου , περιοχή «.....» , κατά των:

α) με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2013-31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,

- β) με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2014-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
- γ) με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2014-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
- δ) με αριθμό/2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 του ν. 4337/2015 Φορολογικού Έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2014-31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά
5. Την: α) με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
- β) με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
- γ) με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
- δ) με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 του ν. 4337/2015 Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά,
7. Το υπ' αριθ. πρωτ./20, ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/2020 έγγραφο «Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις», βάσει της με αριθ./2020 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29-01-2020 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 τις υπ' αριθμ. Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.:

- α) με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 7.148,26 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 7.397,34 €, πλέον διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης 1.070,58 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 15.616,18 €
- β) με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 9.397,18 €, πλέον πρόστιμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.819,15 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 1.331,31 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 13.547,64 €

γ) με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 15,59 €, πλέον πρόστιμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 4,68 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 20,27 €.

δ) με την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 του ν. 4337/2015 Φορολογικού Έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 € λόγω μη έκδοσης δύο (2) στοιχείων.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 27-12-2019 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. και μερικού ελέγχου προσδιορισμού προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων ελεγχόμενης περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2014, οι οποίες συντάχτηκαν κατόπιν της εντολής με αριθμό/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

Ο ελεγχόμενος συμπεριλήφθηκε στις υποθέσεις προς έλεγχο στρατηγικού στόχου 2019 λόγω σημαντικής προσαύξησης περιουσίας κατά τα έτη 01/01/2013 – 31/12/2014 όπως προέκυψε από τα δεδομένα που διατηρεί η φορολογική αρχή. Ο προσφεύγων δεν υποχρεούταν στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων κατά την περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 διότι λειτουργούσε ως αγρότης ειδικού καθεστώτος. Εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. την 24/02/2014.

Ελέγχθηκαν τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και των συνδικαιούχων μέσω του «Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας» για την ελεγχόμενη περίοδο και ζητήθηκε από τον ελεγχόμενο με το υπ' αριθ. πρωτ./2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 να προσκομίσει στοιχεία σχετικά με τις Πρωτογενείς Καταθέσεις που προέκυψαν.

Μετά την αξιολόγηση των στοιχείων και αιτιολογήσεων του ελεγχόμενου, ο έλεγχος διαπίστωσε ανακρίβεια δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 για την χρήση 2013 και του ν. 4172/2013 για την χρήση 2014. Συγκεκριμένα, διαπίστωσε ότι συντρέχει εφαρμογή διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 για το ποσό των 27.940,00 € για την χρήση 2013 και της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 για το ποσό των 36.019,40 € για τη χρήση 2014 (προσαύξηση περιουσίας). Επίσης, για την χρήση 2013 διαπιστώθηκε ότι δεν δηλώθηκε ποσό 5.067,34 € το οποίο αφορά Ενιαίο Επίδομα Στήριξης Τέκνων και Αγροτικές Ενισχύσεις – Αποζημιώσεις ΕΛΓΑ. Για την χρήση 2014 διαπιστώθηκε μη έκδοση δύο (2) στοιχείων καθαρής αξίας 247,25 € και Φ.Π.Α. 32,75 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους εξής λόγους:

Εσφαλμένη εφαρμογή των νομοθετικών διατάξεων και εγκυκλίων περί προσαύξησης περιουσίας (αρθ. 48 παρ. 3 Ν.2238/1994, αρθ. 21 παρ. 4 Ν.4172/2013 και αρθ. 39 Ν.4174/2013, ΔΕΑΦ Α'1144110/2015, ΠΟΛ 1175/2017) – αναλυτική αντίκρουση θέσεων ελέγχου.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. 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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α. Κάλυψη καταθέσεων από προγενέστερες αναλήψεις – Πίνακας διαθεσίμων μετρητών

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, ορίζεται: «3. 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, στην παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:«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, σύμφωνα με το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ.: «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, όπως ορίζει το με αρ. Πρ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε.: 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, σπία, 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 προσαύξησης 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 στην παρ. 8. 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 μη 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. Δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για τη 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 ενώ και η πλέον πρόσφατη ΠΟΛ.1175/2017 επαναλαμβάνει ότι «Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πιστώσεις ποσού 24.240,00 € για τη χρήση 2013 και ποσού 38.430,00 € για τη χρήση 2014 καλύπτονται από προγενεστέρες αναλήψεις του προσκομίζει πίνακα διαθεσίμων μετρητών της ελεγχόμενης περιόδου. Καθώς ο πίνακας αυτός δεν είναι δυνατό να ελεγχθεί από την υπηρεσία μας λόγω μη δυνατότητας πρόσβασης στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου, με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή, Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία.

Ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις αναλήψεις που επικαλείται ο προσφεύγων στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή και εξαίρεσε από αυτές:

1. Τις αναλήψεις που πραγματοποιούνται από τον λογαριασμό της διότι στην παράγραφο 1.Γ. του υπ' αρ./2019 υπομνήματος του ελεγχόμενου αναφέρεται ότι: «Ο λογαριασμός ανήκει στους γονείς μου (συνταξιοδοτικός)...». Για τον λόγο αυτό ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι οι αναλήψεις με REC ID 6611, 6677, 6725, 6787, 6847, 6927, 7060, 7111, 7164 και 7219 επανακατατέθηκαν από τον ελεγχόμενο
2. Τις αναλήψεις που αφορούν τα REC ID 7702 ΚΑΙ 7703 με αιτιολογία συναλλαγής διότι αφορούν πληρωμές εξόδων του ελεγχόμενου και δεν μπορούν να αποτελούν προϊόν επανακατάθεσης.
3. Τις αναλήψεις με REC ID 6634, 6736, 6806, 7012, 7143, 7365, 7424, 7589 διότι έχουν αντιστοιχισθεί από τον έλεγχο με τις καταθέσεις με REC ID 6635, 6731, 6732, 6812, 7011, 7150, 7368, 7425, 7590 και ως εκ τούτου δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη για τις επανακαταθέσεις που επικαλείται ο ελεγχόμενος.
4. Την κατάθεση με REC ID 7024 με αιτιολογία συναλλαγής διότι αποτελεί ονομαστική και δεν μπορεί να θεωρηθεί επανακατάθεση του ελεγχόμενου.

Με το υπ' αριθ. πρωτ./20, ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 έγγραφο «Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις» της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, ο έλεγχος αιτιολογεί για την χρήση 2013, πιστώσεις ποσού 18.390,00 € και για την χρήση 2014 πιστώσεις ποσού 34.072,72 € καθώς δικαιολογούνται ως προϊόν επανακατάθεσης.

Β. Αναφορικά με τη με αριθ./2013 πίστωση χρηματικού ποσού ύψους 4.094,00 €

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται 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.

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

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση στον λογαριασμό του αφορά κατάθεση της υπ' αριθ./2013 επιταγής ποσού 4.094,00 €, έκδοσης Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει αντίγραφο του σώματος της επιταγής και του υπ' αριθ./2013 Τιμολογίου (για την αγορά αγροτικών προϊόντων) της ανωτέρω εταιρίας (σχετικά 1α και 1β). Επειδή από τα τραπεζικά δεδομένα δεν προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί κατάθεση επιταγής και από το αντίγραφο της επιταγής δεν προκύπτει το πρόσωπο σε διαταγή του οποίου έχει εκδοθεί η επιταγή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός ως αβάσιμος.

Γ. Αναφορικά με τη με αριθ. μεταφορά χρηματικού ποσού ύψους 4.000 €

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1095/2011 με θέμα: «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010» ορίζεται:

«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, η εν λόγω πίστωση στον λογαριασμό αφορά κατάθεση η οποία έχει πραγματοποιηθεί την 06/12/2013 από συγγενή του προσφεύγοντος (σχετ. 2). Επειδή ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ο συγγενής του,, κατέθεσε στον ελεγχόμενο λογαριασμό το ποσό των 4.000,00 € ως χρηματική διευκόλυνση. Ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν γίνεται δεκτός καθώς δεν αποδεικνύεται με γραπτή συμφωνία μεταξύ των δύο μερών ούτε προσκομίζονται τραπεζικές κινήσεις οι οποίες αποδεικνύουν την επιστροφή του εν λόγω ποσού στον καταθέτη.

Δ. Η ΠΙΣΤΩΣΗ 200,00 € ΣΤΟΝ «ΚΑΤΑΘΕΣΗ»

Επειδή, στην υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση του ΣΤΕ αναφέρεται ότι:

(Α) Ως “εισόδημα” κατά τις διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσδοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο – 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 δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ’ εξαίρεση, να αντισταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη

αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)

Επειδή, ο έλεγχος μετά την αξιολόγηση των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντος έκρινε ότι ποσά μικρότερα των 190,00 € δεν χρήζουν διερεύνησης. Επειδή, η συγκεκριμένη κατάθεση δεν πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο ώστε να αιτιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του αλλά είναι ονομαστική, είναι γνωστός δηλαδή στον προσφεύγοντα ο καταθέτης. Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχείο, όπως επιφυλάχθηκε με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ώστε να αποδείξει ότι το εν λόγω ποσό έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου λόγω ειδικής διάταξης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, περιοχή «.....» και ειδικότερα:

- α) Την τροποποίηση της υπ' αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014
- β) την τροποποίηση της υπ' αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014
- γ) την επικύρωση της υπ' αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014 και
- δ) την επικύρωση της υπ' αριθμό/2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 του ν.4337/2015 Φορολογικού Έτους 2014.

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

Α) Υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	19.980,23	47.920,23	29.530,23	9.550,00
	της συζύγου	9.368,18	8.206,80	8.206,80	-1.161,38
Φόρος κλίμακας	του υπόχρεου	4.395,65	11.660,05	6.878,65	2.483,00
	της συζύγου	936,82	820,68	820,68	-116,14
Μείωση του φόρου	του υπόχρεου	2.100,00	2.100,00	2.100,00	-
	της συζύγου				-
Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα		8.520,00	8.520,00	8.520,00	-
Φόρος από ακίνητα		255,60	255,60	255,60	-
Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί		1.488,35	1.488,35	1.488,35	-
Υπόλοιπο φόρου		1.999,72	9.147,98	4.366,58	2.366,86
Προκαταβολή φόρου		655,83	655,83	655,83	-
Συμβ/να ποσά		203,04	203,04	203,04	
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο ανακρίβειας			7.397,34	2.410,17	2.410,17
Εισφορά ΕΛΓΑ		33,89	33,89	33,89	-
Εισφορά Αλληλ.		348,91	1.419,49	539,91	191,00
Καταλογιζόμενο ποσό		3.241,39	18.857,57	8.209,41	4.968,03

Β) Υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικού Έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	20.762,17	57.028,82	22.956,10	2.193,93
	της συζύγου	10.146,08	10.146,08	10.146,08	-
Φόρος κλίμακας	του υπόχρεου	4.336,94	13.734,12	4.907,36	570,42
	της συζύγου	1.116,07	1.116,07	1.116,07	-
Μείωση του φόρου	του υπόχρεου				
	της συζύγου	2.100,00	2.100,00	2.100,00	-
Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί		2.571,69	2.571,69	2.571,69	-
Υπόλοιπο φόρου		781,32	10.178,50	1.351,74	570,42
Προκαταβολή φόρου		46,45	46,45	46,45	-
Συμβ/να ποσά		203,04	203,04	203,04	

Πρόσθετος φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (προ ν.4337/2015) 30%			2.819,15	171,13	171,13
Εισφορά Αλληλ.		334,75	1.666,06	378,63	43,88
Διαφορά συμψηφισμού		4,45	4,45	4,45	-
Καταλογιζόμενο ποσό		1.361,11	14.908,75	2.146,54	785,43

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ.θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Γ) Υπ' αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και

Καταλογιζόμενο ποσό **20,27 €**

Δ) Υπ' αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 του ν.4337/2015 Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά .

Καταλογιζόμενο ποσό **500,00 €**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.