



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30.09.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1509

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την από **29/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., **με ΑΦΜ** ..., κατά: **α)** της υπ' αριθ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, **β)** της υπ' αριθ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, και **γ)** της υπ' αριθ. .../**30-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος (αρ.4 Ν.2523/97) διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **με ΑΦΜ** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../**30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 5.672,05€, πρόσθετος φόρος (πρόστιμο αρ.58 & 53 του Ν.4174/2013) ποσού 5.866,43€, εισφορά αλληλεγγύης ποσού 565,62€, δη σύνολο φόρου 12.104,10€, κατόπιν διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από γνωστή πηγή άλλα άγνωστη αιτία ύψους 22.000,00€ βάσει του αρ.48 παρ.3 του Ν.2238/1994.

Με την υπ' αριθ. .../**30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 8.830,80€, πρόσθετος φόρος (πρόστιμο αρ.58 του Ν.4174/2013) ποσού 4.415,40€, εισφορά αλληλεγγύης ποσού 608,14€, δη σύνολο φόρου 13.854,34€, κατόπιν διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή και αιτία ύψους 25.864,96€, βάσει του αρ.21 παρ.4 του Ν.4172/2013, καθώς και αποκρυσθασ ύλης ύψους 1.170,00€.

Με την υπ' αριθ. .../**30-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (αρ. 4 Ν.2523/97), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη αναγραφής στην οικεία υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος των σχετικών δεδομένων με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του αρ.17 του Ν.2238/1994 για τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στην από 30/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου

φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../14-02-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. .../17-12-2018 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, με το οποίο απεστάλη στην Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης η με αρ. φακέλου .../2018 υπόθεση με την από 07/12/2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου.

Ειδικότερα, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε τόσο στα βιβλία και στοιχεία, όσο και στα δηλωθέντα εισοδήματά του καθώς και της ανάλυσης της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας για το υπό κρίση χρονικό διάστημα, διαπιστώθηκαν τα εξής:

ΕΤΟΣ 2013

α) Πρωτογενείς καταθέσεις χρηματικών ποσών προερχόμενες από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ως ακολούθως:

A/A	ΧΡΗΣ Η	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
28	2013	/ 017-017	GR...		16/01/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
29	2013	... / 017-017	GR...	1	15/02/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
30	2013	... / 017-017	GR...	1	15/03/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
31	2013	... / 017-017	GR...	1	15/04/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
32	2013	... / 017-017	GR...	1	13/05/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
33	2013	... / 017-017	GR...	1	17/06/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
34	2013	... / 017-017	GR...	1	17/07/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
35	2013	... / 017-017	GR...	1	13/08/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		800,00
36	2013	... / 017-017	GR...	1	16/09/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		800,00
38	2013	... / 017-017	GR...	1	16/10/2013 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗ ΤΩΝ		700,00
ΣΥΝΟΛΟ								7.200,00

Μετά την παροχή εξηγήσεων από τον προσφεύγοντα κατά το άρθρο 14 του Ν.4174/2013, συγκεκριμένα ότι τα παραπάνω ποσά αποτελούν καταθέσεις από μισθωτές ΤΑΞΙ ιδιοκτησίας του

ιδίου, ο έλεγχος απεφάνθη ότι πρόκειται για ποσά προερχόμενα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος που έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί.

και **β)** προσαύξηση περιουσίας από πρωτογενή κατάθεση χρηματικού ποσού που προέρχεται από γνωστή πηγή αλλά από άγνωστη αιτία σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, ως ακολούθως:

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
37	2013	... (...)/017-028	GR...	1	24/09/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	22.000,00

Η φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη μετά τον προσδιορισμό των πρωτογενών καταθέσεων, σύγκρινε αυτές με τα εισοδήματα του προσφεύγοντος όπως είχαν δηλωθεί στην φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2014:

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (σε €)					
ΧΡΗΣΗ	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ Δ.Φ.Ε. κ Φ.Π.Α	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΠΗΓΗΣ & ΑΙΤΙΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΓΝΩΣΤΗΣ ΠΗΓΗΣ ΑΛΛΑ <u>ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΑΙΤΙΑΣ</u>	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
2013	19.648,43	7.200,00	12.448,43	-22.000,00	22.000,00

ΕΤΟΣ 2014

α) Πρωτογενείς καταθέσεις χρηματικών ποσών που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ως ακολούθως:

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος Δικ/χων λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ
39	2014	.../ 017-017	GR...	1	15/01/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
40	2014	.../ 017-017	GR...	1	11/02/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
41	2014	... / 017-017	GR...	1	25/02/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	515,00
42	2014	.../ 017-017	GR...	1	14/03/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
43	2014	.../ 017-017	GR...	1	18/03/2014 00:00	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	ΜΙΣΘΩΣΗ ... 03/2014	515,00
44	2014	.../ 017-017	GR...	1	19/03/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	... Α..	448,05
45	2014	.../ 017-017	GR...	1	19/03/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	... Α..	448,05

46	2014	.../ 017-017	GR..	1	19/03/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	... ΤΠΥ ..	515,00
47	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	09/04/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	448,05
48	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	11/04/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00
49	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	15/04/2014 00:00	ΛΠΚ ΕΝΤΟΛΗ ΜΕΤ.ΠΟΣΟΥ		515,00
50	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	12/05/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
51	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	11/06/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	... ΤΠΥ ΝΟ .../5-5-14	535,15
52	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	13/06/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		700,00
53	2014	... / 017-017	GR..	GR..	15/07/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	700,00
54	2014	... / 017-017	GR..	GR..	30/07/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	438,00
55	2014	... / 017-017	GR..	GR..	30/07/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		810,00
56	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	19/08/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...Σ	700,00
57	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	29/08/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	438,00
58	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	29/08/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.550,00
59	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	29/08/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		26.578,00
60	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	31/10/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		350,00
61	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	28/11/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		420,00
62	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	03/12/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		435,00
63	2014	.../ 017-017	GR..	GR..	03/12/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		690,00

ΣΥΝΟΛΟ

41.348,30€

Η φορολογική αρχή αφαιρώντας από τις ανωτέρω πρωτογενείς καταθέσεις τα δηλωθέντα (στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος) εισοδήματα του προσφεύγοντος, προσδιόρισε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία βάσει του αρ. 21 παρ.4 του Ν.4172/2013, ως κάτωθι:

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (σε €)				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ Δ.Φ.Ε. κ Φ.Π.Α	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΓΝΩΣΤΗΣ ΠΗΓΗΣ & ΑΙΤΙΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
2014	15.483,34	41.348,30	-25.864,96	25.864,96

και **β)** από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις εσόδων-πελατών του φορολογικού έτους 2014, διαπιστώθηκε απόκλιση εσόδων ύψους 1.170,00€ (αποκρυβείσας ύλη), η οποία αφορά συναλλαγές του προσφεύγοντος με την εταιρία με την επωνυμία «...Α.Ε.» με ΑΦΜ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τους παρακάτω λόγους:

- 1)** Μη νόμιμες οι προσβαλλόμενες εκδοθείσες κατά παράβαση των σχετικών διατάξεων περί προσαύξησης της περιουσίας, νόμω και ουσία αβάσιμα τα πορίσματα ελέγχου. Αποδεδειγμένη η προέλευση χρημάτων που αφορούν τις τραπεζικές καταθέσεις που ο έλεγχος θεωρεί ως πρωτογενείς και συγκεκριμένα:

ΧΡΗΣΗ 2013

α) Η τραπεζική επιταγή ποσού 22.000,00€ που κατατέθηκε στις 24/09/2013 στον λογαριασμό του στην Τράπεζα ..., εκδόθηκε από τον θείο του ... (αδερφό της μητέρας του) και αφορούσε επιστροφή χρηματικής διευκόλυνσης που παρείχε σε αυτόν, αφενός κατά το έτος 2010 προκειμένου να καλύψει τα ιατρικά του έξοδα και λοιπά έξοδα διαβίωσης και αφετέρου το 2011 προκειμένου να καλύψει τη συμμετοχή του για το σχηματισμό κεφαλαίου ποσού 12.000,00€ σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης που συστήσανε με τον προσφεύγοντα.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

β) Η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας ποσού 25.864,96€ από πρωτογενείς καταθέσεις αγνώστου πηγής και αιτίας, προέρχεται κυρίως από καταθέσεις του ιδίου στον υπ'αρ. GR... λογαριασμό της Τράπεζας ... για την αποπληρωμή δόσεων δανείου στην εν λόγω Τράπεζα και εν τέλει στις 29/08/2014 με την κατάθεση του ποσού των 26.578,00€ στην εξόφληση του και δικαιολογείται διότι διέθετε σε μετρητά σημαντικά κεφάλαια από προηγούμενες αναλήψεις και συγκεκριμένα από τον υπ'αρ.... λογαριασμό της ... Τράπεζας κατά το έτος 2011 προέβην σε αναλήψεις ποσού 65.000,00€ και κατά το έτος 2012 σε αναλήψεις ποσού 25.000,00€ και

γ) Οι υπό κρίση πιστώσεις προέρχονται από εισοδήματα προηγούμενων ετών, σύμφωνα με τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου των δέκα τελευταίων ετών το διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση κατά τα έτη 2013 και 2014 ανέρχεται σε 222.100,18€ και 220.859,49€ αντίστοιχα.

- 2)** Πλημμέλειες του διενεργούμενου ελέγχου ως προς την απόδειξη της τέλεσης από μέρους του της φορολογικής παράβασης, έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας ελέγχου, παραβίαση αρχής αναλογικότητας και προστατευμένης εμπιστοσύνης διοικούμενου.
- 3)** Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου εισοδήματος του άρθρου 4 του ν.2523/97 όταν έχει επιβληθεί πρόσθετος φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι: « **1.** Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό. **2.** Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ... Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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 το **άρθρο 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «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 ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1095/29-4-2011** ορίζεται ότι: «**1.** Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.» **2.** Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις

νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. **3.** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. **8.** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.... **11.** Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή, σύμφωνα με το **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας και συγκεκριμένα αναφέρονται τα εξής: «Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19 του ν. 2238/1994, καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συννοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλάγεί από το φόρο. 2. Με την 1037965/356/0012/ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με

την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. 3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013...Β' Προσαύξηση περιουσίας.....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. 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι

δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: « 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...

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση

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

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την **υπ' αριθ. 884/2016** απόφαση του ΣΤΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον

φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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».

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Έτος 2013

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα δικαιολογητικό που να αποδεικνύει την προγενέστερη (κατά το έτος 2010) καταβολή χρηματικού ποσού, στον κ. ... (θείο του), όπως ισχυρίζεται, ποσού 10.000,00€ προκειμένου να καλύψει τα ιατρικά του έξοδα, π.χ. ιδιωτικό συμφωνητικό δανείου, ούτε τη διάθεση ποσού 12.000,00€ για την κάλυψη της συμμετοχής του θείου του στον σχηματισμό κεφαλαίου σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης που συστήσανε κατά το 2011.

Επειδή, ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και 2012 δεν συμπεριέλαβε στον αντίστοιχο κωδικό το ποσό των 10.000,00€ και 12.000,00€ αντίστοιχα ως χορήγηση δανείου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.δ' του άρθρου 17 του Ν.2238/94.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς η ως άνω κατάθεση ύψους 22.000,00€ στις 24/09/2013 σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στην τράπεζα ... κρίθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή ως πρωτογενής γνωστής προέλευσης και άγνωστης αιτίας και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του ως προς αυτή απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Έτος 2014

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό πιστώσεων που κρίθηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία ύψους 25.864,96€ του έτους 2014, προέρχεται κυρίως από καταθέσεις του ιδίου στον υπ'αρ. GR... λογαριασμό της Τράπεζας ... για την αποπληρωμή δόσεων δανείου στην εν λόγω Τράπεζα και εν τέλει στις 29/08/2014 με την κατάθεση του ποσού των 26.578,00€ στην εξόφληση του, δικαιολογείται από εισοδήματα προηγούμενων ετών και προς επίρρωση του ισχυρισμού του κατέθεσε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου των δέκα τελευταίων ετών, σύμφωνα με τον οποίο το διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση κατά τα έτη 2013 και 2014 ανέρχεται σε 222.100,18€ και 220.859,49€ αντίστοιχα.

Επειδή, με την αριθ. ... σύμβαση καταναλωτικού δανείου της Τράπεζας ... αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων έλαβε δάνειο ύψους 50.000,00 € και ότι η πληρωμή του εν λόγω δανείου γίνεται με αυτόματη χρέωση του υπ'αρ. GR... λογαριασμού της Τράπεζας

Επειδή, από την επισκόπηση των στοιχείων του φακέλου, τον ανωτέρω πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου οικονομικών ετών 2007-2013 και τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι το διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση του προσφεύγοντος και της συζύγου του στις 31/12/2013, ανέρχεται σε 101.700,72€.

Επειδή, η υπηρεσία μας απέστειλε το με **αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2020 ΕΜΠ/17.09.2020** έγγραφο παροχής πληροφοριών στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, προκειμένου να μας γνωστοποιήσει τα υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων και επενδυτικών προϊόντων του προσφεύγοντος και της συζύγου του με ημερομηνία 31/12/2013.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με το **υπ' αριθ. πρωτ. .../30-09-2020** έγγραφό της, απαντώντας, μας γνωστοποίησε ότι τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων και λοιπών επενδυτικών προϊόντων του προσφεύγοντος και της συζύγου του την 31/12/2013 ανέρχονταν σε 7.936,40€.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2014 καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας από πρωτογενείς καταθέσεις χρηματικών ποσών που προέρχονται από άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.4 του ν.4174/2013, το ποσό των **25.864,96€**, από το οποίο το ποσό των **4.824,30€** αφορά ονομαστικές καταθέσεις τρίτων προσώπων, τις οποίες δεν αιτιολόγησε ο προσφεύγων και ως εκ τούτου οι πιστώσεις που δύναται να δικαιολογηθούν με το

διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση του προσφεύγοντος και της συζύγου του από το εισόδημα προηγούμενων ετών ανέρχονται σε **21.040,66€** (25.864,96€-4.824,30€).

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά το έτος 2014 είχε διαθέσιμο κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος και κατά συνέπεια την δυνατότητα πραγματοποίησης των υπό κρίση (πρωτογενών) καταθέσεων ύψους **21.040,66€** που από τον έλεγχο θεωρήθηκαν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, για την αποπληρωμή του δανείου του καθώς το εναπομένειαν προς ανάλωση κεφάλαιο αυτού και της συζύγου του την 31.12.2013, ύψους **101.700,72 ευρώ**, ξεπερνά κατά πολύ το ποσό των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων και λοιπών επενδυτικών προϊόντων τους, κατά την 31.12.2013 (**7.936,40€**).

Κατόπιν των ανωτέρω το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 επαναπροσδιορίζεται δια της παρούσας απόφασης, ως κάτωθι:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης – δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου υ	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	2.280,00	2.764.50	2.280.00	2.764.50	2.280,00	2.764.50	-
Τόκοι – Μερίσματα - Δικαιώματα	1,94	1,46	1,94	1,46	1,94	1,46	-
Επιχειρηματική δραστηριότητα	1.123,88	-	28.124,84	-	7.118,18	-	5.994,30
Αγροτ επιχειρημ. δραστηριότητα							
Μισθωτή Εργασία – Συντάξεις							
Υπεραξίας μεταβίβασης κεφαλαίου							
Προσαύξηση περιουσίας (αρ. 21 Ν. 4172/2013)							
Συνολικό εισόδημα	3.405,82	2.765,96	30.406,78	2.765,96	9.400,12	2.765,96	5.994,30
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	3.405,82	2.765,96	30.406,78	2.765,96	9.400,12	2.765,96	5.994,30
Απαλλασσόμενα επιχειρημ.δραστηριότητας	80,01		80,01		80,01		
Συνολικό εισόδημα	3.485,83	2.765,96	30.486,79	2.765,96	9.480,13	2.765,96	5.994,30

Τεκμαρτό εισόδημα	3.485,83	2.765,96	4.072,88	4.800,00	4.072,88	4.800,00	-
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	-	-	30.406,78	-	-	-	-
Ποσό εισφοράς	-	-	608,14	-	-	-	-

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρ.4 του ν.2523/97** ορίζεται ότι: «1.Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρ.72 παρ.48 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997...».

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της από **29-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **με ΑΦΜ** ... και συγκεκριμένα:

Α. Την επικύρωση της υπ' αρ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

Β. Την τροποποίηση της υπ' αρ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

Γ. Την ακύρωση της αρ..../2019 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος (αρ.4 ν.2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

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

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	5.672,05€
Πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	5.866,43€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	565,62€
Σύνολο φόρου για καταβολή	12.104,10€

Υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος (αρ.4 ν.2523/97) διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013.

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό προστίμου	300,00€	0,00€

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Εισοδήματα 01/01/2014— 31/12/2014		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Υπόχρεου	3.405,82	30.406,78	27.000,96	9.400,12	5.994,30
	Της συζύγου	2.765,96	2.765,96	-	2.765,96	-
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	1.730,44	-	-	-	-
Χρεωστικό ποσό		-	7.100,36	8.830,00	165,57	1.896,21
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		72,00	72,00	-	72,00	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		14,40	14,40	-	14,40	-
Πρόστιμο αρ. 58 Ν. 4174/2013		-	4.415,40	4.415,40	948,00	948,10
Εισφορά Αλληλεγγύης		-	608,14	608,14	-	-
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	-	650,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		308,00	308,00	-	308,00	-
Διαφορά συμψηφισμού		22,81	22,81	-	22,81	-
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		708,85	708,85	-	708,85	-
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		-	13.854,34	13.854,34	2.844,31	2.844,31

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου κ.λπ. φορολογικού έτους 2014, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.