



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/09/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1505

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aae.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), 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 Β' 968/2017) 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) 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 23/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθμ. /19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23/01/2020** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./**19-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2014, φόρος ποσού 7.143,58€, πρόσθετος φόρος ποσού 2.143,07€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 432,94€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 9.719,59€, κατόπιν διαπίστωσης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος ύψους 21.647,21€, με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα την έμμεση τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στο φορολογικό έτος 2014 από τη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, με βάση την ΑΔΑ: 67ΩΑ46ΜΠ3Ζ7ΛΙ/ΑΡ.ΠΡΩΤ. **A.1293/23-07-2019** (ΦΕΚ Β'3085/31-07-2019), σε συνδυασμό με τα άρθρα 23 και 27 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει των υπ' αριθμ./02-05-2019 & .../1/15-11-2019 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ισχυριζόμενος ότι κατά το φορολογικό έτος 2014 και συγκεκριμένα στις 02/01/2014 ο παππούς του του δώρισε το ποσό των 25.000,00€ και την ίδια ημερομηνία ο ίδιος το κατάθεσε στο λογαριασμό του δανείου του με αριθμό προεξοφλώντας μέρος του.

Επειδή, με το **άρθρο 64 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.... ».

Επειδή στο άρθρο 34 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 26§1 του Ν.4174/2013: «Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και δεν δημοσιοποιούνται».

Επειδή, σύμφωνα με την Α1293/2019 ορίζεται ότι: «.....Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του...».

Επειδή, στο άρθρο 21§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, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού

καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο» και σχετικά με το άρθρο 27 ότι: «Με την [παράγραφο 1](#) του άρθρου αυτού προβλέπονται οι τεχνικές που θα εφαρμόζονται για τον έμμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Με την [παράγραφο 2](#) του ίδιου άρθρου προβλέπεται ότι με Απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου, ο τρόπος εφαρμογής τους καθώς και κάθε σχετικό θέμα. Ήδη εκδόθηκαν οι [ΠΟΛ.1050/17.2.2014](#) (Φ.Ε.Κ.Β'478) και [ΠΟΛ.1094/7.4.2014](#) (Φ.Ε.Κ. Β'961) αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε., περί καθορισμού του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τριών τεχνικών ελέγχου, για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού. Η εγκύκλιος διαταγή [ΠΟΛ.1270/24.12.2013](#) θα εφαρμόζεται ανάλογα και για υποθέσεις που ελέγχονται με βάσει τις παραπάνω αποφάσεις».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 27 του Ν.4174/2013**: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών
- και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, στο **άρθρο 28§2 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του [Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας](#), όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, με τις διατάξεις της εγκυκλίου **ΠΟΛ 1050/17-02-2014** (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014) της ΓΓΔΕ, ορίζονται τα ακόλουθα: **«Άρθρο 1- Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης:** Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της **παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013** είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. **2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.** Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου. Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση..... **Άρθρο 3- Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής:** Στον τρόπο και

στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν: οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων, που αναφέρονται **στο άρθρο 28 του ν.4172/2013**, για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά,.... **Άρθρο**

5-Επιλογή τεχνικής ελέγχου: Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος έλεγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της....**Άρθρο 7 Παροχή στοιχείων:** Για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας η

Φορολογική Διοίκηση, με την έναρξη του ελέγχου ή κατά τη διάρκεια αυτού, μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο και αυτός έχει υποχρέωση να παράσχει στοιχεία για την περιουσιακή κατάσταση και τις συνθήκες διαβίωσης του ιδίου, του/της συζύγου του και των προστατευόμενων μελών τους, για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που η Φορολογική Διοίκηση θεωρεί απαραίτητο. Στα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να συμπεριλαμβάνονται: στοιχεία για ακίνητα (οικόπεδα, αγροτεμάχια, κτίσματα κάθε μορφής), για κινητά μέσα (οχήματα κάθε μορφής, πλωτά και εναέρια μέσα), για επενδύσεις/συ μ μετοχές κάθε

μορφής, για καταθέσεις κάθε μορφής στην Ελλάδα και στο εξωτερικό, για διαθέσιμα μετρητά, για έργα τέχνης, συλλογές και λοιπά τιμαλφή και για απαιτήσεις/υποχρεώσεις κάθε είδους..... **Άρθρο 8**
Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης: Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται. Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά.... **Άρθρο 9**

Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος: το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος. Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ' αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.».
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω.
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

• από την εκτέλεση του ειδικού λογισμικού ελέγχου προσαύξησης περιουσίας της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε, ότι προέκυψαν για το υπό κρίση έτος πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις) στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ο προσφεύγων ύψους **48.695,00€**, οι οποίες έχρηζαν περαιτέρω διερεύνησης, καθώς δεν δικαιολογούνταν από τα δηλωθέντα εισοδήματα του, στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε το υπ' αριθ. πρωτ./**07-10-2019** αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 στον προσφεύγοντα, για παροχή εξηγήσεων και αιτιολόγηση των επίμαχων καταθέσεων. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα κατέθεσε το υπ' αριθ. πρωτ./**31-10-2019** υπόμνημα παροχής εξηγήσεων. Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 06/11/2019 και την με αρ. υποβολής/2019 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, με την οποία δήλωσε το ποσό των **37.021,00€** στον κωδ. 403 (ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδεύματες).

• Αφού λήφθηκε υπόψη το ως άνω υπόμνημα με τα δικαιολογητικά και τις εξηγήσεις που παρασχέθηκαν καθώς και η υπ'αρ./2019 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, που υπέβαλε ο προσφεύγων στις 06/11/2019, διαπιστώθηκε ότι δικαιολογήθηκαν οι υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις και ως εκ τούτου δεν προέκυψε προσαύξηση περιουσίας, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, στο υπό κρίση έτος.

• Ακολούθως, η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου βάσει των διατάξεων του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, των ακαθαρίστων εσόδων, των εκροών και των φορολογητέων κερδών του προσφεύγοντος, κατόπιν εισηγητικού υπηρεσιακού σημειώματος του ελεγκτή και βάσει της αριθ. ../2019 απόφασης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

• Ο έλεγχος, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1050/2014, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, την υπ' αριθ. πρωτ./12.08.2019 επιστολή, με συνημμένα έντυπα για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία (στις 31/12/2013 και στις 31/12/2014) και ερωτηματολόγιο για τον τρόπο διαβίωσης του. Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων προσκόμισε στη φορολογική αρχή τα ως άνω έντυπα συμπληρωμένα.

• Από την σύνταξη του πίνακα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014 ποσού 21.647,21 €, το οποίο σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1050/2014, αποτελεί εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. [4172/2013](#), ως κάτωθι:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014			
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ		II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους (προσωπικοί,οικογενειακοί,επαγγελματικοί)	251,79	1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους (προσωπικοί,οικογενειακοί,επαγγελματικοί)	66,47
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	0,00	2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	0,00

3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις		3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	70.415,35	4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	37.021,00	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)	2.940,00	6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	82.890,70
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π		8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	39.832,97
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες (ενοίκια γης)	715,00
10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	2.770,34
11. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	6.000,00
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών	0,00	12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων · τόκοι	0,13	13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών	
	0,00	14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους	
	0,00	15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών	
	0,00	18. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	110.628,27	ΣΥΝΟΛΟ	132.275,48
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ		ΦΟΡ.ΕΤΟΣ 2014	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΕΣΟΔΩΝ/ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	110.628,27		
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ	132.275,48		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	-21.647,21		

Κατόπιν των ανωτέρω και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 της ΠΟΛ. 1050/2014, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 διαμορφώθηκε από το άθροισμα του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και της αποκρυσβείας

φορολογητέας ύλης όπως αυτή προσδιορίστηκε με την ως άνω έμμεση τεχνικού ελέγχου σε 44.420,04€, ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης €	Φορολογητέο εισόδημα βάσει έμμεσων τεχνικών ελέγχου €	Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου €
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	22.772,83	21.647,21	44.420,04
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	22.772,83	21.647,21	44.420,04

• Τέλος, ο έλεγχος, συγκρίνοντας για το υπό κρίση έτος, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος από όλες τις πηγές με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυσαν το κρινόμενο έτος και το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος έλαβε το μεγαλύτερο, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1050/2014, ως ακολούθως:

Φορ. έτος	Συνολικό Φορολογητέο ο Εισόδημα βάσει δήλωσης	Διαφορές εισοδήματος προς φορολόγηση βάσει επιμέτρων τεχνικών	Συνολικό φορολογητέο ο εισόδημα βάσει επιμέτρων τεχνικών	Συνολικό φορολογητέο ο εισόδημα βάσει γενικών διατάξεων	Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης Ελέγχου
2014	22.772,83	21.647,21	44.420,04	22.772,83	44.420,04	21.647,21

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά το φορολογικό έτος 2014 και συγκεκριμένα στις 02/01/2014 ο παππούς του του δώρισε το ποσό των 25.000,00€ και την ίδια ημερομηνία ο ίδιος το κατάθεσε στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του δανείου του, προεξοφλώντας μέρος του.

Επειδή, προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων κατάθεσε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα παρακάτω δικαιολογητικά:

α) Αντίγραφο ανάλυσης του υπ' αρ. GR..... λογαριασμού του παππού του που διατηρεί στην

β) Αντίγραφο εκτύπωσης κίνησης του υπ' αρ. λογαριασμού του ίδιου στην τράπεζα

γ) Εκτύπωση των στοιχείων μητρώου στον ιστότοπο «taxisnet.gr» της μητέρας του

..... με ΑΦΜ, απ' όπου προκύπτει ότι ο είναι πατέρας της και ως εκ τούτου παππούς του προσφεύγοντος.

Επειδή, από τα ως άνω έγγραφα προκύπτει ότι ο παππούς του προσφεύγοντος κ. στις 02/01/2014 προέβη σε ανάληψη μετρητών ποσού 30.000,00€ από τον υπ'αρ. GR..... λογαριασμό που διατηρεί στην τράπεζα και την ίδια ημέρα κατατέθηκε το ποσό των 25.000,00€ στον υπ'αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντος, στην τράπεζα, με το οποίο προεξοφλήθηκε μέρος του δανείου του (Δ...../.....).

Επειδή, από τα ανωτέρω, συνάγεται ότι ο παππούς του προσφεύγοντος του δώρισε το ποσό των 25.000,00 € (προκειμένου να αποπληρώσει μέρος του δανείου του) και εναπόκειται στη φορολογική αρχή να καταλογίσει άλλο φόρο (ενδεικτικώς: άτυπης δωρεάς). Το ποσό της ως άνω δωρεάς θα πρέπει να προστεθεί στη στήλη Ι. «πηγές κεφαλαίων εσόδων» του πίνακα τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας φορολογικού έτους 2014, που διαμορφώνεται ως εξής:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014			
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ		II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	251,79	1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	66,47
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	0,00	2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	0,00
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις		3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	70.415,35	4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	37.021,00	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, <u>δωρεές</u> κ.λπ.)	<u>27.940,00</u>	6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	82.890,70

8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π		8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	39.832,97
9. Λοιπά έσοδα πώσης φύσεως φορολογητέα ή μη		9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες (ενοίκια γης)	715,00
10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	2.770,34
11. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	6.000,00
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών	0,00	12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων · τόκοι	0,13	13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών	
	0,00	14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους	
	0,00	15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών	
	0,00	18. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	135.628,27	ΣΥΝΟΛΟ	132.275,48
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΦΟΡ.ΕΤΟΣ 2014		
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΕΣΟΔΩΝ/ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	135.628,27		
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ	132.275,48		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	3.352,79		

Επειδή, από τον πίνακα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας φορολογικού έτους 2014, όπως διαμορφώθηκε σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης, προκύπτει διαθέσιμο εισόδημα για τον προσφεύγοντα ύψους 3.352,79€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./23.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ:** και την ακύρωση της υπ'αρ...../19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

<u>Φορολογικό έτος 2014</u>	<u>Βάσει Ελέγχου</u>	<u>Βάσει Απόφασης ΔΕΔ</u>
Φόρος Εισοδήματος	7.143,58	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013	2.143,07	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης	432,94	0,00
Σύνολο	9.719,59	0,00

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

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.