



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/07/2020

Αριθμός Απόφασης: 1590

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1122/2020 Απόφασης 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 Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/01/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του

..... του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 19/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/01/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του 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./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 4.860,18 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 5.717,85 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 380,74 ευρώ και ποσού 9,18€ από διαφορά συμψηφισμού, ήτοι συνολικό ποσό 10.967,95 ευρώ.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ./2019 εντολής, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος καθώς και έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2014. Από την επεξεργασία των δεδομένων των λογαριασμών και των χρηματοπιστωτικών προϊόντων του προσφεύγοντος και μετά την αξιολόγηση όλων των στοιχείων που ο προσφεύγων έθεσε στη διάθεση της φορολογικής αρχής, προσδιορίστηκαν πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ύψους 26.834,47€ για τη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014), οι οποίες φορολογήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, καθόσον δεν προέκυψε η πηγή ή η αιτία προέλευσής τους και απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	28/01/2013	.....	2.000,00
2-9	01/02-15/04/2013		19.412,24
10	18/05/2013	.....	674,23
14	23/07/2013	.....	2.048,00
15	24/07/2013	.....	1.200,00
28	22/08/2013	.....	1.500,00
		ΣΥΝΟΛΟ	26.834,47

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, για το φορολογικό έτος 2014 δεν προσδιορίστηκαν διαφορές, καθόσον δεν προέκυψαν αποκρυβέντα εισοδήματα – προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας ειδικότερους ισχυρισμούς σχετικά με τις καταλογισθείσες πιστώσεις, οι οποίοι θα εκτεθούν αναλυτικά κατωτέρω.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2013, ορίζεται ότι:

«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 ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.
3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και

ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την 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.

.....

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 στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 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.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «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 σε κάθε περίπτωση μια διερευνώμενη πίστωση που θεωρείται από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας, δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, προσδιορίστηκαν από τη φορολογική αρχή οι παρακάτω πιστώσεις ως πρωτογενείς:

A/A	Έτος	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
1	2013	.....	.....	28/01/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.000,00
2	2013	.....	.....	01/02/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
3	2013	.....	.....	01/02/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
4	2013	.....	.....	01/03/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
5	2013	.....	.....	01/03/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
6	2013	.....	.....	01/03/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
7	2013	.....	.....	01/03/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
8	2013	.....	.....	01/03/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	11.000,00
9	2013	.....	.....	15/04/13	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/σμό		7.000,00
10	2013	.....	.....	18/05/13	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	674,23
14	2013	.....	.....	23/07/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.048,00
15	2013	.....	.....	24/07/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.200,00
28	2013	.....	.....	22/08/13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ							39.922,23

Από τις παραπάνω καταθέσεις ο έλεγχος αναγνώρισε ότι οι με αύξοντες αριθμούς 2 έως και 8 πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, ενώ η με αριθ. 9 από τη σύζυγό του

Ως προς τις καταθέσεις με αριθμούς 1, 10, 14, 15 και 28 η φορολογική αρχή δεν αποδέχτηκε ότι πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο διότι αφενός δεν προσκομίστηκαν σχετικά στοιχεία και αφετέρου διότι από την αιτιολογία κάθε πίστωσης δεν προκύπτουν τα στοιχεία καταθέτη ούτε η αιτία της κατάθεσης.

Επειδή ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν τις αναλήψεις που επικαλέστηκε προσφεύγων προκειμένου να αιτιολογήσει τις πιστώσεις που αποδεδειγμένα πραγματοποίησε ο ίδιος στην κρινόμενη χρήση, προσδιόρισε το ποσό που είχε διαθέσιμο εις χείρας του σε 13.087,76€, αντιπαραβάλλοντας τις αναλήψεις ύψους 118.397,76€ και τις καταθέσεις συνολικού ποσού 105.310,00€ που πραγματοποίησε κατά το χρονικό διάστημα από 02/07/2012 έως 31/12/2012. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος αναγνώρισε ότι από το ποσό των καταθέσεων των εγγραφών 2 έως 9 που αποδεδειγμένα αφορούσε πιστώσεις του ιδίου, συνολικού ύψους 32.500,00€ αιτιολογήθηκε ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσης το ποσό των 13.087,76€.

Για το υπόλοιπο ποσό ύψους 19.412,24€ των με αριθ. 2-9 πιστώσεων που δεν καλύπτονταν από διαθέσιμα μετρητά εις χείρας του προσφεύγοντος, καθώς και για τις πιστώσεις με αριθμούς 1, 10, 14, 15 και 28 για τις οποίες δεν προέκυπταν στοιχεία καταθέτη κρίθηκε ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, η οποία φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προσδιόρισε λανθασμένα το διαθέσιμο εις χείρας του υπόλοιπο σε μετρητά, καθόσον η κατάθεση ποσού στις 07-09-2012 ύψους 35.457,53€, αφορά σε κατάθεση επιταγής του Δήμου και όχι σε κατάθεση μετρητών. Επομένως, πρέπει να αφαιρεθεί από το σύνολο των καταθέσεων που διενεργήθηκαν με τα αναληφθέντα χρήματα και να επαναυπολογισθεί το διαθέσιμο υπόλοιπο εις χείρας του σε μετρητά, με το οποίο είχε τη δυνατότητα να προβαίνει σε επανακαταθέσεις εντός της κρινόμενης χρήσης.

Επιπροσθέτως, διατείνεται ότι οι πιστώσεις με αύξοντες αριθμούς 1, 14, 15 και 28 πραγματοποιήθηκαν από τον ίδιο και την σύζυγό του και ομοίως προέρχονται από ποσά τα οποία είχαν προηγουμένως αναλάβει από τραπεζικούς λογαριασμούς τους.

Επειδή ως προς την πίστωση με α/α 10 ποσού 674,23€ στις 18/05/2013 ο προσφεύγων δεν προβάλλει καμία αιτιολογία, ούτε όμως την συμπεριλαμβάνει στις λοιπές πιστώσεις που διενεργήθηκαν από τον ίδιο. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι δεν αμφισβητείται από τον προσφεύγοντα δεν εξετάζεται στα πλαίσια της παρούσας.

Επειδή ο προσφεύγων για την απόδειξη των παραπάνω ισχυρισμών του, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει στην υπηρεσία μας τα παρακάτω δικαιολογητικά:

α) Βεβαίωση της Ταμειακής Υπηρεσίας της Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών του Δήμου, με αρ. πρωτ./2020, η οποία φέρει ψηφιακή υπογραφή του υπογράφοντος αρμοδίου υπαλλήλου και αφορά σε

απάντηση του Δήμου επί του με αρ. πρωτ./2020 έγγραφου αιτήματος του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, με το εν λόγω έγγραφο, ο Δήμος βεβαιώνει τα ακόλουθα: «Όπως προκύπτει από τα τηρούμενα στοιχεία στην υπηρεσία μας, στις 07/09/2012 παρεδόθη στον κο με ΑΦΜ η υπ. αρ. τραπεζική επιταγή, αξίας ποσού: Τριάντα Πέντε Χιλιάδων Τριακοσίων Πενήντα Επτά ευρώ και Πενήντα Τριών Λεπτών #35.457,53#€. Η παρούσα χορηγείται εκ της υπηρεσίας μας κατόπιν εγγράφου αιτήματός του προαναφερόμενου, προκειμένου αυτή να χρησιμοποιηθεί στη Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ»

β) Αποδεικτικά τεσσάρων τραπεζικών συναλλαγών, δυνάμει των οποίων ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις με α/α 1, 14, 15 και 28 συνολικού ποσού 6.7848,00€ έχουν πραγματοποιηθεί από τον ίδιο και τη σύζυγό του και συγκεκριμένα:

- Αντίγραφο Γραμματίου Εισπράξεως της με ημερομηνία 28/01/2013 ποσού 2.000,00€
- Αντίγραφο Γραμματίου Εισπράξεως της με ημερομηνία 23/07/2013 ποσού 2.048,00€
- Αντίγραφο Δελτίου Κατάθεσης της με ημερομηνία 27/07/2013 ποσού 1.200,00€
- Αντίγραφο Δελτίου Κατάθεσης της με ημερομηνία 22/08/2013 ποσού 1.500,00€

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και από τις έγγραφες απόψεις της ελέγχουσας φορολογικής αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν είχε τεθεί στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τη σύνταξη της με ημερομηνία θεώρησης 19/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Περαιτέρω, από τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, δεν προέκυπταν αναλυτικά και με σαφήνεια οι αναλήψεις και οι καταθέσεις που λήφθηκαν υπ' όψιν, προκειμένου να προσδιορισθεί το υπόλοιπο διαθέσιμο του προσφεύγοντος σε μετρητά.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση, ως προς τα νέα στοιχεία τα οποία δεν είχαν ληφθεί υπ' όψιν και τα οποία πρέπει να αξιολογηθούν, σε συνδυασμό με τα παραπάνω αναφερόμενα. Συνεπεία αυτού, η υπηρεσία μας, δυνάμει της υπ' αριθ./2020 Πράξης

Αναπομπής του Προϊσταμένου της, ανέπεμψε την υπόθεση αυτή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, αφενός ως προς τα νέα στοιχεία και αφετέρου, προκειμένου να προσδιορίσει τις αναλήψεις και καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν αποκλειστικά σε μετρητά ώστε να διευκρινισθεί το υπόλοιπο που ο προσφεύγων διέθετε εις χείρας του σε μετρητά κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης σε συνέχεια της υπ' αριθ./2020 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και απέστειλε το με αρ. πρωτ./2020 πόρισμά της. Ειδικότερα, ο έλεγχος αναδιαμόρφωσε, παραθέτοντας σχετικούς πίνακες, το σύνολο των αναλήψεων που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά το χρονικό διάστημα 02/07/2012-31/12/2012 στο ποσό των 137.958,13€, ενώ οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν επαναπροσδιορίστηκαν σε 157.898,60€.

Συνεπώς, βάσει του παραπάνω πορίσματος, ο προσφεύγων κατά την 01/01/2013 δεν είχε τη δυνατότητα να κατέχει εις χείρας του μετρητά προερχόμενα από προγενέστερες αναλήψεις προκειμένου να προβεί σε επανακαταθέσεις.

Επιπροσθέτως, ως προς τις πιστώσεις με α/α 1 ποσού 2.000,00€, α/α 14 ποσού 2.048,00€, α/α 15 ποσού 1.200,00€ και α/α 28 ποσού 1.500,00€, ο έλεγχος επισημαίνει ότι από τον έλεγχο των τραπεζικών δεδομένων μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας σε συνδυασμό με τα δεδομένα του Βιβλίου Εσόδων Εξόδων προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν διέθετε χρηματικά διαθέσιμα προκειμένου να κάνει αντίστοιχες καταθέσεις και δεν προκύπτει η αιτία – προέλευση του χρηματικού ποσού έκαστης κατάθεσης.

Επειδή με βάση τα διαλαμβανόμενα στο πόρισμα που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της υπ' αριθ./2020 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου μας προκειμένου να προσδιορισθούν τα διαθέσιμα εις χείρας του προσφεύγοντος μετρητά και συγκεκριμένα από την αντιπαραβολή των πινάκων καταθέσεων και αναλήψεων που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα αποκλειστικά σε μετρητά κατά τη χρονική περίοδο από 02/07/2012 έως 31/12/2012, διαπιστώνεται κατ' αρχάς ότι δεν συμπεριελήφθη στις συνολικές καταθέσεις το ποσό των 35.457,53€ το οποίο είχε λανθασμένα αρχικώς ληφθεί υπ' όψιν για το ίδιο διάστημα, καθόσον, δεν αφορούσε σε κατάθεση μετρητών αλλά σε κατάθεση επιταγής την οποία ο προσφεύγων είχε λάβει από τον Δήμο

Επειδή περαιτέρω, από τον πίνακα των καταθέσεων που διενεργήθηκαν από τον

προσφεύγοντα, σύμφωνα με όσα παρέθεσε η φορολογική αρχή στο πόρισμά της, διαπιστώνεται ότι συμπεριλαμβάνει μεταξύ αυτών και τις ακόλουθες δύο όπως αυτές απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΡΙΘ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
8	10/09/2012	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	27.672,00
9	19/09/2012	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	226,60
ΣΥΝΟΛΟ				27.898,60

Επειδή η αντιπαραβολή των καταθέσεων και των αναλήψεων του προσφεύγοντος σε μετρητά διενεργήθηκε προκειμένου να προσδιορισθεί με ακρίβεια τυχόν υπόλοιπο ποσό που διέθετε εις χείρας του την 01/01/2013, το οποίο προήλθε από προγενέστερες διενεργηθείσες αναλήψεις και το οποίο ο προσφεύγων μπορούσε να επανακαταθέσει μερικώς ή τμηματικώς κατά την ελεγχόμενη χρήση. Ωστόσο, η φορολογική αρχή, προφανώς εκ παραδρομής, συμπεριέλαβε στο σύνολο των πιστώσεων που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα μεταξύ της 02/07/2012 και της 31/12/2012 και τα ανωτέρω δύο ποσά, τα οποία από την αιτιολογία τους καθίσταται προφανές ότι δεν αφορούν πιστώσεις του ίδιου του προσφεύγοντος αλλά καταθέσεις τρίτων. Επομένως, δεν έπρεπε να ληφθούν υπ' όψιν από τον έλεγχο κατά τον προσδιορισμό του ποσού που ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να επανακαταθέσει. Ως εκ τούτου, οι ως άνω δύο πιστώσεις συνολικού ποσού 27.898,60€ πρέπει να αφαιρεθούν από το συνολικό ποσό των καταθέσεων ύψους 157.898,60€, το οποίο τελικώς διαμορφώνεται σε 130.000,00€. Επισημαίνεται δε ότι τα παραπάνω προκύπτουν τόσο από το με αριθ. πρωτ./2020 πόρισμα που απέστειλε ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της υπ' αριθ./2020 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, όσο και από την αντιπαραβολή πιστώσεων – χρεώσεων που διενήργησε η υπηρεσία μας μέσω του ηλεκτρονικού αρχείου ΕΛΑΕΠΠ το οποίο μας απέστειλε η φορολογική αρχή σε συνέχεια του παραπάνω πορίσματος.

Επειδή κατ' ακολουθία των ανωτέρω, το προερχόμενο από αναλήψεις ποσό που ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να επανακαταθέσει κατά την κρινόμενη χρήση ανέρχεται σε 7.958,13€ (αναλήψεις 137.958,13€ - επανακαταθέσεις 130.000,00€).

Επειδή η φορολογική αρχή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 19/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος αναγνώρισε το ποσό των 13.087,76€ δηλαδή περισσότερα μετρητά διαθέσιμα εις χείρας του προσφεύγοντος από όσα είχε πραγματικά διαθέσιμα και ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 21/01/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικονομικό Έτος 2014	Βάσει Ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	4.860,18	4.860,18
Πρόσθετος Φόρος	5.717,85	5.717,85
Εισφορά Αλληλεγγύης	380,74	380,74
Διαφορά Συμψηφισμού	9,18	9,18
Σύνολο για καταβολή	10.967,95	10.967,95

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.