



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

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 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)

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30.01.20** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου κατά: α) της με αρ. /19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. β) της με αρ. /19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. γ) της με αρ. /19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ δ) της με αρ. /19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ ε) της υπ' αριθμ.

...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ στ) της υπ' αριθμ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ την ακύρωση των οποίων αιτείται και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. /19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. β) την με αρ. /19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. γ) την με αρ. /19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ δ) την με αρ. /19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ ε) την υπ' αριθμ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ στ) την υπ' αριθμ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

5.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' 2088/31-5-20)

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30.01.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.:** 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./2019 και/2019 εντολές μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων (ν.4093/12-ΚΦΑΣ) οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013) και φορολογικού έτους 2014 και συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης 27/12/2019 εκθέσεις ελέγχου διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων (ν.4093/12-ΚΦΑΣ) επί των οποίων εδράζονται:

α) Η με αρ./19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 5.879,26 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 5.943,93 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 634,52 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 12.457,71 €

β) Η με αρ./19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 67.992,17 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ύψους 20.397,67 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.516,89 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 96.906,71 €

γ) Η με αρ./19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 6.140,28 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 4.118,29 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 10.258,57 €

δ) Η με αρ./19 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 1.231,31 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ύψους 615,66 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.846,97 €

ε) Η υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 4.000,00 €

στ) Η υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 8.800,00 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση α) της με αρ./19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. β) της με αρ./19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. γ) της με αρ./19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ δ) της με αρ./19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ ε) της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 Ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ στ) της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ν.4174/2013, οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Χρήση 2013

Σχετικά με το αδήλωτο Εισόδημα ποσού 125.802,60 €.

1) «..... το χρηματικό ποσό των 125.802,60 ευρώ, δεν αποκτήθηκε το 2013, όπως εσφαλμένα έχει συμπεράνει η φορολογική Αρχή, αλλά έχει αποκτηθεί και συγκεντρωθεί κατά τα έτη 2008-2013 και κατά μεγαλύτερο ποσό (158.246,87 ευρώ), η δε ανωτέρω απόκτηση του δηλώθηκε στις φορολογικές μου δηλώσεις και αποδεικνύεται από αυτές.....»,

2) «.....το ανωτέρω χρηματικό ποσό εξ αιτίας της τμηματικής απόκτησής του αφενός μεν δεν συγκεντρώθηκε ολόκληρο σε ένα τραπεζικό λογαριασμό, αφετέρου δε έχει αναληφθεί κατά το μεγαλύτερο μέρος αυτού, κατά την περίοδο 2011-2015, εξ αιτίας της ανώμαλης κατάστασης του οικονομικού και τραπεζικού συστήματος στην Ελλάδα και επανερχόταν τμηματικά στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς, με μεμονωμένες τραπεζικές καταθέσεις».

3) «..... το ποσό αυτό αποκτήθηκε προ της 31-12-2013 και ως τέτοιο δηλώθηκε από εμέ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.....», «.....δεν εφαρμόζεται για την απόκτηση του ανωτέρω χρηματικού ποσού οποιοδήποτε τεκμήριο του Ν.

3888/2010 και δεν μπορεί να καταλογιστεί σε εμέ, ως εισόδημα από την εμπορική μου επιχείρηση».

4) «.....από την ύπαρξη των ανωτέρω χρηματικών ποσών, συνάγεται ότι οι καταθέσεις μετρητών από εμέ, την χρήση 2013, δεν ήταν αδικαιολόγητες ούτε από άγνωστη αιτία, αλλά αποτελούσαν χρηματικά ποσά τα οποία είχα αποκτήσει στο παρελθόν, και είχαν νόμιμα φορολογηθεί από την εταιρία και δηλωθεί από εμέ στις ετήσιες φορολογικές μου δηλώσεις, τα δε ανωτέρω χρηματικά ποσά υπερκαλύπτουν τις γενόμενες χρηματικές καταθέσεις μου, ώστε να αποδεικνύεται ότι αυτές οι καταθέσεις έγιναν με νόμιμα δικά μου χρήματα, και η δήθεν προσαύξηση της περιουσίας μου, η οποία έλαβε χώρα με καταθέσεις μετρητών κατά την χρήση 2013.....».

5) «..... κατά το προγενέστερο, της ελεγχόμενης χρήσης 2013, χρονικό διάστημα, υπήρξαν αναλήψεις χρηματικών ποσών από τον λογαριασμό μου στην τράπεζα και, δεδομένου ότι την 31-12-2012 διέθετα στην μεν χρηματικό υπόλοιπο 71.399,99 ευρώ, στην δε χρηματικό υπόλοιπο 40.440 ευρώ, καθώς επίσης και προθεσμιακή κατάθεση στην ύψους 120.000 ευρώ, κατά το χρονικό διάστημα από 2008-2009.....»

6)ο προσφεύγων προσκομίζει βεβαίωση από πράκτορα ΠΡΟΠΟ η οποία αναφέρει ότι εισέπραξε τμηματικά και μετρητοίς τα χρηματικά ποσά.

7) ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατέχει και προσκομίζει το από 8/10/2010 ιδιωτικό συμφωνητικό δωρεάς χρημάτων ποσού 150.000€ από τον θανόντα πατέρα του το οποίο αναφέρθηκε και στο υπόμνημα.

Χρήση 2014

Σχετικά με το αδήλωτο Εισόδημα ποσού 208.448,71 €.

1) Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Ν. 4172/2013 άρθρο 21 δεν καθιερώνεται τεκμήριο περιουσιακών στοιχείων με μόνη την κατάθεση χρηματικών ποσών στον τραπεζικό λογαριασμό του υπόχρεου, αλλά επιτρέπει και αυτή η διάταξη στον υπόχρεο να αποδείξει τον πραγματικό χρόνο κτήσης των ανωτέρω χρηματικών καταθέσεων. Συνεπώς, ο φορολογικός έλεγχος όφειλε να ελέγξει όχι τότε εισήλθε στον τραπεζικό μου λογαριασμό κάθε επιμέρους χρηματικό ποσό, αλλά κυρίως από ποιον εισήλθε, και το σημαντικότερο, πότε αποκτήθηκε από τον προσφεύγοντα, ως περιουσιακό στοιχείο και προστέθηκε στην υφισταμένη περιουσία του. (βλ ΣτΕ 3071/2017 - SAKKOULAS ON LINE).

2) Το ποσό των 208.448,71 € δεν αποκτήθηκε το 2014, όπως εσφαλμένα έχει συμπεράνει η Φορολογική Αρχή, αλλά έχει αποκτηθεί και συγκεντρωθεί κατά τα έτη 2008-2013 και ως τέτοιο δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

3) Ο προσφεύγων κατείχε προθεσμιακές Καταθέσεις συνολικού ύψους 190.000 € κατά το χρονικό διάστημα 2008-2010.

4) Ο προσφεύγων εισέπραξε από την ΟΠΑΠ Α.Ε ύψους 158.246,87€ (φορολογημένα εισοδήματα 2013).

5) Ο προσφεύγων προσκόμισε το από 8/10/2010 ιδιωτικό συμφωνητικό δωρεάς χρημάτων ποσού 150.000€ από τον θανόντα πατέρα του το οποίο αναφέρθηκε και στο υπόμνημα.

Επειδή 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 εισοδήματός 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. (Σχετική ΠΟΛ 1095/29.04.2011 § 2)

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ πρωτ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο του Υπ. Οικ. ορίζονται τα ακόλουθα:

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.

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

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ).

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 **§ 11 της ΠΟΛ 1095/29.04.2011** 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 την Απόφαση/2015 Δ.Εφ. -τμήμα 6ο Τριμελές) η διάταξη του δευτέρου εδαφίου της παρ 3 του άρθρου 48, η οποία προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, κατανέμει το βάρος της απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογουμένου - της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης

και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν.

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση **1452/2015** Δ.ΕΦ. Αθηνών (τμήμα 3ο Τριμελές) ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της πηγής της προσαύξησης της περιουσίας του και όπως του δίνει τη δυνατότητα η διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 ν. 3888/2010, "δύναται να αποδείξει ότι η προσαύξηση της περιουσίας του δεν υπάγεται στην κατηγορία του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, (όπως προβλέπεται γενικώς στο άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994), αλλά ότι είτε προέρχεται από άλλη πηγή ή αιτία, είτε ότι φορολογήθηκε από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1175/2017** σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη

δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 125.802,86 € στη χρήση 2013 που του καταλογίσθηκε ως προσαύξηση περιουσίας και αφορά το σύνολο των καταθέσεων 240.242,83 € μείον τα έσοδα από την ατομική επιχείρηση ύψους 114.439,97 €, προέρχεται από εισοδήματα προηγούμενων ετών, πλην όμως όπως αποδεικνύεται από τον πίνακα ανάλωσης που πραγματοποίησε ο έλεγχος την 31.12.2012 δεν υφίστατο κανένα υπόλοιπο ανάλωση προηγούμενων ετών και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμο κατά νόμο και ουσία.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 208.445,71 € στη χρήση 2014 που του καταλογίσθηκε ως προσαύξηση περιουσίας και αφορά το σύνολο των καταθέσεων 338.602,02 € μείον τα έσοδα από την ατομική επιχείρηση ύψους 130.156,31 €, προέρχεται από εισοδήματα προηγούμενων ετών, πλην όμως όπως αποδεικνύεται από τον πίνακα ανάλωσης που πραγματοποίησε ο έλεγχος την 31.12.2012 δεν υφίστατο κανένα υπόλοιπο ανάλωση προηγούμενων ετών και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμο κατά νόμο και ουσία.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίσθηκε ότι στον τραπεζικό λογ/σμο της διέθετε υπόλοιπο που ανερχόταν την 31.12.12 στο ύψος των 40.440,00 €, πλην όμως από τα προσκομισθέντα στοιχεία (αναλυτική κατάσταση κίνησης λογαριασμού) αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων είχε προβεί σε ανάληψη παραπάνω ποσού την 27.12.12 και το υπόλοιπο του λογαριασμού ανήρχετο στο ποσό των 6,86 € την 31.12.2012. Εξάλλου δεν προσκομίσθηκαν τόσο στον έλεγχο όσο και στην Υπηρεσία μας στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το παραπάνω ποσό επανακατατέθηκε πότε και πού. Πέραν των ανωτέρω ο προσφεύγων το έτος 2012 είχε προβεί σε απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ύψους

181.049,00 € όπως αναφέρει ο έλεγχος το δε υπόλοιπο προς ανάλωση την 31.12.12 ήταν μηδενικό.

Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι διέθετε το παραπάνω ποσό δεν γίνεται δεκτός ως αβάσιμος κατά νόμο

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι διέθετε τα ποσά των 158.246,87 € και 208.448,71 € που προέρχονταν από εισοδήματα των ετών 2001 έως και 2012, όμως ο ισχυρισμός δεν αποδεικνύεται δεδομένου ότι ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του υπολοίπου προς ανάλωση για τα έτη 2004 έως και 2012 (σελίδα 37 της έκθεσης ελέγχου) από τον οποίο αποδεικνύεται ότι δεν υφίστατο υπόλοιπο προς ανάλωση την 31.12.12. Κατόπιν αυτού ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι διέθετε το παραπάνω ποσό δεν γίνεται δεκτός ως αβάσιμος κατά νόμο και ουσία.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κέρδισε και προσκόμισε τις παρακάτω βεβαιώσεις κερδών από τον ΟΠΑΠ με τις οποίες βεβαιώνονται ότι εισέπραξε ανά χρήση τα εξής χρηματικά ποσά: α) Η υπ' αριθ' βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι εισέπραξε κατά το έτος 2008 ποσά ύψους 58.590,77 €. β) Η υπ' αριθ' βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι εισέπραξε κατά το έτος 2009 ποσά ύψους 11.380,16 €. γ) Η υπ' αριθ' βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι εισέπραξε κατά το έτος 2012 ποσά ύψους 5.627,43 € δ) Η υπ' αριθ' βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι εισέπραξε κατά το έτος 2012 ποσά ύψους 22.180,50 € ε) Η υπ' αριθ' βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι εισέπραξε κατά το έτος 2012 ποσά ύψους 22.180,50 €. Επιπροσθέτως προσκόμισε την με ημερομηνία 24-01-2020 δήλωση-βεβαίωση της , πράκτορα ΠΡΟΠΟ η οποία βεβαιώνει, ότι εισέπραξε από την ίδια τμηματικά και μετρητοίς:

1) το 2008 το ποσό των 58.590,77 € και εκδόθηκε από τον ΟΠΑΠ Α.Ε. η με αριθμ. βεβαίωση κέρδους . 2) το 2009 το ποσό των 11.380,16 € και εκδόθηκε από τον ΟΠΑΠ Α.Ε. η με αριθμ. βεβαίωση κέρδους. 3) το 2012 το ποσό των 5.627,43 € και εκδόθηκε από τον ΟΠΑΠ Α.Ε. η με αριθμ. βεβαίωση κέρδους 4) το 2012 το ποσό των 22.180,50 € και εκδόθηκε από τον ΟΠΑΠ Α.Ε. Τα παραπάνω τέθηκαν υπόψη του ελέγχου και απορρίφθηκαν.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το έτος 2010 του δώρισε ο πατέρας του, ο οποίος έχει αποβιώσει το ποσό των 150.000,00 € προσκομίζοντας και σχετικό συμφωνητικό με ημερομηνία σύνταξης αυτού την 8.10.10 και θεώρησης το γνήσιο των υπογραφών από την υπηρεσία του Δήμου δεν μπορεί να γίνει δεκτός διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **86 § 1 & 3** του **N.2961/2001** ορίζεται ότι η δήλωση, ανεξάρτητα αν οφείλεται ή όχι φόρος, υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του οικείου συμβολαιογραφικού εγγράφου της δωρεάς ή γονικής παροχής ή προίκας. Στην προκειμένη περίπτωση επειδή δεν υποβλήθηκε η προβλεπόμενη δήλωση άτυπης δωρεάς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός ως κατά νόμο και ουσία αβάσιμος.

Επειδή από τα στοιχεία που υπάρχουν στην ΓΓΠΣ σχετικά με τις δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2009, 2010, 2002 και 2001 για τον αποβιώσαντα πατέρα του προσφεύγοντος του με ΑΦΜ προκύπτει ότι δεν έχουν δηλωθεί εισοδήματα ικανά να δικαιολογούν την δυνατότητα της δωρεάς.

Επειδή, το εν λόγω ποσό δεν δηλώθηκε στην οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος του αντίστοιχου οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010) (Κωδ. 787 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κ.λπ.) του προσφεύγοντος, ούτε στην οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος του αντίστοιχου οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010) του φερόμενου ως δωρητή (Κωδ. 725 για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών άνω των 300€, εκτός από το Δημόσιο κτλ) ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός ως κατά νόμο και ουσία αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, κατά τα λοιπά όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/12/2019 εκθέσεις ελέγχου διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων (ν.4093/12-ΚΦΑΣ) επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **30.01.20** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος

..... του με Α.Φ.Μ:
 και **την επικύρωση** των: α) με αρ./19
 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικονομικού έτους
 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. β) με αρ.
/19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος
 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. γ) με αρ.
/19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ οικονομικού
 έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ δ)
 με αρ./19 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ
 φορολογικής περιόδου 1.1.14-31.12.14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ
 ε) υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7
 Ν.4337/2015, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.13-31.12.13) του
 Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ στ) υπ' αριθμ./2019 Πράξης
 Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014 του
 Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο
 ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Χρήση 2013

Α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά Κύριου Φόρου	5.879,26 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	5.943,93 €
Εισφορά αλληλεγγύης	634,52 €
Σύνολο Οφειλής	12.457,71 €

Β) ΦΠΑ

Χρεωστικό υπόλοιπο	6.140,28 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	4.118,29 €
Σύνολο Φόρου	10.258,57 €

Γ) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘ. 7 § 3 περίπ. ζ' Ν.4337/15

$$800 \times 15 = 12.000,00 \times 1/3 = 4.000,00 \text{ €}$$

Χρήση 2014

Α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά Κύριου Φόρου	67.992,17 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58ΚΦΔ	20.397,65 €
Εισφορά αλληλεγγύης	8.516,89 €
Σύνολο Φόρου	96.906,71 €

Β) ΦΠΑ

Χρεωστικό υπόλοιπο	1.231,31 €
Πρόστιμο Αρθρου 58/58 ^Α ΚΦΔ	615,66 €
Σύνολο Φόρου	1.846,97 €

Γ) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘ. 54 § 1 & 2 Κ.Φ.Δ. Ν.4174/13

$$\begin{aligned} \text{Α' παράβαση } 3 \times 100 &= 300,00 \text{ €} \\ \text{Β' παράβαση } 34 \times 250 &= 8500,00 \text{ €} \\ \text{Συνολικό πρόστιμο: } &8.800,00 \text{ €} \end{aligned}$$

Συνολική οφειλή προσφεύγοντος : 134.269,96 €

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

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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