



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333245

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη: 23-7-2020

Αριθμός απόφασης: 1186

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου 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, έως και την 30.09.2020.

5. Την από **29-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, Πολιτικού Μηχανικού, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ'

αρίθμ./**23-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7.Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

- Με την υπ' αριθμ./**23-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 834,40€ πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58, ποσού 417,20€, ήτοι συνολικό ποσό **1.251,60€**, λόγω διαπίστωσης πρωτογενών καταθέσεων για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε επαρκώς η αιτία και η πηγή προέλευσής τους, με αποτέλεσμα να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 23/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013) και φορολογικού έτους 2014, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./**14-12-2018** σχετικής εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Στα πλαίσια του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./**12-3-2019** πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, καθώς και η υπ'αριθμ./**12-3-2019** γνωστοποίηση των άρθρων 397 και 398 του ν. 4512/2018, περί δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, ενώ στις 17-5-2019 εστάλη το υπ' αριθμ. πρωτ...../**17-5-2019** αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, σχετικά με την αιτιολόγηση των πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στις ως άνω προσκλήσεις, προσκόμισε τα βιβλία, τα στοιχεία και τα απαραίτητα δικαιολογητικά σχετικά με τις πιστώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, ενώ ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις, των τραπεζικών λογαριασμών, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους, ως εξής:

α/α	Σχετιζόμενο/α ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟ ΜΕΝΟΥ	ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ
1				Καταθετικός	03/01/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	900,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
5				Δανειακός-Επιχειρηματικό	13/01/2014 18:18	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
12				Καταθετικός	05/02/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	100,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
31				Καταθετικός	28/04/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	400,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
34				Καταθετικός	02/05/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	100,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
37				Δανειακός-Επιχειρηματικό	23/05/2014 14:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	300,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
42				Καταθετικός	04/06/2014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		25,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
49				Δανειακός-Επιχειρηματικό	11/07/2014 18:11	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ

									αναλήψεις	
52				Καταθετικός	28/07/2014 12:29	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb077ap	500,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
68				Δανειακό ς-Επιχειρηματικό	05/09/2014 18:23	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
83				Δανειακό ς-Επιχειρηματικό	03/11/2014 18:25	APS-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		250,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
85				Δανειακό ς-Επιχειρηματικό	10/11/2014 18:17	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
89				Καταθετικός	05/12/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	1.240,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
91				Καταθετικός	16/12/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	310,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
92				Καταθετικός	19/12/2014 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	25,00	Κατάθεση του ελεγχόμενου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ
2				Καταθετικός	07/01/2014 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ / ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΝ /	710,00	Κατάθεση της συζύγου από προηγούμενες αναλήψεις	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑΘΕΣΗ

77				Καταθετι κός	16/10/2 014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤ ΡΗΤΩΝ		400,00	Κατάθεση της μητέρας της συζύγου	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑ ΘΕΣΗ
22				Καταθετι κός	27/03/2 014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤ ΡΗΤΩΝ		500,00		ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑ ΘΕΣΗ
70				Καταθετι κός	22/09/2 014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤ ΡΗΤΩΝ		100,00	Τ.Π.Υ. .../12-8- 2014	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑ ΘΕΣΗ
82				Καταθετι κός	31/10/2 014 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤ ΡΗΤΩΝ		150,00	Είσπραξη Τ.Π.Υ...../ 1-10-2013 και/17- 12-2013	ΠΡΩΤ. ΚΑΤΑ ΘΕΣΗ
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ								9.210,00		

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./26-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ./13-12-2019 υπόμνημα, αιτιολογώντας και άλλες πιστώσεις.

Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πιστώσεις, για τις οποίες δεν δόθηκαν επαρκείς εξηγήσεις και χαρακτηρίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, ως εξής:

α/α	Σχετιζό μενο/α ΑΦΜ	Επωνυμί α Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασ μού	Ημερομ νία Συναλλα γής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογί α Συναλλα γής	Ποσό Συναλλα γής	ΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΜΕ ΝΟΥ
89				Καταθετικ ός	05/12/20 14 0:00	Κατάθεση/ανά ληψη σε λογαριασμό	2,01E+17	1.240,00	Ενοικία 8- 11-2014, ΑΠΥ1- 11-2014 ΑΠΥ/24- 11-2014
2				Καταθετικ ός	07/01/20 14 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ / ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕ ΣΗ ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ ΤΝ /	710,00	Τίμ. .../6- 11-13, επιστροφή φόρου 19- 11-2013
70				Καταθετικ ός	22/09/20 14 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		100,00	ΑΠΥ .../27- 5-14, .../27- 5-14, .../3- 9-2014
82				Καταθετικ ός	31/10/20 14 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		150,00	Είσπραξη Τ.Π.Υ...../1- 10-2013 και .../17-12- 2013

ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	2.200,00	
------------------------------	----------	--

Βάσει αυτών εξέδωσε την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./23-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σε ότι αφορά την με α/α 89 κατάθεση, ποσού 1.240€, στις 5-12-2014, στην Τράπεζα, αφορά επανακατάθεση χρημάτων, τα οποία είχαν αναληφθεί από το λογαριασμό της ΕΤΕ με IBAN: στις 8/11/2014, στις 12/11/2014 και στις 26/11/2014.
2. Σε ό,τι αφορά την με α/α 2 κατάθεση στην Τράπεζα EUROBANK, ύψους 710€, στις 7/1/2014, αφορά επανακατάθεση χρημάτων από τη σύζυγό του,, με χρήματα από παλαιότερες αναλήψεις από το λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς με IBAN στις 19/11/2013.
3. Σε ό,τι αφορά την με α/α 70 κατάθεση στην Τράπεζα Πειραιώς, ύψους 100,00€, στις 22/09/2014 αποτελεί επανακατάθεση από αναλήψεις από το λογαριασμό της ΕΤΕ με IBAN....., στις 8/9/2014 και 13/9/2014
4. Σε ότι αφορά την με α/α 82 κατάθεση ποσού 150€ στις 31/10/2014 στην Τράπεζα Πειραιώς με IBANαποτελεί κατάθεση της συζύγου του από χρήματα που εισέπραξε από τα/1-10-2013 &/17-12-2013 Τ.Π.Υ.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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.....».

Επειδή, με τη με αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του 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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «4. 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 περαιτέρω, με την παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) 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 περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «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. [...] 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. [...] 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».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: **«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 [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχεία από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)...**».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «7. ο ΚΦΕ (άρθρα 66 επ.) και, ήδη, ο ν. 4174/2013 (άρθρα 13 επ. παρέχει στη φορολογική αρχή εξουσία ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με διάφορα μέσα....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ.

14 παρ. 1 του ν. 4174/2013. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.....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 ασφαλές, 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, στην προκειμένη περίπτωση, οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα επανακαταθέσεις

- Σε ό,τι αφορά την με α/α 89 κατάθεση ποσού 1.240,00€ στις 5-12-2014, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά επανακατάθεση η οποία προήλθε από ανάληψη ποσού 1.180€ στις 8/11/2014, ποσού 300€ στις 12/11/2014 και ποσού 490€ στις 26/11/2014. Στο ενδιάμεσο χρονικό διάστημα υπήρξε μία κατάθεση ποσού 300,00€ στις 20-11-2014, καθώς και δύο ακόμη καταθέσεις 200€ στις 10-11-2014 και 350€ στις 12-11-2014 που δικαιολογούνται από άλλες αναλήψεις. Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός γίνεται δεκτός.
- Σε ότι αφορά την με α/α 2 κατάθεση ποσού 710,00€ στις 7/1/2014, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά επανακατάθεση από ανάληψη που πραγματοποιήθηκε στις 27/12/2013 ποσού 1.750,00€ από το λογαριασμό της Πειραιώς με αριθμό GR..... Από την κίνηση των λογαριασμών στο χρονικό διάστημα από 27/12/2013 μέχρι 7/1/2014 διαπιστώθηκε η ανάληψη του επικαλούμενου ποσού 1.750,00€ στις 27/12/2013, ενώ στις 30-12-2013 υπήρξε μία κατάθεση 100€ και μία πληρωμή δανείου 123€, ενώ στις 3-1-2014 υπήρξε μία επιπλέον κατάθεση ποσού 900€. Δεδομένου ότι στο χρονικό διάστημα μεταξύ 27/11/2013 και 7/1/2014 δεν υπήρξαν άλλες καταθέσεις ποσών, ενώ αντίθετα διαπιστώθηκαν περαιτέρω αναλήψεις ως άνω ισχυρισμός του

προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

- Σε ότι αφορά την με α/α 70 κατάθεση ποσού 100€, στις 22/9/2014, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι επρόκειτο για επανακατάθεση ποσών ύψους 100€ που αναλήφθηκαν στις 8/9/2014 και 310€ που αναλήφθηκαν στις 13/09/2014 γίνεται δεκτός, καθώς στο ενδιάμεσο διάστημα δεν εμφανίζονται άλλες καταθέσεις, ενώ αντίθετα υπάρχουν περαιτέρω αναλήψεις.
- Σε ότι αφορά την με α/α 82 κατάθεση ποσού 150€, στις 31/10/2014, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι αφορά χρήματα της συζύγου του που εισέπραξε από τιμολόγια που εκδόθηκαν ένα χρόνο νωρίτερα δεν γίνεται αποδεκτός, καθώς δεν υπάρχει κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να συσχετίζει την εν λόγω πίστωση με τα συγκεκριμένα τιμολόγια.

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 του με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμ./23-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Υπ'αρ./23-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2014		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη	υπόχρεος	6.479,48	9.007,98	6.629,48	150,00
	σύζυγος	5.717,88	5.717,88	5.717,88	0,00
φόρος	πιστωτικό ποσό	984,40	150,00	934,90	49,50
	Χρεωστικό ποσό				
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		111,60	111,60	111,60	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		22,32	22,32	22,32	0,00
Εισφορά αλληλεγγύης		0,00	0,00	0,00	0,00
Τέλος επιτηδεύματος		1.900,00	1.900,00	1.900,00	0,00
Πρόστιμο αρ.58 ΚΦΔ			417,20	4,95	4,95
Σύνολο ποσό φόρου		1.049,52	2.301,12	1.103,97	

Διαφορές συμψηφισμού	-28,30	-28,30	-28,30	0,00
Συνολικό ποσό προς καταβολή	1.021,22	2.272,82	1.075,67	54,45

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. 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 στους υπόχρεους.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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 με υποχρέωση.