



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/09/2020

Αριθμός Απόφασης: 1768

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 07/02/2020 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. Δ' Αθηνών 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. Δ' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 30/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
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 07/02/2020 και με αριθ. πρωτ. 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 την υπ' αριθ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 15.612,35 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου βάσει ν. 4509/2017 ύψους 16.012,03 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 2.044,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 33.669,14 ευρώ.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ. /2019 εντολής, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

Από την επεξεργασία των δεδομένων των λογαριασμών και των χρηματοπιστωτικών προϊόντων του προσφεύγοντος, προσδιορίστηκαν αρχικώς πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 727.899,04€. Εν συνεχεία, μετά την υποβολή εκ μέρους του προσφεύγοντος του υπ' αριθ. πρωτ. /2019 υπομνήματος καθώς και του με αρ. πρωτ. /2019 εγγράφου με τις απόψεις που υπέβαλε ο προσφεύγων σε απάντηση επί του υπ' αριθ. /2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η φορολογική αρχή έκανε αποδεκτές ορισμένες από τις προβαλλόμενες

αιτιάσεις του προσφεύγοντος, προσδιορίζοντας τελικώς προσαύξηση περιουσίας στην ελεγχόμενη χρήση ύψους 63.523,11€.

Οι πρωτογενείς πιστώσεις για τις οποίες δεν αποδείχτηκε η πηγή ή η αιτία προέλευσης αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα:

REC ID ΕΛΕΓΧΟΥ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον προσ- φεύγοντα
12555			03/01/2013	.....	3.000,00	540,00
12568			09/01/2013	.....	621,00	310,50
12569			09/01/2013	.....	745,00	745,00
12582			16/01/2013	.....	1.446,15	723,08
12587			17/01/2013	.....	1.976,27	988,14
12592			22/01/2013	.....	999,70	999,70
12608			25/01/2013	.....	3.382,50	3.382,50
12651			11/02/2013	.....	600,00	300,00
12653			12/02/2013	.....	160,00	80,00
12695			01/03/2013	.....	507,50	253,75
12720			13/03/2013	.....	460,00	230,00
12740			21/03/2013	.....	75.000,00	37.500,00
12824			17/04/2013	.....	1.956,76	978,38
12832			17/04/2013	.....	2.250,00	1.125,00
12832			23/04/2013	.....	2.884,00	1.442,00
12835			24/04/2013	.....	2.000,00	1.000,00
12845			25/04/2013	.....	1.000,00	500,00

12882	..... .....	..... .....	08/05/2013	..... .....	535,00	267,50
12891	..... .....	..... .....	14/05/2013	..... .....	420,00	210,00
12896	..... .....	..... .....	16/05/2013	..... .....	7.537,50	3.768,75
12909	..... .....	..... .....	24/05/2013	..... .....	250,00	125,00
12955	..... .....	..... .....	06/06/2013	..... .....	700,00	350,00
12698	..... .....	..... .....	13/06/2013	..... .....	220,00	110,00
12957	..... .....	..... .....	06/06/2013	..... .....	10.000,00	10.000,00
12975	..... .....	..... .....	18/06/2013	..... .....	5.000,00	2.500,00
13042	..... .....	..... .....	01/07/2013	..... .....	768,34	262,12
13051	..... .....	..... .....	03/07/2013	..... .....	420,00	210,00
13072	..... .....	..... .....	05/07/2013	..... .....	1.615,00	807,50
13073	..... .....	..... .....	05/07/2013	..... .....	2.000,00	1.000,00
13103	..... .....	..... .....	17/07/2013	..... .....	2.767,50	2.767,50
13108	..... .....	..... .....	18/07/2013	..... .....	500,00	250,00
13119	..... .....	..... .....	23/07/2013	..... .....	2.076,49	1.038,25
13144	..... .....	..... .....	01/08/2013	..... .....	500,00	250,00
13149	..... .....	..... .....	02/08/2013	..... .....	420,00	210,00
13179	..... .....	..... .....	09/08/2013	..... .....	1.946,91	973,46
13208	..... .....	..... .....	27/08/2013	..... .....	187,42	93,71
13209	..... .....	..... .....	27/08/2013	..... .....	500,00	250,00
13224	..... .....	..... .....	29/08/2013	..... .....	1.200,00	1.200,00
13239	..... .....	..... .....	30/08/2013	..... .....	1.206,22	603,11

						
13269	.....	.....	05/09/2013	.....	6.000,00	1.500,00
13270	.....	.....	05/09/2013	.....	6.000,00	1.500,00
13285	.....	.....	11/09/2013	.....	420,00	210,00
13291	.....	.....	17/09/2013	.....	70,00	35,00
13296	.....	.....	18/09/2013	.....	800,00	400,00
13309	.....	.....	24/09/2013	.....	260,91	130,46
13310	.....	.....	24/09/2013	.....	500,00	250,00
13324	.....	.....	26/09/2013	.....	273,63	136,82
13344	.....	.....	01/10/2013	.....	786,34	262,12
13353	.....	.....	03/10/2013	.....	428,00	214,00
13354	.....	.....	03/10/2013	.....	500,00	250,00
13363	.....	.....	04/10/2013	.....	40.000,00	40.000,00
13372	.....	.....	09/10/2013	.....	523,92	174,64
13418	.....	.....	23/10/2013	.....	5.250,00	1.312,50
13432	.....	.....	04/11/2013	.....	570,00	285,00
13446	.....	.....	08/11/2013	.....	523,92	174,64
13517	.....	.....	02/12/2013	.....	350,00	175,00
13542	.....	.....	09/12/2013	.....	523,92	174,64
ΣΥΝΟΛΟ					727.899,04	125.529,77

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, οι προσδιορισθείσες διαφορές με βάση τις πρωτογενείς πιστώσεις, προέκυψαν ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2013	ΠΟΣΟ
Πρωτογενείς καταθέσεις που δόθηκαν με το με αρ. πρωτ. ....../2018 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14 ν. 4174/2013)	727.899,04
Πρωτογενείς καταθέσεις μετά τις παραδοχές του ελέγχου	125.529,77
Από τη δήλωση φόρου εισοδήματος	61.466,66
Συνολική αποκρυβείσα ύλη	64.063,11
Μείον πρωτογενείς – ονομαστικές καταθέσεις που προκύπτουν από παραβάσεις μη έκδοσης Α.Π.Υ.	-540,00
Α) Προσαύξηση εισοδήματος από χρήματα που προέρχονται από άγνωστη πηγή προέλευσης	63.523,11
Β) Πρωτογενείς ονομαστικές καταθέσεις που προκύπτουν από την παράβαση ανακριβούς έκδοσης στοιχείου (καθαρή αξία)	439,02

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα ανωτέρω, διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος συνολικού ποσού 63.523,11€. Επιπροσθέτως, διαπιστώθηκε η ανακριβής έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας 540,00 € (καθαρή αξία 439,02€ πλέον ΦΠΑ) και εν συνεχεία καταλογίστηκαν οι αναλογούντες φόροι με την έκδοση της προσβαλλόμενης με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξης.

Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

Την 21/03/2013 ζήτησε να μεταφερθεί το ποσό των 75.000,00€ από τον επενδυτικό του λογαριασμό που διατηρεί από το στην τράπεζα στον λογαριασμό του προς αντιμετώπιση τρεχουσών αναγκών λόγω της μεγάλης κρίσης που υπήρχε εκείνη την εποχή στο επάγγελμά του (δικηγόρος). Πρόκειται για μεταφορά από λογαριασμό του σε λογαριασμό του και όχι για προσαύξηση περιουσίας. Ως προς τα λοιπά ποσά που δεν έχουν δικαιολογητικά, αναφέρονται σε πληρωμές εξόδων για λογαριασμό πελατών και όχι σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας και ότι λόγω παρόδου εξαιτίας δεν έχουν ανευρεθεί ορισμένα δικαιολογητικά. Τέλος, λόγω συνέπειας στις φορολογικές του υποχρεώσεις ζητά την μείωση των επιβληθέντων φόρων και προστίμων.

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 προσαύξησή 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, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, όπως αυτοί προβάλλονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε ανά περίπτωση τα εξής:

Ως προς την πίστωση που απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

REC ID ΕΛΕΓΧΟΥ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον προσ- φεύγοντα
12740			21/03/2013	.....	75.000,00	37.500,00

Επειδή, ως προς την παραπάνω συναλλαγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας αλλά για μεταφορά χρημάτων από δικό του λογαριασμό που τηρούσε στην τράπεζα προς τον τηρούμενο επίσης από εκείνον λογαριασμό της τράπεζας

Επειδή η φορολογική αρχή για την επίμαχη συναλλαγή δεν έκανε αποδεκτό τον ανωτέρω ισχυρισμό διότι σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, προσκομίστηκε μεν έγγραφο της τράπεζας, χωρίς να προσκομιστεί η εντολή μεταφοράς από το εξωτερικό.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, για την αιτιολόγηση της ως

άνω κρινόμενης πίστωσης επικαλείται και προσκομίζει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

α) Έγγραφο της τράπεζας με αναλυτικά στοιχεία της κρινόμενης συναλλαγής και συγκεκριμένα η μεταφορά ποσού από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της την 21/03/2013 προς τον υπ' αριθ. λογαριασμό της με στοιχεία πληρωτή

β) Αντίγραφο εγγράφου της, συνοδευόμενο από μετάφρασή του στα ελληνικά, από το οποίο προκύπτει η μεταφορά του ποσού των 75.000,00€ από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της προς τον υπ' αριθ. ημεδαπό λογαριασμό της κατόπιν εντολής την 21/03/2013.

γ) Απαντητικό έγγραφο της προς τον προσφεύγοντα, με επίσημη μετάφρασή του στα ελληνικά, με το οποίο βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων διατηρεί στην εν λόγω ελβετική τράπεζα λογαριασμό με αριθμό από τις 29/07/1960. Περαιτέρω, βεβαιώνεται ότι η σχέση του με την τράπεζα είχε αριθμό αναφοράς μέχρι την 26/03/2014 και από τις 27/03/2014 το όνομα άλλαξε από σε «.....».

Επειδή σε συνέχεια των ανωτέρω στοιχείων, η υπηρεσία μας απέστειλε στον προσφεύγοντα την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/06-07-2020 Κλήση σε ακρόαση προκειμένου αφενός να εκθέσει τις απόψεις του επί των νέων στοιχείων που επικαλείται και αφετέρου προκειμένου να προσκομίσει στην υπηρεσία μας αναλυτική κίνηση έτους 2013 για τον υπ' αριθ. λογαριασμό που τηρεί στην ελβετική τράπεζα, καθώς και το υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού την 31/12/2012, ώστε να ληφθεί υπ' όψιν για την αξιολόγηση του ισχυρισμού του σχετικά με τη μεταφορά την 21/03/2013 εμβάσματος ποσού 75.000,00€ μεταξύ λογαριασμών του.

Επειδή ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην ως άνω Κλήση σε ακρόαση, υπέβαλλε στην υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/03-09-2020 έγγραφο υπόμνημα με συνημμένη Κατάσταση Λογαριασμού της 31.12.2013 για τον τρεχούμενο λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό IBAN (Releve de compte au 31.12.2013) στον οποίο αποτυπώνονται οι κινήσεις του λογαριασμού από την 01/01/2013 έως και 31/12/2013.

Επειδή από τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν τόσο με την ενδικοφανή προσφυγή, όσο και με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/03-09-2020 υπόμνημα του προσφεύγοντος προκύπτει ότι την 21/03/2013 κατόπιν εντολής του προσφεύγοντος απεστάλη από τον υπ' αριθ.

..... τρεχούμενο λογαριασμό της ελβετικής τράπεζας το ποσό των 75.000,00€ (πλέον χρεώσεων τρίτων 14,75€) με έμβασμα προς τον ημεδαπό λογαριασμό με αριθμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην τράπεζα

Επειδή από τον κίνηση του προαναφερθέντος λογαριασμού για το χρονικό διάστημα από 01/01/2013 έως 31/12/2013 που προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα διαπιστώνεται ότι μέχρι και την 21/03/2013, ημερομηνία κατά την οποία απεστάλη το επίμαχο έμβασμα, δεν είχε διενεργηθεί καμία πίστωση ή μεταφορά ποσού, με εξαίρεση την καταβολή μερισμάτων στις 24/01/2013 ποσού 1.656,56€. Συνεπώς, το ποσό των 75.000,00€ που εμβάσθηκε προς τον ημεδαπό λογαριασμό υφίστατο αποδεδειγμένα πριν την 01/01/2013 στον επίμαχο λογαριασμό της Ως εκ τούτου, η πίστωση του ποσού των 75.000,00€ (αναλογούντος ποσού στον προσφεύγοντα 37.500,00€) δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994 και πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή ως προς τις λοιπές πιστώσεις που απεικονίζονται αναλυτικά στον πίνακα στις σελίδες 3 έως και 5 της παρούσας απόφασης, ο προσφεύγων διατείνεται ότι αφορούν σε πληρωμές εξόδων για λογαριασμό πελατών και όχι σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας και ότι λόγω παρόδου εξαιτίας δεν έχουν ανευρεθεί ορισμένα δικαιολογητικά.

Επειδή ωστόσο ο προσφεύγων για την απόδειξη του ανωτέρω προβαλλόμενου λόγου δεν προσκομίζει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο. Επιπροσθέτως, ο ισχυρισμός της μη ανεύρεσης δικαιολογητικών λόγω παρόδου εξαιτίας, δεν ευσταθεί. Και τούτο διότι, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι τα ποσά αυτά, όπως ο ίδιος ο προσφεύγων συνομολογεί, σχετίζονται με έξοδα πελατών του, είχε τη δυνατότητα να αντλήσει πληροφορίες για τις εν λόγω συναλλαγές από εκδοθέντα στοιχεία και τα τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης περιόδου, στα οποία καταχωρούσε τις εγγραφές που σχετίζονταν με πελάτες προς τους οποίους παρείχε υπηρεσίες και τα οποία όφειλε να διαφυλάττει σύμφωνα με τον προβλεπόμενο από τις οικείες διατάξεις χρόνο παραγραφής. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή ο προσφεύγων με τον τελευταίο προβαλλόμενο λόγο ζητά την μείωση των επιβληθέντων φόρων και προστίμων, λόγω της συνέπειας που έχει επιδείξει στις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82,

83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή όπως αναλυτικά εκτέθηκε ανωτέρω, γίνονται αποδεκτοί ορισμένοι εκ των ισχυρισμών του προσφεύγοντος με αποτέλεσμα να τροποποιείται το συνολικό φορολογητέο εισόδημα που καταλογίζεται για το οικονομικό έτος 2014 σε σχέση με το αρχικώς προσδιορισθέν από τη φορολογική αρχή. Ως εκ τούτου, η υπηρεσία μας προβαίνει σε επαναπροσδιορισμό της οριστικής φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος και κατ' ακολουθία σε αντίστοιχη μείωση των αναλογούντων φόρων και προστίμων. Κατά συνέπεια, γενομένων δεκτών των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση του προβαλλόμενου ισχυρισμού.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 07/02/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Χρήση	Ποσά που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση βάσει της παρούσας απόφασης	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσας απόφασης
2013	63.523,11	37.500,00	26.023,11

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑ- ΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύ- γου	Ατομικό και τέκνων	της συζύ- γου	Ατομικό και τέκνων	της συζύ- γου	

A - B. Από ακίνητα	7.449,60		7.449,60		7.449,60		
Γ. Από κινητές αξίες	71,30	14,30	71,30	14,30	71,30	14,30	
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			61.404,98		26.023,11		26.023,11
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	7.520,90	14,30	68.925,88	14,30	33.544,11	14,30	26.023,11
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	-2.557,15		-2.118,13		-2.118,13		439,02
Υπόλοιπο	4.963,75	14,30	66.807,75	14,30	31.425,88	14,30	26.462,13
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	9.149,99	10.791,98		10.791,98		10.791,98	-9.194,99
Άθροισμα	14.158,74	10.806,28	66.807,75	10.806,28	31.425,88	10.806,28	17.267,14
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	14.158,74	10.806,28	66.807,75	10.806,28	31.425,88	10.806,28	17.267,14

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	14.158,74	1.912,38	31.425,88	7.518,10	
	Μείωση του φόρου				0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		1.912,38		7.518,10	
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	10.806,28	1.080,63	10.806,28	1.080,63	
	Μείωση του φόρου					
	Υπόλοιπο φόρου (β)		1.080,63		1.080,63	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		7.680,00	160,20	7.680,00	160,20	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			3.153,21		8.758,93	5.605,72
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες		11,40		11,40		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις					0,00	
γ) Ακίνητα					0,00	
δ) Μισθωτές υπηρεσίες					0,00	
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα		6.914,12		6.914,12		
στ) Την αλλοδαπή					0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος					0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων			6.925,52	0,00	6.925,52	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου			-3.772,31		1.833,41	5.605,72
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			594,35		594,35	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			90,00		90,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			18,00		18,00	0,00
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου					0,00	0,00
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ					0,00	0,00
6. Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					5.749,23	5.749,23
Μη υποβολή 5.605,72*0,5					2.802,86	
Τόκοι 72 μήνες Χ 0,73 %					2.946,37	
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.		0,00%			0,00	0,00
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					0,00	0,00
9. Εισφορά ΕΛΓΑ					0,00	0,00
10. Εισφορά Αλληλεγγύης			900,36		900,36	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. εισφοράς αλληλεγγύης						0,00
Μη υποβολή 490,36 * 0,5						
Τόκοι 52 μήνες Χ 0,73 %						
11. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00		650,00	0,00
12. Φόρος Πολυτ. Διαβ.						
13. Διαφορά Συμψηφισμού					0,00	
Σύνολο			-1.519,60		9.835,35	11.354,95
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών			50,00		50,00	0,00
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			0,00		9.785,35	9.785,35
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			1.569,60		0,00	-1.569,60
Ποσό που επιστράφηκε			1.569,60		1.569,60	0,00
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			0,00		11.354,95	11.354,95

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.