



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/04/2020

Αριθμός Απόφασης: 816

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./30-10-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./30-10-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/10/2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθμ. /30-10-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.221,00 €, πλέον πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 610,50 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **1.831,50 €**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 30/10/2019 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. /18-01-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, αιτία της οποίας υπήρξε το με αριθμό πρωτ. /23-11-2018 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης Εσόδων από Εγκληματικές Ενέργειες (ν. 4557/2018), σύμφωνα με το οποίο :

«Ο με ΑΦΜ, από 25/07/2006 τηρεί ως μοναδικός δικαιούχος τον υπ αριθμ. λογαριασμό ταμιευτηρίου στην Τράπεζα, και στον οποίο πιστώθηκαν συνολικά 262.754€ από εισερχόμενα εμβάσματα».

Σύντομο ιστορικό

Από την επεξεργασία των κινήσεων του τραπεζικού λογαριασμού που ο προσφεύγων τηρεί στην Τράπεζα με προέκυψε ότι :

- Το φορολογικό έτος 2016 πιστώθηκαν στον παραπάνω λογαριασμό πέντε (5) εισερχόμενα εμβάσματα συνολικού ύψους 153.982,00€.
- Το φορολογικό έτος 2017 πιστώθηκαν στον παραπάνω λογαριασμό τρία (3) εισερχόμενα εμβάσματα συνολικού ύψους 104.529,51€, και δύο (2) μεταφορές χρηματικών ποσών από λογαριασμό τρίτου ύψους 3.700,00€.

Στη συνέχεια με τις αρ. πρωτ. /25-01-2019 και /18-03-2013 προσκλήσεις ελέγχου άρθρου 14 ν. 4174/2013, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κορίνθου ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει τις παραπάνω πιστώσεις του τραπεζικού του λογαριασμού. Επειδή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στις κλήσεις της φορολογικής αρχής ώστε να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς αιτιολόγησης των πρωτογενών καταθέσεων στον τραπεζικό του λογαριασμό (εισερχόμενα εμβάσματα και

χρηματικές μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων) του επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις από τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (ΠΕΠ 2/2019).

Ακολούθως συντάχθηκε από τον έλεγχο και κοινοποιήθηκε το αριθμ./17-04-2019 σημείωμα διαπιστώσεων με προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/2013. Με το εν λόγω σημείωμα γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις/πιστώσεις του τραπεζικού του λογαριασμού, συνολικού ύψους 153.982,00 €, το φορολογικό έτος 2016 και 108.229,51 €, το φορολογικό έτος 2017 αποτελούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν. 4172/2013 και φορολογούνται κατά τις διατάξεις του άρθρου 29 ν. 4172/2013.

Ο προσφεύγων απάντησε δια εγγράφου του, το οποίο φέρει αριθμό πρωτ./05-06-2019 της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, όπου και αναφέρει ότι: « Τα εμβάσματα στον τραπεζικό μου λογαριασμό, αφορούν εμβάσματα ποσών από αλλοδαπό κληρονομικό καταπίστευμα, τα οποία έχει πραγματοποιήσει ο εκτελεστής του καταπιστεύματος, συγγενικού μας προσώπου, του οποίου είμαι εγώ και η μητέρα μου, εν μέρει κληρονόμοι. Συνυπέβαλε δε μεταφρασμένη την από 30/05/2014 Δήλωση Αλλοδαπού Καταπιστεύματος.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του :

1. Την δήλωση καταπιστεύματος του θανόντος, ο οποίος απεβίωσε την 2016 στο Σαν Ντιέγκο της Καλιφόρνιας, όπου διέμενε.
2. Τις διατάξεις των άρθρων 17§4 και 25§2ε του Κώδικα Κληρονομιών και τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1114/2017 από τις οποίες προκύπτει ότι αλλοδαπό εμπίστευμα (trust), που έχει συσταθεί με διάταξη τελευταίας βούλησης, με αντικείμενο κινητή περιουσία της αλλοδαπής και αποκτάται στην ημεδαπή , δεν είναι φορολογητέο στην Ελλάδα και δεν συνεπάγεται φορολογική υποχρέωση στο φόρο εισοδήματος.
3. Τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.
4. Τις διευκρινήσεις που δόθηκαν για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας με την ΠΟΛ. 1175/16.11.2017 και την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015.
5. Την αιτιολογία των συναλλαγών που αναφέρεται στις κινήσεις του ελεγχόμενου τραπεζικού λογαριασμού.
6. Τις απόψεις του ελεγχόμενου όπου αναφέρεται : «*Τα εμβάσματα στον τραπεζικό μου λογαριασμό αφορούν τα ποσά που δικαιούμαι εγώ και η μητέρα μου, με την οποία μένω μαζί, και έκανε χρήση του λογαριασμού μου*».
7. Το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος συγκατοικεί με τη μητέρα του.
8. Τις χρεώσεις / αναλήψεις του τραπεζικού λογαριασμού από όπου προέκυψε ότι τα χρήματα των εισερχόμενων εμβασμάτων κάλυψαν οικογενειακές καταναλωτικές δαπάνες.

Δέχτηκε ότι :

1) Η πηγή προέλευσης των εισερχόμενων εμβασμάτων στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος (συνολικού ύψους 153.982,00 € το φορολογικό έτος 2016 και 104.529,51 € το φορολογικό έτος 2017) αφορούν το παραπάνω αλλοδαπό κατεπίστευμα, που αποκτήθηκε στην ημεδαπή και δεν είναι φορολογητέο στην Ελλάδα κατά τις διατάξεις των άρθρων 17§4 και 25§2ε του Κώδικα Κληρονομιών και τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1114/2017 .

2) Οι δε πρωτογενείς ονομαστικές καταθέσεις ύψους 3.700,00 €, που πραγματοποίησε ο στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στις 26/05/2017 και οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν, αποτελούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν. 4172/2013.

Για την παραπάνω διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας εκδόθηκε για το φορολογικό έτος 2017 η υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι «Με βάση την παραπάνω πράξη, μου επιβλήθηκε φόρος ποσού 1.221,00 ευρώ και πρόστιμο φόρου ποσού 610,50 ευρώ, διότι ένας οικογενειακός μου φίλος επί χρόνια, τον οποίο, λόγω της οικονομικής μου ευκολίας που προέκυψε από κληρονομιά στις ΗΠΑ, το οποίο έχει αναγνωρίσει και η προσβαλλόμενη πράξη, τον διευκόλυνα με μικροποσά, τύπου πληρωμής του κομμένου τηλεφώνου, επανασύνδεση του ρεύματος, μικρής βοήθειας στα δύο δίδυμα παιδιά του που ήταν φαντάροι και φοιτητές, τα οποία είχε υποσχεθεί πως θα τα επιστρέψει όταν διευκολύνεται και τα οποία μου κατέθεσε επίσημα στον λογαριασμό μου μέσω winbank, όταν κέρδισε στη νόμιμη στοιχηματική εταιρεία Stoiximan AE..... με τέτοια κληρονομιά, θα ήταν παράταιρο και αφελές να θεωρηθεί ότι είχα εισόδημα από το ύψους 3.700,00 €, όταν μάλιστα στην ίδια πράξη φαίνεται να μου έχουν αποσταλεί νόμιμα 258.511,50 €».

Προσκομίζει δε υπεύθυνη δήλωση του με ΑΔΤ, ο οποίος δηλώνει ότι είχε δανειστεί το παραπάνω ποσό από τον για να καλύψει οικογενειακές του ανάγκες και το οποίο του επέστρεψε στα τέλη Μαΐου 2017.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013:

«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, στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«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, σύμφωνα με την **εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «...

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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. 2238/1994 ή του ν. 4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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, στο με Αρ.Πρωτ. **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας.» αναφέρεται:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα :

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.

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

φορολογούνται με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7.....

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.

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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 .».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται:

«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, στην υπό κρίση υπόθεση, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 συνεπεία του με αρ. πρωτ. /23-11-2018 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης Εσόδων από Εγκληματικές Ενέργειες (άρθρου 47 ν. 4557/2018), - για έλεγχο εισερχομένων εμβασμάτων το χρονικό διάστημα 01/01/2016-31/12/2017 συνολικής αξίας 262.754,00 €, από τον οποίο προέκυψαν τα εξής:

Για το **φορολογικό έτος 2016**, η πηγή προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων του τραπεζικού λογαριασμού που τηρείται στην Τράπεζα με IBAN συνολικού ύψους € **153.982,00 είναι εμφανής** - αφορούν σε Αλλοδαπό εμπίστευμα (trust) – και κατά συνέπεια **δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1175/16.11.2017).**

Περαιτέρω το εν λόγω αλλοδαπό εμπίστευμα **δεν είναι φορολογητέο στην Ελλάδα και δεν συνεπάγεται φορολογική υποχρέωση στο φόρο εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 17§4 και 25§2ε του Κώδικα Κληρονομιών και τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ . 1114/2017.**

Για το **φορολογικό έτος 2017** η πηγή προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων του τραπεζικού λογαριασμού που τηρείται στην Τράπεζα με IBAN συνολικού ύψους € 104.529,51 **είναι εμφανής** - αφορούν σε Αλλοδαπό εμπίστευμα (trust) – και κατά συνέπεια **δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1175/16.11.2017).**

Περαιτέρω το εν λόγω αλλοδαπό εμπίστευμα **δεν είναι φορολογητέο στην Ελλάδα και δεν συνεπάγεται φορολογική υποχρέωση στο φόρο εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 17§4 και 25§2ε του Κώδικα Κληρονομιών και τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ . 1114/2017.**

Οι λοιπές πρωτογενείς καταθέσεις ύψους € 3.700,00, αποτελούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή αδικαιολόγητη ή μη διαρκή σταθερή πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν. 4172/2013 κα του άρθρου 39 του ν. 4174/2013. Φορολογούνται δε με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%) κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πρωτογενείς καταθέσεις αποτελούν επιστροφή δανειακής διευκόλυνσης από τον φίλο του, τον οποίο είχε διευκολύνει με μικροποσά και τα οποία του κατέθεσε επίσημα στον λογαριασμό του μέσω winbank, όταν κέρδισε στη νόμιμη στοιχηματική εταιρεία Stoiximan AE.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αιτιολόγησε τις παραπάνω πιστώσεις (ονομαστικές καταθέσεις) στον τραπεζικό του λογαριασμό, ούτε κατόπιν των δύο προσκλήσεων ελέγχου που εστάλησαν, ούτε με τις απόψεις που υπέβαλλε στην υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ./05-06-2019 απαντητικό έγγραφό του επί του κοινοποιηθέντος από εμάς σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου (αριθμ./17-04-2019).

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του δεν προσκομίζει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ο δανεισμός που επικαλείται, όπως για παράδειγμα πρότερες αναλήψεις του ιδίου που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την ταμειακή διευκόλυνση.

Επειδή, από τον έλεγχο των χρεώσεων του τραπεζικού του λογαριασμού δεν προκύπτουν αντίστοιχες μεταφορές χρημάτων στους λογαριασμούς του

Επειδή, όσον αφορά τις πρωτογενείς καταθέσεις στον τραπεζικό του λογαριασμό, ποσού ύψους 3.700,00 ευρώ, κατά το έτος 2017, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα από τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία και δικαιολογητικά διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής τους, ούτε κατά την διάρκεια του ελέγχου ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23/12/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ'αριθμ./30-10-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

Διαφορά φόρου	1.221,00 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	610,50 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.831,50 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

Διοικητικής Υποστήριξης

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.