



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/04/2020
Αριθμός απόφασης: 746

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 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) 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **20/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ:

α) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014,

β) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **Α2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **20/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ'αριθμ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 62.172,73 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 53 και 58 του ν.4174/2013 ποσού 63.764,35 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.928,27 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **134.865,35 ευρώ**.

β)Με την υπ'αριθμ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 16.864,13 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 5.059,24 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.088,14 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **24.011,51 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 16/12/2019 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ Συγκεκριμένα δυνάμει της υπ'αριθμ...../2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης τραπεζικών πιστώσεων οι οποίες ανά έτος έχουν ως εξής:

	Δηλωθέντα εισοδήματα	Πρωτογενείς τραπεζικές πιστώσεις	Προσαύξηση περιουσίας
	(α)	(β)	(β)-(α)
2013	14.507,26	222.837,44	208.330,18
2014	22.153,62	83.959,38	61.805,76

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς.

- 1. Παραβίαση της αρχής των χρηστών ηθών και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη διοίκηση. Κάθε κατάθεση χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας:** Οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις δεν αποτελούν αθέμιτη απόκρυψη εισοδημάτων αλλά αποτελούν κέρδη από παίγνια που στις επίδικες χρήσεις δεν φορολογούνται ως εισόδημα. Συγκεκριμένα με ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου αποδεικνύεται ότι ο όσο και ο στοιχημάτιζαν στο όνομά τους και για λογαριασμό του προσφεύγοντος στη στοιχηματική εταιρία Τα κέρδη πιστώνονταν στους τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσαν οι ανωτέρω στην Αγγλία και στη συνέχεια μεταφέρονταν σε προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος. Η χρονική εγγύτητα των

μεταβιβάσεων, η ταυτότητα των χρηματικών ποσών, η πρωτογενής πηγή (κέρδη)
αλλά και οι ίδιες οι καταθέσεις αποτελούν εισόδημα από συγκεκριμένη πηγή.

2. **Πράξη πλημμελώς αιτιολογημένη:** Οι κρίσεις του ελέγχου είναι όχι μόνο ανεπαρκώς αιτιολογημένες αλλά και εξόχως αντιφατικές με αποτέλεσμα να άγουν σε ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων. Ο έλεγχος δεν αμφισβητεί ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις στους λογαριασμούς των και ήταν από άλλη πηγή. Αποδέχεται ότι αποτελούν κέρδη από στοίχημα και συγκεκριμένα από την Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε από τα οποία προκύπτει ότι οι ανωτέρω στοιχημάτιζαν για λογαριασμό του και κατέθεταν αμέσως τα χρήματα στον λογαριασμό του. Ακόμη και στην περίπτωση που θεωρηθεί δωρεά ο έλεγχος όφειλε να επικαλεστεί τις διατάξεις περί δωρεάς και όχι του εισοδήματος καθόσον ουδόλως πιθανολογείται οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας ή επαγγελματική σχέση με τα ανωτέρω πρόσωπα.
3. **Άρνηση της ουσίας της επίδικης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Οι επίδικες καταθέσεις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα καθόσον αποτελούν κέρδη από παίγνια που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος. Μη απόδειξη των ισχυρισμών του ελέγχου.** Στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται έμμεση αντιπροσωπεΐα μεταξύ του προσφεύγοντος και των και και εξαιτίας αυτής οι αρχικοί δικαιούχοι των χρηματικών ποσών μετέφεραν τα εν λόγω ποσά στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος. Σε κάθε περίπτωση οι υπό κρίση πιστώσεις αποτελούν χρηματικά κέρδη από το παίγνιο «πάμε στοίχημα» και δεν αποτελούν εισόδημα του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. αλλά κεφάλαιο φορολογούμενο με βάση τις διατάξεις του ν.2961/2001.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α΄ 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«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 ΑΥΟ ΠΟΛ1095/29-04-2011 μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«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 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.

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.

4.Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

.....

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

....

11. Η 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 στην παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 ορίζεται:

«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 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων αναφέρεται:

«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.

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 κ.λπ.)...».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»** μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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 άρθρο 58 του ν. 2961/2001 ορίζεται:

«1. Σε φόρο υποβάλλονται: α) τα κέρδη από τα λαχεία, περιλαμβανομένου του αμοιβαίου λαχειοφόρου ιπποδρομιακού στοιχήματος (SWEEPSTAKE), που κυκλοφορούν στην Ελλάδα, β) τα κέρδη από τα

τυχερά παίγνια που εκμεταλλεύεται η ΟΠΑΠ Α.Ε., περιλαμβανομένων αυτών που διεξάγονται μέσω των παιγνιομηχανημάτων του άρθρου 39 του Ν. 4002/2011 , γ) τα κέρδη από τα τυχερά παίγνια που διεξάγουν αδειοδοτημένοι πάροχοι δυνάμει του άρθρου 45 του Ν. 4002/2011 , δ) τα κέρδη από αμοιβαίο ιπποδρομιακό στοίχημα που διεξάγουν αδειοδοτημένοι πάροχοι και ε) τα κέρδη από τις λαχειοφόρες ομολογίες και τις λαχειοφόρες αγορές, τα οποία προκύπτουν από κληρώσεις που γίνονται στην Ελλάδα, καθώς και οι κάθε είδους παροχές που προσφέρονται σε όσους συμμετέχουν σε παιχνίδια ή διαγωνισμούς ραδιοφωνικούς, τηλεοπτικούς και λοιπούς παρεμφερείς οποιασδήποτε μορφής που διενεργούνται στην Ελλάδα.».

Επειδή στο άρθρο 22 παρ.18 και 19 του 4141/2013 ορίζεται:

«18. Η παράγραφος 2 του άρθρου 60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. 2961/2001 (Α΄ 266), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 8 του δεύτερου άρθρου του Ν. 4093/2012, αντικαθίσταται ως εξής:

«2. Τα κέρδη που ορίζονται στις περιπτώσεις β΄, γ΄ και δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 58, στα τυχερά παίγνια που διεξάγονται με στήλες, υποβάλλονται σε φόρο ανά στήλη παιχνιδιού, μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού εκατό (100) ευρώ, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για κέρδη μέχρι πεντακόσια (500) ευρώ και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) για κέρδη από πεντακόσια ευρώ και ένα λεπτό (500,01) και πάνω. Στα τυχερά παίγνια που διεξάγονται με παικτικές συνεδρίες, τα κέρδη που πληρώνονται ή πιστώνονται στον παίκτη κατά τη λήξη της παικτικής συνεδρίας υποβάλλονται σε φόρο ανά παικτική συνεδρία, μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού εκατό (100) ευρώ, με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για κέρδη μέχρι πεντακόσια (500) ευρώ και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) για κέρδη από πεντακόσια ευρώ και ένα λεπτό (500,01) και πάνω. Ως παίγνια που διεξάγονται με παικτικές συνεδρίες νοούνται τα τυχερά παίγνια που διεξάγονται με παιγνιομηχανήματα και τα τυχερά παίγνια τύπου καζίνο, το αποτέλεσμα των οποίων δεν παράγεται με γεννήτρια τυχαίων αριθμών, γνωστά και ως live casino games, όπως, ενδεικτικά, οι αγώνες (τουρνουά) πόκερ.

Ως παικτική συνεδρία νοείται το χρονικό διάστημα από τη στιγμή που ο παίκτης εισάγει την ατομική κάρτα παίκτη σε παιγνιομηχάνημα ή από τη στιγμή που συνδέεται με το κεντρικό πληροφοριακό σύστημα (ΚΠΣ) ενός παρόχου τυχερών παιγνίων στο διαδίκτυο (διαδικτυακός πάροχος), εισάγοντας τα στοιχεία της ατομικής κάρτας παίκτη, μέχρι που, κατά περίπτωση ως ανωτέρω, είτε εξάγει την ατομική κάρτα παίκτη από το παιγνιομηχάνημα είτε αποσυνδέεται από το ΚΠΣ του διαδικτυακού παρόχου. Σε κάθε περίπτωση, έκαστη παικτική συνεδρία λήγει με την πάροδο 24 ωρών από τη στιγμή που ο παίκτης εισάγει την ατομική κάρτα παίκτη σε παιγνιομηχάνημα ή από τη στιγμή που συνδέεται με το ΚΠΣ διαδικτυακού παρόχου, εισάγοντας τα στοιχεία της ατομικής κάρτας παίκτη.

19. Οι διατάξεις της παραγράφου 19 εφαρμόζονται στις κληρώσεις, στα παίγνια, στα στοιχήματα και στους διαγωνισμούς που διενεργούνται μετά την 1η Απριλίου 2013. Τυχόν επιπλέον φόρος που παρακρατήθηκε δεν επιστρέφεται...».

Επειδή επίσης όπως έχει κριθεί και προσφάτως με την νομολογία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013 (ΣΤΕ 884/2016).

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 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 εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις είναι γνωστής προέλευσης και αφορούν σε κέρδη από το παίγνιο «πάμε στοίχημα» και δεν αποτελούν εισόδημα του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. αλλά κεφάλαιο φορολογούμενο με βάση τις διατάξεις του ν.2961/2001. Ωστόσο το εν λόγω δεν αποδεικνύεται καθώς δεν προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα σχετική βεβαίωση κερδών στο όνομά του ώστε να προκύπτει σαφώς ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 58 και 60 του ν.2961/2001.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κέρδη τα εισέπραττε από τον και καθώς τα εν λόγω πρόσωπα στοιχημάτιζαν για λογαριασμό του σε αλλοδαπές εταιρείες στοιχημάτων και αφού εισέπρατταν τα χρήματα στους δικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς από τις εν λόγω εταιρείες εν συνεχεία κατέθεταν τα χρήματα στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

Ειδικότερα στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος κατατέθηκαν από τα ως άνω πρόσωπα ανά έτος τα εξής ποσά :

	Καταθέσεις από	Καταθέσεις από	Σύνολο
2013	112.337,44	110.500,00	222.837,44
2014	76.271,88	0,00	76.271,88
	188.609,32	110.500,00	299.109,32

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αμφισβητεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου ωστόσο πέραν των στοιχείων που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο δεν προσκομίζει περαιτέρω στοιχεία που να τεκμηριώνουν τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς του.

Από την αξιολόγηση των προσκομισθέντων στοιχείων που είχαν προσκομισθεί στον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής :

-δεν προσδιορίσθηκε η σχέση του προσφεύγοντος με τον και τον η οποία να δικαιολογεί την μεταφορά μεγάλων ποσών από τον λογαριασμό της Αγγλίας αυτών σε λογαριασμούς ελληνικών τραπεζών του προσφεύγοντος. Ο

προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για έμμεση αντιπροσώπευση καθώς ο
..... και ο στοιχημάτιζαν για λογαριασμό του και προς
επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε μόνο τις από 18/10/2019 ένορκες βεβαιώσεις αυτών
ενώπιον της συμβολαιογράφου, στις οποίες
τα ανωτέρω πρόσωπα βεβαιώνουν μεταγενέστερα ότι στοιχημάτιζαν για λογαριασμό του
προσφεύγοντος.

Ωστόσο ο προσφεύγων πέραν των ανωτέρω ένορκων βεβαιώσεων δεν προσκόμισε κανένα άλλο
στοιχείο από το οποίο:

-να προκύπτει ότι υφίσταται σχέση αντιπροσώπευσης για την οποία έχει ενημερωθεί η εταιρεία
τζόγου, πριν την πραγματοποίηση των στοιχημάτων,

-να προκύπτει η αποστολή των χρημάτων στα ανωτέρω πρόσωπα,

και σε κάθε περίπτωση δεν προσκόμισε σχετική βεβαίωση κερδών από την ως άνω εταιρεία ώστε να
αποδειχθεί ότι τα εν λόγω ποσά αφορούν σε κέρδη από τυχερά παιχνίδια.

-Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι βάσει των πραγματικών δεδομένων αποδεικνύεται ότι πρόκειται για
κέρδη τυχερών παιχνιδιών καθώς υφίσταται συσχέτιση μεταξύ των ποσών που εισέπρατταν τα
ανωτέρω πρόσωπα από την εταιρεία στοιχημάτων και των ποσών που εν συνεχεία κατατίθεντο στους
τραπεζικούς του λογαριασμούς και προς επίρρωση των ισχυρισμών του είχε προσκομίσει κατάσταση
με τις καταθέσεις των ποσών από την εταιρεία στοιχημάτων στους ανωτέρω και με τις καταθέσεις που
πραγματοποιούνταν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς (ως αναλυτικά αναφέρονται στην οικεία
έκθεση ελέγχου σελ.51-91). Ωστόσο από τις εν λόγω καταθέσεις δεν υφίσταται αντιστοιχία μεταξύ
των ποσών που κατατίθενται από την εταιρεία στοιχημάτων στα ανωτέρω πρόσωπα
και των ποσών που μεταφέρονται στον προσφεύγοντα ώστε να μπορούν να ταυτοποιηθούν και να
χαρακτηρισθούν τα εν λόγω ποσά ως κέρδη που αντιστοιχούν στον προσφεύγοντα.

Δεδομένου ότι οι αποδείξεις του προσφεύγοντος ως προς το πλαίσιο των υπό κρίση συναλλαγών
μεταξύ του προσφεύγοντος και των ανωτέρω προσώπων δεν είναι ικανοποιητικές, και δεδομένου ότι
για τα εν λόγω ποσά δεν αποδεικνύεται ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι αφορούν κέρδη από τυχερά
παιχνίδια ώστε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.2961/2001 περί απαλλαγής τους ή περί
φορολόγησής τους με ειδικό τρόπο, η προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος που
πραγματοποιήθηκε μέσω πίστωσης των τραπεζικών του λογαριασμών με τα υπό κρίση ποσά
χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 48
παρ.3 του ν.2238/1994 για το οικονομικό έτος 2014 και του άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013 για το
φορολογικό έτος 2014.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/12/2019 έκθεση
μερικού επιτόπιου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ
..... κρίνονται βάσιμες εμπεριστατωμένες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **20/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**

....., και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ:

α)της υπ'αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014,

β)της υπ'αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Οικονομικό έτος 2014

	ΠΟΣΟ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	62.172,73
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	8.928,27
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 53 & 58 του ν.4174/2013 βάσει του άρθρου 72 παρ.17 του ν.4509/2017	63.764,35
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	134.865,35

Φορολογικό έτος 2014

	ΠΟΣΟ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	16.864,13
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	2.088,14
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	5.059,24
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	24.011,51

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
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 .