



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2021

Αριθμός απόφασης: 2338

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
- 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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 **28/01/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των υπ' αριθμ.

-/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2014,
-/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2015.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 7.924,72 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ύψους 3.962,36 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 960,58 €, ήτοι συνολικό ποσό **12.847,66 €**.

Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 7.170,39 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ύψους 3.585,20 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.303,70 €, ήτοι συνολικό ποσό **12.059,29 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 28/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που συμμετέχει ο προσφεύγων ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος και τηρούνται σε πιστωτικά ιδρύματα της χώρας διαπιστώθηκαν για τις χρήσεις 2014 και 2015 καταθέσεις/πιστώσεις οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο «πρωτογενείς» και για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους, ως εξής:

- Για τη χρήση 2014, συνολικά δέκα (10) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **24.014,29 €**,

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό (€)
5	28/1/2014	2.300,00
7	5/2/2014	5.000,00
9	24/2/2014	1.461,08
14	2/4/2014	1.436,31
16	11/4/2014	3.154,41
22	27/6/2014	1.165,00
27	23/7/2014	1.000,00
28	19/8/2014	1.047,85
33	14/10/2014	3.589,27

ΕΚ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ:

- ο για τις επιμέρους εννέα (9), με Α/Α 5,9,14,16,22,27,28,33,37 συνολικού ύψους 19.014,29 €, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο σχετικό αποδεικτικό κατάθεσης από την/
 - ο για την επιμέρους μία (1), με Α/Α 7 ύψους 5.000,00 €, δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αφορά κατάθεση ποσού που είχε προηγουμένως αναληφθεί.
- Για τη χρήση 2015, συνολικά οκτώ (8) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **21.728,44 €**,

α/α	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό (€)
40	21/1/2015	4.763,44
41	11/2/2015	3.000,00
42	19/3/2015	700,00
44	8/4/2015	1.800,00
48	7/5/2015	2.965,00
49	24/7/2015	5.000,00
54	2/11/2015	2.500,00
56	19/11/2015	1.000,00
	Σύνολο	21.728,44

ΕΚ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ:

- ο για τις επιμέρους επτά (7), με Α/Α 40, 41, 42, 44, 49, 54, 56 συνολικού ύψους 18.763,44 €, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο σχετικό αποδεικτικό κατάθεσης από την/
- ο για την επιμέρους μία (1), με Α/Α 48 ύψους 2.965,00 €, δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αφορά σε χρηματική διευκόλυνση-δοσοληψία με την εταιρεία συμφερόντων του, δεδομένου ότι δεν αποδεικνύεται με κανένα αποδεικτικό στοιχείο.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Εσφαλμένη εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013.

2ος λόγος: Εσφαλμένη εφαρμογή της ΠΟΛ 1175/2017 σχετικά με τις δεκαέξι (16) περιπτώσεις πληρωμών της πιστωτικής του κάρτας.

3ος λόγος: Εσφαλμένη εφαρμογή της ΠΟΛ 1175/2017 σχετικά με τις υπόλοιπες δύο (2) περιπτώσεις πιστώσεων του τραπεζικού του λογαριασμού.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/18-03-2021 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε

αντίγραφα των αποδεικτικών κατάθεσης για τις δεκαέξι (16) περιπτώσεις πιστώσεων που αφορούν στην πληρωμή της πιστωτικής του κάρτας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «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 σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 «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».

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο έλεγχος αρχικά είχε κρίνει ως άγνωστης προέλευσης συνολικά δεκαέξι (16) καταθέσεις/πιστώσεις (εννιά (9) στη χρήση 2014 και επτά (7) στη χρήση 2015), για τις οποίες ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι αφορούν σε κατάθεση από τον ίδιο μετρητών που διατηρούσε εις χείρας του για την εξόφληση πιστωτικής του κάρτας, λόγω του ότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά αποδεικτικά κατάθεσης.

Επειδή ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε αντίγραφο του αποδεικτικού κατάθεσης της για την Α/Α 56 πίστωση ύψους 1.000,00 € που αφορά στη χρήση 2015.

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη το ανωτέρω, εισηγείται την αποδοχή του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ως προς τη συγκεκριμένη πίστωση.

Επειδή ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμόν ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/18-03-2021 Συμπληρωματικό Υπόμνημά του προς την Υπηρεσία μας, προσκόμισε αντίστοιχα αντίγραφα των αποδεικτικών κατάθεσης για τις Α/Α 5, 9, 14, 16, 22, 27, 28, 33, 37 πιστώσεις της χρήσης 2014 συνολικού ύψους 19.014,29 € και για τις Α/Α 40, 41, 42, 44 πιστώσεις της χρήσης 2015 συνολικού ύψους 10.263,44 € οι οποίες πραγματοποιήθηκαν είτε από τον ίδιο προσωπικά είτε από την υπάλληλο της εταιρείας συμφερόντων του «.....», Κ., κατόπιν εντολής του.

Επειδή η Υπηρεσία μας απέστειλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30-06-2021 έγγραφό της, με το οποίο ζητούσε να πληροφορηθεί εάν ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να κατέχει τα εν λόγω ποσά σε μορφή μετρητών εις χείρας του προς κατάθεση κατά τις επίμαχες ημερομηνίες.

Επειδή το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω, μέσω του υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/29-07-2021 εγγράφου του, με το οποίο επιβεβαιώνει την ανωτέρω δυνατότητα του προσφεύγοντος.

Επειδή αναφορικά με την Α/Α 49 πίστωση της χρήσης 2015 ύψους 5.000,00 €, προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα αντίγραφο αποδεικτικού μεταφοράς (εμβάσματος) από την τράπεζα EUROBANK, από όπου αποδεικνύεται η μεταφορά του εν λόγω ποσού στην για την εξόφληση της πιστωτικής του κάρτας (αιτιολογία: "VISA GOLD").

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι συγκεκριμένες πιστώσεις θα πρέπει να θεωρηθούν γνωστής προέλευσης και κατά συνέπεια, να μη φορολογηθούν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα:

- 2014: **19.014,29 €**
- 2015: **16.263,44 €**

Επειδή αναφορικά με την Α/Α 54 πίστωση της χρήσης 2015 ύψους 2.500,00 €, προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της της εταιρείας συμφερόντων του «.....», από όπου προκύπτει ότι η πληρωμή της πιστωτικής του κάρτας έγινε με μεταφορά ποσού από τον εταιρικό λογαριασμό κατ' εντολήν του.

Επειδή με την ΠΟΛ 1175/2017 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «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.».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, είναι εμφανής η πηγή προέλευσης του ποσού των 2.500,00 € και κατά συνέπεια, δε θα πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή η τυχόν φορολόγηση του ανωτέρω ποσού με βάση άλλες διατάξεις αποτελεί αντικείμενο διαφορετικού φορολογικού ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 3ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εναπομείνουσες δύο (2) πιστώσεις, ήτοι η Α/Α 7 πίστωση ύψους 5.000,00 € στη χρήση 2014 και η Α/Α 48 πίστωση ύψους 2.965,00 € στη χρήση 2015 είναι γνωστής προέλευσης.

Επειδή αναφορικά με την Α/Α 7 πίστωση της χρήσης 2014 ύψους 5.000,00 €, προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα αντίγραφο ενός αποδεικτικού κατάθεσης μετρητών ύψους 5.000,00 € με ημερομηνία 05/02/2014 και ώρα 13:53:17, καθώς και ενός ισόποσου αποδεικτικού ανάληψης μετρητών με ημερομηνία 05/02/2014 και ώρα 13:33:45, αμφότερα της, ισχυριζόμενος ότι η κατάθεση προέρχεται από ανάληψη που έκανε ο ίδιος λίγη ώρα πριν από τον ίδιο προσωπικό του λογαριασμό.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 41), διαβιβάστηκε στον έλεγχο το υπ' αριθμόν/2020 έγγραφο της, σύμφωνα με το οποίο, το επικαλούμενο από τον προσφεύγοντα αποδεικτικό κατάθεσης με ημερομηνία 05/02/2014 και ώρα 13:53:17, θεωρείται αλληλένδετο με διαφορετικό δελτίο ανάληψης (ημερομηνία 05/02/2014 και ώρα 13:52:15) από το λογαριασμό της εταιρείας συμφερόντων του «.....».

Επειδή αναφορικά με την Α/Α 48 πίστωση της χρήσης 2015 ύψους 2.965,00 €, προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα αντίγραφο κινήσεων του τραπεζικού του λογαριασμού στην, όπου ως αιτιολογία της εν λόγω πίστωσης, αναφέρεται «.....», ισχυριζόμενος ότι πρόκειται για χρηματική δοσοληψία-διευκόλυνση με την εταιρεία συμφερόντων του «.....».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, οι συγκεκριμένες πιστώσεις θα πρέπει να θεωρηθούν γνωστής προέλευσης και κατά συνέπεια, να μη φορολογηθούν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή η τυχόν φορολόγηση των ανωτέρω ποσών με βάση άλλες διατάξεις αποτελεί αντικείμενο διαφορετικού φορολογικού ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Δεδομένου ότι με την παρούσα γίνονται δεκτοί οι 2ος και 3ος ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, παρέλκει η εξέταση του εν λόγω ισχυρισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ κατά των υπ' αριθμ.-/2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

A)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

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

0,00 €

B)/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

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

0,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ι ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.