



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 14.06.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1979

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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. Την από 14.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του '.....', με Α.Φ.Μ., κατοίκου ΠΑΡΙΣΙΟΥ ΓΑΛΛΙΑΣ, κατά της υπ' αριθ. /24.12.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 14.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής 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./24.12.2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 25.513,90 €, πλέον 21.730,54 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), καθώς και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.319,17 €, και συνολικά 49.563,61 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αρ./09.01.2017 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου της διαχειριστικής χρήσης 01.01. - 31.12.2012, εξ' αιτίας αποστολής εμβασμάτων σε τραπεζικό λογαριασμό στο εξωτερικό με τον '.....- ΑΦΜ (εντ. α/α), διαπιστώθηκε βάσει της από 24.12.2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυσθαίνονται φορολογητέα ύλη, η οποία, δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και θεωρείται ισόποση προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν το οικονομικό έτος 2013, με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Υ.Ο. 4105/2015).

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, όπως στα με αρ. πρωτ./01.11.2018 και/21.11.2018 υπομνήματα του προσφεύγοντα κατόπιν του με αρ. πρωτ./11.10.2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και στο με αρ. πρωτ./20.12.2018 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε για τη διαχειριστική χρήση 2012, σε μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις, ως κάτωθι:

REC ID	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κωδικός Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσά άρθρ.48&3ν 2238/94.
5401			Καταθετικός	2/1/2012 8:31		ΕΙΣΕΡΧ. ΕΜΒΑΣΜΑ	30.000,00	30.000,00
5480			Καταθετικός	3/2/2012 8:35		ΕΙΣΕΡΧ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	10.000,00	10.000,00
5533			Καταθετικός	6/3/2012 8:41		ΕΙΣΕΡΧ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	2.795,47	2.795,47

5534			Κατα θετικ ός	6/3/2012 8:42		ΕΙΣΕΡΧ.Ε ΜΒΑΣΜ Α	14.000,00	14.000,00
5568			Κατα θετικ ός	29/3/2012 8:35		ΕΙΣΕΡΧ.Ε ΜΒΑΣΜ Α	16.985,77	16.985,77
ΣΥΝΟ ΛΑ							73.781,24	73.781,24

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 24.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκε στο όνομα του προσφεύγοντα, η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική πράξη, διαχειριστικής χρήσης 2012.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαύξησης περιουσίας» ποσών, που δεν προέρχονται από άγνωστη αιτία.

α) Όσον αφορά στην πίστωση ποσού ύψους 30.000,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα «.....», στις 02-01-2012.

β) Όσον αφορά στην πίστωση ποσού ύψους 10.000,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα «.....», στις 03-02-2012.

γ) Όσον αφορά στην πίστωση ποσού ύψους 2.795,47 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα «.....», στις 06-03-2012.

δ) Όσον αφορά στην πίστωση ποσού ύψους 14.000,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα «.....», στις 06-03-2012.

ε) Όσον αφορά στην πίστωση ποσού ύψους 16.985,70 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα «.....», στις 29-03-2012.

2. Παράνομη έκδοση της καταλογιστικής πράξης, που αφορά στη χρήση 2011, διότι αυτή έχει υποπέσει σε παραγραφή

3. Παράνομη έκδοση της καταλογιστικής πράξης λόγω μη εκπλήρωσης του βάρους απόδειξης εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι "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 εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: "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.

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

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

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 **ΠΟΛ 1175/16.11.2017** με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων 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, αναγκαιών, 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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει”.

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...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 και, συνεπώς, 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, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – 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 (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, για την πίστωση με REC ID 5401 ποσού 30.000,00 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “αυτή συνιστά απόδοση προς εμένα από την ελληνική Εταιρεία του ομίλου «.....» αποζημίωσης εξόδων ταξιδιών, που είχα πραγματοποιήσει κατά τη **χρήση 2011 (παραγεγραμμένη,**), για λογαριασμό της αμερικανικής Εταιρείας του ομίλου «.....». Το εν λόγω ποσό πιστώθηκε στον υπ’ αριθμ. λογαριασμό μου στην Τράπεζα «.....», ως χρηματική διευκόλυνση της ως άνω Εταιρείας «.....» προς την αμερικανική Εταιρεία του ομίλου, δυνάμει του από 01-06-2011 συμφωνητικού παροχής υπηρεσιών μεταξύ εμού και της ανωτέρω αμερικανικής Εταιρείας, το οποίο προσκομίζω ενώπιον της Υπηρεσίας Σας και το επικαλούμαι. **(ΣΧΕΤ. 2).**

Τα ως άνω επιβεβαιώνονται και από την από 14-01-2019 Επιστολή της Εταιρείας «.....», την οποία προσκομίζω και επικαλούμαι **(ΣΧΕΤ. 3).**

Η ανωτέρω καταβολή προκύπτει ευχερώς και από το απόσπασμα του Γενικού Ημερολογίου της 30-12-2011, καθώς και από το απόσπασμα της Καρτέλας του Αναλυτικού Καθολικού για το διάστημα από 01.01.2011 – 31.12.2011 (Λογ. 33.95.01.0109) της Εταιρείας «.....», αντίγραφα των οποίων προσκομίζω στην Υπηρεσία Σας **(ΣΧΕΤ. 4, 5)**, όπου εμφανίζεται η αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού της ως άνω Εταιρείας με το ανωτέρω ποσό.....”

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω.

Επειδή στην ΠΟΛ 1228/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε αναφέρονται τα εξής: « Σημειώνεται ότι με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 προβλέπεται ότι φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας που δε σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της. ».

Επειδή η προστεθείσα με το [άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010](#) 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 ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, 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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει, ότι, ο προσφεύγων ήταν εξωτερικός συνεργάτης της εταιρείας με την επωνυμία «.....». Με τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, και συγκεκριμένα:

α) απόσπασμα Γενικού ημερολογίου της 30.12.2011 της εταιρείας «.....» με την εγγραφή

εγγραφή με α/α Γενικού Ημερολογίου της 30.12.2011

Χρέωση του λογ. 33-95-01-0109 λοιποί χρεώστες –.....30.000,00

(...../ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ)

Πίστωση του λογ. 38-03-00-0002 καταθ. Όψεως σε € 30,003,40

(ανάληψη μετρητών από για λογ.)

Χρέωση του λογ. 65-98-99-0000 διάφορα έξοδα τραπεζών 3,40

β) απόσπασμα καρτέλας αναλυτικού καθολικού για το διάστημα 01.01.2011 – 31.12.2011 της εταιρείας «.....»

χρέωση του λογαριασμού 33.95.01.0109με το ποσό των 30.000,00 € {...../ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ} με α/α εγγραφής της 30.12.2011,

Από τα ανωτέρω, συμπεραίνουμε, ότι το υπό κρίση ποσό, λόγω χρήσης του λογαριασμού 33, αφορά έξοδα που διενήργησε ο προσφεύγων για λογαριασμό της εταιρείας '.....', στην οποία παρείχε Υπηρεσίες ως εξωτερικός συνεργάτης, τη διαχειριστική χρήση 2011.

Άρα είναι γνωστή η αιτία κατάθεσης, και επειδή, όπως προαναφέρθηκε, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, 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, 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 του φόρου θα πρέπει να γίνει ανάλογα με το είδος του εισοδήματος

Το αν τίθεται θέμα φορολόγησης των εσόδων από την ‘.....’, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής

Ως εκ τούτου κι εφόσον πρόκειται για πίστωση που προέρχεται από γνωστή πηγή δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί του σχετικά με την ανωτέρω πίστωση γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, α) για την πίστωση με REC ID 5480 ποσού 10.000,00 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “αυτή συνιστά προκαταβολή προς εμένα εξόδων, για προγραμματισμένα επαγγελματικά ταξίδια σε Τунησία, Ομάν, Αίγυπτο, Σιγκαπούρη και Ινδονησία, τα οποία πραγματοποίησα εντός του έτους 2012, για λογαριασμό της αμερικανικής Εταιρείας του ομίλου «.....».

β) για την πίστωση με REC ID 5533 ποσού 2.795,47 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “αυτή συνιστά απόδοση προς εμένα από την ελληνική Εταιρεία «.....» του αντιτίμου εξόδων ταξιδίων, που πραγματοποίησα για λογαριασμό της Εταιρείας του ομίλου «.....» Λονδίνου, προς την οποία, έχοντας ως μόνιμη κατοικία το Παρίσι Γαλλίας, παρείχα υπηρεσίες, ως ανεξάρτητος εξωτερικός συνεργάτης, για την ανάπτυξη της στη διεθνή αγορά, ήτοι εκτός Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου....”

γ) για την πίστωση με REC ID 5534 ποσού 14.000,00 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “αυτή συνιστά απόδοση προς εμένα από την ελληνική Εταιρεία του ομίλου «.....» μέρους της – νομίμως φορολογηθείσης στη Γαλλία - αμοιβής μου, για τις υπηρεσίες που παρείχα, κατά το έτος 2012, προς την αμερικανική Εταιρεία του ομίλου «.....».”

δ) για την πίστωση με REC ID 5568 ποσού 16.985,9700 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “αυτή συνιστά απόδοση προς εμένα από την Ελληνική Εταιρεία «.....» του αντιτίμου εξόδων ταξιδίων, που πραγματοποίησα για λογαριασμό της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» Λονδίνου, προς την οποία, έχοντας ως μόνιμη κατοικία το Παρίσι Γαλλίας, παρείχα υπηρεσίες, ως ανεξάρτητος εξωτερικός συνεργάτης, για την ανάπτυξη της στη διεθνή αγορά, ήτοι εκτός Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου....”

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με τις ανωτέρω πιστώσεις, γίνονται αποδεκτοί ως προς το ότι οι καταθέσεις αυτές δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή τους αποδέχεται κατά τρόπο σαφή και εμπειριστατωμένο στην έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής που μας απέστειλε, επί της/14.02.2019 ενδικοφανούς προσφυγής, καθότι “..... τα συγκεκριμένα ποσά αφορούν έξοδα του προσφεύγοντα, φορολογικού κατοίκου Γαλλίας **για το έτος 2012**, από την εταιρεία «.....” έναντι αμοιβών....”, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, σχετικά με την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων, ως προς την προέλευση των χρημάτων, που είχαν απορριφθεί, γίνονται πλήρως αποδεκτοί.

Επειδή, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 για τη διαχειριστική χρήση 2012, σύμφωνα με τα ανωτέρω, καθόσον δεν υπάρχει εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι: “2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το

υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου”.

Επειδή, ο προσφεύγων ζητά να επιστραφεί εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης ενδικοφανούς προσφυγής, το ποσό το οποίο κατέβαλλε.

Επειδή, ο χρόνος που καθίσταται αχρεώστητη η καταβολή του φόρου, είναι ο χρόνος έκδοσης της απόφασης της Δ.Ε.Δ..

Επειδή, η απόφαση της Δ.Ε.Δ. είναι εκτελεστός τίτλος και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρέπει να προβεί άμεσα στις δέουσες ενέργειες.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, η έντοκη επιστροφή του φόρου ενεργείται, μετά την πάροδο των ενενήντα ημερών από της αιτήσεως για την επιστροφή του.

Ως εκ τούτου το αίτημά του περί επιστροφής του φόρου εντόκως, απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./14.02.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ‘.....’, με Α.Φ.Μ.

Α) την αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ’ αριθ./**24.12.2018** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00 €

Β) την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς το έντοκο της επιστροφής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.