



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26.6.2020
Αριθμός απόφασης: 1304

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Τις διατάξεις 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), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

4. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27.12.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των με αρ. &/19 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 & φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καθώς και την από 25.11.19 οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27.12.19** 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 τις με αρ. &/19 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 & φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ύψους 6.037,17 € (πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 6.103,58 € και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.199,89 €) & ύψους 57.654,19 € (πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 17.296,26 € και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.305,24 €), αντίστοιχα.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 25.11.19 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της/...../...../2018 εντολής ελέγχου. Με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος, ο προσφεύγων εμφανίζεται κατά τις υπό κρίση χρήσεις 2013 και 2014 να έχει ως μοναδικά εισοδήματα, τις αμοιβές του από τη συμμετοχή του ως μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου στην εταιρεία "....." με ΑΦΜ Κατόπιν επεξεργασίας, των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος όπως στάλθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα, του με αρ. πρωτ. ΕΜΠ...../2019 εγγράφου της και του με αρ. πρωτ. /2019 εγγράφου της , προέκυψε ότι στις υπό κρίση χρήσεις 2013 και 2014 στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος κατατέθηκαν διάφορα χρηματικά ποσά, εκ των οποίων, ποσά αγνώστου προελεύσεως συνολικού ύψους 23.219,87 € εντός της χρήσεως 2013 και 180.477,58 € εντός της χρήσεως 2014. Πρόκειται για χρηματικά ποσά που δεν αφορούν τις δηλωμένες αμοιβές του ως μέλος Δ.Σ. στην εταιρεία "....." και για τα οποία δεν δόθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις ή δεν δόθηκαν καθόλου (με βάση το με αρ. πρωτ...../2019 υπόμνημα του κατόπιν του με αρ...../2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων). Δεδομένου ότι δεν διαπιστώθηκε ότι τα διακινήθέντα χρηματικά ποσά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί με ειδική διάταξη από το φόρο, προκειμένου να μην φορολογηθούν, ο έλεγχος θεώρησε το ανωτέρω ποσό των 23.219,87 € ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 χρήσης 2013, και το ανωτέρω ποσό των 180.477,58 € ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21, 29 του ν.4172/13 χρήσης 2014.

Επιπλέον, από τον έλεγχο των υποβληθέντων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και των βεβαιώσεων αποδοχών, προέκυψαν διαφορές όσον αφορά τις ετήσιες αποδοχές του προσφεύγοντος. Συγκεκριμένα, στη χρήση 2014 δεν δηλώθηκαν ετήσιες παροχές σε είδος (αρθ.13 του ν.4172/2013) ύψους 3.366,50 €. Επιπροσθέτως, από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, όπως στάλθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα, και από τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, προέκυψαν

διαφορές όσον αφορά τους δηλωθέντες τόκους καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης (κωδ.668) και τους δηλωθέντες παρακρατηθέντες φόρους επί των τόκων καταθέσεων (κωδ.434 για τη χρήση 2013 και κωδ.676 για τη χρήση 2014). Συγκεκριμένα, στη χρήση 2013 οι τόκοι καταθέσεων προσδιορίστηκαν στο ύψος των 163.208,91 € και ο παρακρατηθείς φόρος τόκων στο ύψος των 24.481,36 €, και στη χρήση 2014 οι τόκοι καταθέσεων προσδιορίστηκαν στο ύψος των 357,78 € και ο παρακρατηθείς φόρος τόκων στο ύψος των 3,77 €.

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου τα συνολικά φορολογητέα εισοδήματα προσδιορίστηκαν ως ακολούθως :

ΧΡΗΣΗ 2013

Προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής, συνολικού ύψους 23.219,87€.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζ.	Υπόχρεου	Συζ.	
4Α. Των περ.1 έως 7 για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση	6.155,84		6.155,84		
4Β. Από γεωργικές επιχειρήσεις					
4Γ. Από εμπορικές επιχειρήσεις					
4Δ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			23.219,87		23.219,87
4Ε. Από ακίνητα					
4ΣΤ. Από κινητές αξίες					
4Ζ. Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					
Συνολικό εισόδημα			29.375,71		23.219,87

Επιπροσθέτως προσδιορίστηκαν τόκοι ημεδαπής προέλευσης συνολικού ποσού 163.208,91€ και φόρος που παρακρατήθηκε συνολικού ποσού 24.481,36€.

ΧΡΗΣΗ 2014

Προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής, συνολικού ύψους 180.477,58€.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεο υ	Συζ.	Υπόχρεου	Συζ.	
4Α. Αμοιβές μελών ΔΣ της περ. δ' παρ.2 αρθ.12 Κ.Φ.Ε.	100.000,00		103.366,50		3.366,50
4Γ1. Από γεωργικές επιχειρήσεις					
4Γ2. Από επιχειρηματική δραστηριότητα			180.477,58		180.477,58

4Δ1. Από μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα					
4Δ2. Από ακίνητη περιουσία					
4Ε. Από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
Συνολικό εισόδημα	100.000,00		283.844,08		183.844,08

Επιπροσθέτως προσδιορίστηκαν τόκοι ημεδαπής προέλευσης συνολικού ποσού 357,78€ και φόρος που παρακρατήθηκε συνολικού ποσού 3,77€.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με το αρ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 υπόμνημα που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας, ζητείται η ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ως προς τις παρακάτω πιστώσεις της περιόδου 1/1-31/12/2014

Rec ID	Ποσό	Ημερομηνία
9355	72,05€	23/05/2014
9365	68,88€	30/05/2014
9369	68,88€	06/06/2014
9390	68,88€	13/06/2014
9416	68,88€	20/06/2014
9442	63,57€	27/06/2014
9494	63,57€	04/07/2014
9524	63,57€	11/07/2014
9557	63,57€	18/07/2014
9642	36,52€	08/08/2014
9661	31,30€	14/08/2014

πρόκειται για ποσά τόκων προθεσμιακών λογαριασμών οι οποίοι κατατίθενται στο λογαριασμό της Προς απόδειξη αυτού προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού.

2. Τα ποσά 2.400,00€ στις 07/07/2014 με Rec ID 9504, και 5.600,00€ στις 07/07/2014 με Rec ID 9507 προέρχονται από την πώληση του επιβατικού ΙΧ με αρ. κυκλοφορίας σε δύο αγοραστές έναντι του συνολικού ποσού 8.000,00 €.

3. Το ποσό κατάθεσης των 25.800,00€ στις 01/12/2014 (με Rec ID 10009) πρόκειται για μεταφορά στον ατομικό του λογ. της από τον κοινό λογ. της εν λόγω τράπεζας, προσκομίζοντας προς τούτο με την παρούσα προσφυγή τα έγγραφα κινήσεων του μηνός των εν λόγω λογαριασμών.

4. Το ποσό κατάθεσης των 4.000,00 € στις 02/12/2014 (με Rec ID 10014) πρόκειται για μεταφορά ποσού 4.000,00 € από λογ. τηςσε λογ. της , προσκομίζοντας προς τούτο με την παρούσα προσφυγή το έγγραφο κινήσεων του

μηνός του εν λόγω λογαριασμού τηςκαι παραστατικό εισερχομένου εμβάσματος της

5. Το ποσό κατάθεσης με Rec ID 10026 ύψους 5.000,00 € στις 04/12/2014 στο λογαριασμό προέρχεται από την αρ. εντολή – χρέωση από τον λογαριασμό της ύψους 5.000,00 €, επικαλούμενος προς τούτο το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού της

6. Το ποσό κατάθεσης των 240.000,00€ στις 21/05/2014 (με Rec ID 9343) προέρχεται από δύο αναλήψεις ύψους 40.000 € και 200.000 € από τον λογ. της στις 23/04/2014, που επανακατατέθηκαν στις 21/05/2014 στον ίδιο πάλι τραπεζικό λογαριασμό στις 21/05/2014. Προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά.

7. Το ποσό πίστωσης των 217,15 € στις 05/02/2014 (με Rec ID 9180) στον λογαριασμό τηςείναι μεταφορά από άλλο λογαριασμό και αφορά τόκους, επικαλούμενος προς τούτο το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού της

8. Οι πιστώσεις με REC ID 8818, 8819, 8836 και 8844 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 480,00 € στις 22/02/2013 από τον λογαριασμό της Οι πιστώσεις με REC ID 8845, 8867, 8871 και 8874 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 700,00 € στις 08/05/2013 από τον λογαριασμό της Οι πιστώσεις με REC ID 8878, 8880 και 8887 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 400,00 € στις 05/02/2013 από τον λογαριασμό της Οι πιστώσεις με REC ID 8937, 8949, 8957, 9366, 9411, 9495 και 9530 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 1.000,00 € στις 02/07/2013 από τον λογαριασμό της Οι πιστώσεις με REC ID 9548 και 9565 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 300,00 € στις 24/03/2014 από τον λογαριασμό της Οι πιστώσεις με REC ID 9599, 9625, 9782, 9843, 9847, 9851, 9866, 9984, 10017, 10049 και 10059 προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 3.000,00 € στις 09/10/2013 από τον λογαριασμό της Δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά.

9. Οι πιστώσεις με Rec Id 8869, 8897 και 8936 προέρχονται από ανάληψη στις 18/5/2012 ποσού 10.000,00 € από τον λογαριασμό της , και από ανάληψη στις 4/10/2012 ποσού 5.000,00 € από τον λογαριασμό της Η πίστωση με REC ID 9050 προέρχεται από χρηματικά διαθέσιμα έπειτα από ανάληψη ποσού 5.000,00 € στις 25/09/2013 από τον λογαριασμό της Η πίστωση με REC ID 8976 δεν αφορά τον προσφεύγοντα αλλά την αδελφή του. Προσκομίστηκε το από 28.5.13 παραστατικό κατάθεσης της ποσού 2.850,00 €, το από 5.7.13 παραστατικό κατάθεσης της ποσού 6.500,00 €, αναλυτική κατάσταση συναλλαγών της αρ.

..... κάρτας της 15.6.13-27.6.13, το από 6.8.13 παραστατικό κατάθεσης ποσού 4.600,00 €, και η από 16.12.19 εκτύπωση του ιστορικού λογαριασμού με όνομα από 2.5.12 έως 30.10.12.

10. Το ποσό πίστωσης 40.000,00 € (15/12/14, ID 10070) στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος της, και το ποσό πίστωσης 20.000,00 € (15/12/14, ID 10069) στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος της προέρχονται από τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος ήτοι από αμοιβές και από λοιπές αμοιβές που έλαβε ως μέλος ΔΣ ανωνύμου εταιρείας (βλ. κωδικό 325 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014).

11. Τα ποσά πιστώσεων με REC ID 8826, 8876, 8944, 9031, 9230, 9356, 9397, 9503, 9668, 9762 & 9855 προέρχονται από την εταιρεία '....., πελάτη της εταιρείας της οποίας εταίρος ήταν ο προσφεύγων με την επωνυμία (ΑΦΜ). Προσκομίστηκε αντίγραφο μέρους της καρτέλας πελάτη της εταιρείας χρήσης 2013, και μέρους της εν λόγω καρτέλας χρήσης 2014.

12. Ως προς τις λοιπές πιστώσεις αναφέρεται ότι γίνεται προσπάθεια ανάκτησης των σχετικών παραστατικών και ότι προέρχονται από νόμιμη πηγή και αιτία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010: «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 σύμφωνα με το άρθρο 21§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 τις διατάξεις του άρθρου 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

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.

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.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017:** «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής:

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.

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.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να

βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.6. [...]

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑ Φ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «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. 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. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: «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, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις 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, ενώ σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα /κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα. Σύμφωνα με την από 25.11.19 υπό κρίση έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος, κατόπιν επεξεργασίας των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος όπως στάλθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα, του με αρ. πρωτ. ΕΜΠ...../2019 εγγράφου της και του με αρ. πρωτ. /2019 εγγράφου της , προσδιόρισε στις χρήσεις 2013 και 2014, μεταξύ άλλων, εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις της περιόδου 1/1-31/12/2014 με Rec ID 9355, 9365, 9369, 9390, 9416, 9442, 9494, 9524, 9557, 9642 & 9661 συνολικού ύψους 669,67 € στο λογαριασμό της , ο προσφεύγων προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού, από το οποίο προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις φέρουν αιτιολογία ‘.....- Μεταφορά από λογ/μό Τόκοι Προθεσμιακής Σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός ότι τα εν λόγω ποσά είναι τόκοι προθεσμιακών λογαριασμών και ως εκ τούτου εσφαλμένα προσμετρήθηκαν στις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις στον λογαριασμό στις 07/07/2014 2.400,00 € με Rec ID 9504 και 5.600,00 € με Rec ID 9507 ο προσφεύγων προσκόμισε τις από 5/7/2014 υπεύθυνες δηλώσεις του και της με τις οποίες δηλώνουν ότι αγόρασαν από τη σύζυγο του προσφεύγοντος (ΑΦΜ) το το ΙΧ με αριθμό κυκλοφορίας έναντι ποσών ύψους 5.600,00 € και 2.400,00 €, αντίστοιχα. Επιπροσθέτως, προσκομίστηκαν τα από 7/7/2014 παραστατικά μεταφοράς της ύψους 5.600,00 € και 2.400,00 €, με χρεούμενο λογαριασμό τον αρ. , πιστούμενο λογαριασμό τον αρ. , με αιτιολογία και , αντίστοιχα. Σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ως εκ τούτου εσφαλμένα προσμετρήθηκαν τα ανωτέρω ποσά στις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση ύψους 25.800,00 € την 01/12/2014 (με Rec ID 10009) στον λογ. , ο προσφεύγων προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή τα έγγραφα κινήσεων του υπό κρίση μηνός των λογαριασμών στην με αρ. (ατομικός) και (κοινός), από τα οποία προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση την 01/12/2014 φέρει αιτιολογία ‘.....- Μεταφορά από λογαριασμό’ και αντίστοιχα στον λογαριασμό υπάρχει την 01/12/2014 εγγραφή χρέωσης ύψους 25.800,00 € με

αιτιολογία '.....-Μεταφορά σε καταθετικό λογαριασμό'. Σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός ότι το εν λόγω ποσό προέρχεται από μεταφορά από λογαριασμό του και ως εκ τούτου εσφαλμένα προσμετρήθηκε στις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση ύψους 240.000,00 € στις 21/05/2014 (με Rec ID 9343) ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχεται από δύο αναλήψεις ύψους 40.000 € και 200.000 € από τον λογ. της στις 23/04/2014, που επανακατατέθηκαν στις 21/05/2014 στον ίδιο πάλι τραπεζικό λογαριασμό στις 21/05/2014. Ο προσφεύγων προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή το από 21.5.14 παραστατικό της υπό κρίση κατάθεσης στον κοινό λογ. της ύψους 240.000,00 € με αιτιολογία (..... ονομάζεται ο πατέρας του προσφεύγοντος), καθώς και τα από 23.4.14 παραστατικά ανάληψης από τον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ύψους 40.000,00 € και 200.000,00 €. Σύμφωνα με το από 11.5.2020 συμπληρωματικό έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, τα από 23.4.14 ανωτέρω ποσά ανάληψης δεν έχουν αντιστοιχιστεί με άλλες καταθέσεις από τον υπό κρίση έλεγχο. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός ότι το εν λόγω ποσό προέρχεται από επανακατάθεση και ως εκ τούτου εσφαλμένα προσμετρήθηκε στις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση ύψους 217,15 € στις 05/02/2014 (με Rec ID 9180) στον λογαριασμό της ο προσφεύγων προσκόμισε με την παρούσα προσφυγή το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού, από το οποίο προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση φέρει αιτιολογία '.....-Μεταφορά από λογ/μό Αναλογία Μικτών Τόκων ΚΤΘ'. Σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός ότι το εν λόγω ποσό είναι τόκοι και ως εκ τούτου εσφαλμένα προσμετρήθηκε στις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση ύψους 4.000,00 € στις 02/12/2014 (με Rec ID 10014) σε λογ. της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται με την παρούσα προσφυγή ότι προέρχεται από έμβασμα από τον κοινό λογαριασμό στην , προσκομίζοντας προς τούτο το έγγραφο κινήσεων του μηνός του εν λόγω λογαριασμού στην και παραστατικό εισερχομένου εμβάσματος της Σύμφωνα με το από 15.1.2020 έγγραφο απόψεων επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, όπως προκύπτει από το/19 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων (κατά τον έλεγχο του πατέρα του κ.), ο προσφεύγων με υπεύθυνη δήλωση δέχεται ότι το ποσό των 4.000,00 € είναι δικό του και αφορά τον ίδιο. Σύμφωνα με το παραστατικό εισερχομένου εμβάσματος της , το έμβασμα στον υπό κρίση λογαριασμό του προσφεύγοντος (κοινός με τον πατέρα του) της πραγματοποιήθηκε από τον , ήτοι δεν αναφέρεται ως αποστολέας ο προσφεύγων, ούτε, δε, προκύπτει από το παραστατικό ο λογαριασμός της

..... που χρεώθηκε για το έμβασμα αυτό. Επιπροσθέτως, δεν προσκομίστηκε το παραστατικό ανάληψης από τον λογαριασμό στην
Ως εκ τούτου, ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση ύψους 5.000,00 € στις 04/12/2014 (με Rec ID 10026) σε λογ. της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται με την παρούσα προσφυγή ότι προέρχεται από την αρ. εντολή – χρέωση από τον κοινό λογαριασμό της ύψους 5.000,00 €, επικαλούμενος προς τούτο το εξτρέ του εν λόγω λογαριασμού της Σύμφωνα με το από 15.1.2020 έγγραφο απόψεων επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, όπως προκύπτει από το/19 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων (κατά τον έλεγχο του πατέρα του κ.), ο προσφεύγων με υπεύθυνη δήλωση δέχεται ότι το ποσό των 4.000,00 € είναι δικό του και αφορά τον ίδιο. Δεν προσκομίστηκε παραστατικό που να συνδέει τις δύο κινήσεις. Ως εκ τούτου, ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, όσον αφορά τα ποσά πίστωσης που ο προσφεύγων ισχυρίζεται στον 8ο και στον 9ο προβαλλόμενο ισχυρισμό ότι είναι καταθέσεις που προέρχονται από συγκεκριμένες αναλήψεις, δεν γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του καθώς δεν προσκομίστηκαν τα παραστατικά καταθέσεων (εκτός από τα id 8869 & 8936), ούτε προσκομίστηκαν τα παραστατικά αναλήψεων, και γενικότερα δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, όσον αφορά το ποσό πίστωσης με REC ID 8976 ποσού 4.600,00 € στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά την αδερφή του, όμως δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, όσον αφορά το ποσό πίστωσης 40.000,00 € (15/12/14, ID 10070) στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος της και το ποσό πίστωσης 20.000,00 € (15/12/14, ID 10069) στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχονται από τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος ήτοι από αμοιβές και από λοιπές από αμοιβές που έλαβε ως μέλος ΔΣ ανωνύμου εταιρείας που έχουν δηλωθεί στον κωδικό κωδικό 325 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Όμως, στον κωδικό 325 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 έχει καταχωριστεί ποσό ύψους 100.000,00 €, και συνεπώς δεν αντιστοιχεί στα ποσά των υπό κρίση πιστώσεων, ούτε προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν τα ποσά που δηλώθηκαν στον εν λόγω κωδικό. Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με το αρ./2020 έγγραφο συμπληρωματικών απόψεων της Δ.Ο.Υ. Χανίων, οι αμοιβές του προσφεύγοντος ως μέλος ΔΣ έχουν ήδη αντιστοιχιστεί με άλλα ποσά πιστώσεων.

Επειδή, όσον αφορά τα ποσά πιστώσεων που στην αιτιολογία των πιστώσεων αναγράφεται ή και για τις οποίες ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχονται από πελάτη εταιρείας με την επωνυμία

..... (ΑΦΜ), της οποίας εταίρος ήταν ο προσφεύγων, δεν γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος διότι προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφο μέρους της καρτέλας πελάτη με την επωνυμία της εταιρείας χρήσης 2013, και μέρους της εν λόγω καρτέλας χρήσης 2014, και από τα προσκομισθέντα στοιχεία δε διασταυρώνονται τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων με τα στοιχεία των προσκομισθέντων εκτυπώσεων της καρτέλας πελάτη.

Επειδή, για τις λοιπές πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως πρωτογενείς δε δόθηκε καμία εξήγηση με την υπό κρίση προσφυγή, και οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή σύμφωνα με την από 25.11.19 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ο έλεγχος έκρινε το εν λόγω ποσό των 180.477,58 € ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21, 29 του ν.4172/13 χρήσης 2014.

Όμως, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για τα παρακάτω ποσά:

Rec ID	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Ποσά που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα
9355	23/05/2014	72,05 €	18,01 €
9365	30/05/2014	68,88 €	17,22 €
9369	06/06/2014	68,88 €	17,22 €
9390	13/06/2014	68,88 €	17,22 €
9416	20/06/2014	68,88 €	17,22 €
9442	27/06/2014	63,57 €	15,89 €
9494	04/07/2014	63,57 €	15,89 €
9524	1/07/2014	63,57 €	15,89 €
9557	8/07/2014	63,57 €	15,89 €
9642	8/08/2014	36,52 €	9,13 €
9661	14/08/2014	31,30 €	7,83 €
9504	7/07/2014	2.400,00 €	1.200,00 €
9507	7/07/2014	5.600,00 €	2.800,00 €
10009	01/12/2014	25.800,00 €	25.800,00 €
9343	21/05/2014	240.000,00 €	80.000,00 €
9180	05/02/2014	217,15 €	54,29 €
Σύνολο		274.469,67 €	110.021,70 €

Συνεπώς, η υπολογισθείσα από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας φορολογικού έτους 2014 πρέπει να μειωθεί κατά το ποσό των 110.021,70 €, και αντιστοίχως, ο φόρος που αναλογεί (συντελεστής 33%, άρθρο 29§4 του ΚΦΕ).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2014 θα πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα παραπάνω ως εξής:

	δήλωσης	ελέγχου	διαφορά ελέγχου- δήλωσης	ΔΕΔ	διαφορά ΔΕΔ- δήλωσης
φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	100.063,79 €	284.201,86 €	184.138,07 €	174.180,16 €	74.116,37 €
φορολογητέο εισόδημα συζύγου	12.193,91 €	12.193,91 €	0,00 €	12.193,91 €	0,00 €
φόρος χρεωστικό	1.137,57 €	58.791,76 €	57.654,19 €	22.484,60 €	21.347,03 €
πρόσθετος φόρος		17.296,26 €	17.296,26 €	6.404,11 €	6.404,11 €
εισφορά αλληλεγγύης	220,77 €	8.526,01 €	8.305,24 €	4.125,15 €	3.904,38 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.358,34 €	84.614,03 €	83.255,69 €	33.013,85 €	31.655,51 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27.12.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2013

Διαφορά φόρου	6.037,17 €
Πρόστιμο αρ. 58	6.103,58 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	8.199,89 €
Σύνολο για Καταβολή	20.340,64 €

Αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	21.347,03 €
Πρόστιμο αρ. 58	6.404,11 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	3.904,38 €
Σύνολο για Καταβολή	31.655,51 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

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.