

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

α) Ως προς τις πιστώσεις από υπαλλήλους που γίνονται αποδεκτές για το έτος 2018, που εκ παραδρομής αναγράφηκαν στη σελίδα δώδεκα (12) της αρχικής απόφασης 84.491,82 στο ορθό 101.491,82,

β) ως προς τις διαγραφείσες πιστώσεις για το έτος 2018 που εκ παραδρομής αναγράφηκαν στη σελίδα δεκατρία (13) της αρχικής απόφασης 96.491,82 στο ορθό 113.491,82 και

γ) ως προς την οριστική φορολογική υποχρέωση για το έτος 2018 που εκ παραδρομής αναγράφηκε στη σελίδα δεκαπέντε (15) της αρχικής απόφασης 9.945,00 στο ορθό 0,00.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/02/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 358

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού κατά: α) της υπ' αριθμ./**09-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** και β) της υπ' αριθμ./**09-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης **09/10/2024** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **30-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**09-10-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 37.452,30 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 18.726,15 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 10.949,51 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **67.127,96 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ./**09-10-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 23.298,00 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 11.649,00 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.065,19 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **41.012,19 ευρώ**.

Στον προσφεύγοντα, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 με βάση την υπ' αριθ./**19-04-2024** εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ο έλεγχος μεταξύ άλλων αιτήθηκε και έλαβε αρχείο Σ.Μ.Τ.Λ., στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα στην Ελλάδα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως 31/12/2019.

Ο έλεγχος αφού επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ./**ΕΙ/17-07-2024** ΠΔ υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ./**12-08-2024** Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αρ. πρωτ./**02-09-2024** υπόμνημα που υπέβαλε μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, διαπίστωσε και καταλόγισε με τις προσβαλλόμενες πράξεις για τα υπό κρίση φορολογικά έτη τα εξής: **προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 κατά τα ποσά των 113.491,82 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και**

70.600,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 η οποία προέκυψε από τις κατωτέρω ανά έτος πρωτογενείς πιστώσεις:

ΕΤΟΣ 2018

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
32		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	25/1/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
33		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/2/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.000,00
35		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	27/2/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	12.241,82
36		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	18/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	2.750,00
37		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	8/5/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.000,00
38		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	19/6/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.500,00
40		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	29/6/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	10.000,00
41		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/8/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
42		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/8/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	10.000,00
43		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	26/9/2018	ΕΙΣΕΡΧ. ΕΜΒΑΣΜΑ	12.000,00
44		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	22/11/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	7.000,00
45		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	31/12/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	14.000,00
4		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	14/3/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
7		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	5/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	3.000,00
8		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	27/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	4.000,00
10		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	21/5/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
			ΣΥΝΟΛΟ		113.491,82

ΕΤΟΣ 2019

Α/Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
2		Καταθετικός/ Προθεσμιακός/Επε νδυτικός	4/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.500,00
9		Καταθετικός/ Προθεσμιακός/Επε νδυτικός	30/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.450,00

10	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	30/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00
12	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	11/2/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.190,00
14	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	27/2/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.000,00
16	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	12/3/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00
18	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	1/4/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.300,00
24	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	6/5/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00
39	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	23/7/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.290,00
45	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	12/9/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	9.000,00
50	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	18/10/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.510,00
52	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	6/11/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
58	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	4/12/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.700,00
63	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	31/12/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00
42	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	25/7/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.210,00
41	.....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	23/7/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00
			ΣΥΝΟΛΟ		70.600,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι:

- Τα χρήματα των καταθέσεων μετρητών είναι μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών. Προσκομίστηκαν πλήθος αποδεικτικών στοιχείων, όπως π.χ. μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών, καθώς και υπολογισμός αυτού μετά την νόμιμη αναμόρφωση δαπανών, συμβόλαια πώλησης ακινήτων κ.α.,
- Η έκθεση ελέγχου και οι εκδοθείσες πράξεις είναι μη αιτιολογημένες.

- Οι καταθέσεις μετρητών, έγιναν για λογαριασμό του σχεδόν αποκλειστικά, από υπαλλήλους της εταιρείας συμφερόντων του, που ασχολούνται με εξωτερικές εργασίες. Προς απόδειξη του πραγματικού, ότι οι συναλλαγές είναι νόμιμες, πραγματικές και προκύπτουν από νόμιμα στοιχεία συναλλαγών των τραπεζών, και ότι πραγματοποιήθηκαν κατόπιν εξουσιοδοτήσεώς του και με παράδοση στους καταθέτες των μετρητών από εις χείρας του μετρητά προσκομίζονται Ένορκες βεβαιώσεις των καταθετών, ενώπιον του Συμβολαιογράφου, Εταίρο της Αστικής Επαγγελματικής Εταιρείας Συμβολαιογράφων με την επωνυμία «Εταιρεία Συμβολαιογράφων,», με τις οποίες συμπληρώνονται τα στοιχεία των συναλλαγών που αμφισβητούνται από τον έλεγχο η πηγή και η αιτία προέλευσης των χρημάτων των εν λόγω συναλλαγών.
- Επί της συναλλαγής με α/α/26-9-2018 με αιτιολογία ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ, αφορά Έμβασμα ποσού 12.000,00 ευρώ από τον Τραπεζικό του λογαριασμό της τράπεζας στον επίσης δικό του τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας Η κατάθεση των χρημάτων στην Ελβετία προέκυψε από μη αναλωθέν ταξιδιωτικό συνάλλαγμα του ιδίου και της συζύγου του (10.000,00 Χ2= 20.000,00 στην Ελβετία το ποσό των 12.000,00 ευρώ το οποίο κατέθεσε στον ανωτέρω λογαριασμό, CH της τράπεζας BVC.
- Η συναλλαγή με α/α/24-7-2019 αφορά κατάθεση μετρητών σε κέντρο αυτόματων συναλλαγών από εις χείρας του μετρητά, όπως προκύπτει από μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών.
- Οι καταθέσεις μετρητών, που εσφαλμένα θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως καταθέσεις μετρητών μη γνωστής πηγής, δεν αποτελούν τίποτε περισσότερο από μετακίνηση μετρητών που είχε διαθέσιμα (εις χείρας όπως και δηλώθηκε) στο τραπεζικό σύστημα.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4987/2022, 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 στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. 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...»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι

ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:
5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

5.4.....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.».

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 ..

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας

έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου 2018 – 2019, (31-12-2017) διέθετε μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών και προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει και επικαλείται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή **πίνακα μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών**, που εκκινεί από τη χρήση 2004 (οικονομικό έτος 2005) καθώς και διάφορα δικαιολογητικά όπως πχ. συμβόλαιο πώλησης ακινήτων κ.α.

Επειδή η σύγκριση του ποσού του μη αναλωθέντος κεφαλαίου κατά την 31.12.2017 με το υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών της 31.12.2017 παρέχει εικόνα του τί ύψους ποσό μπορούσε να έχει ο προσφεύγων διαθέσιμο εις χείρας του σε μετρητά χρήματα κατά την έναρξη του ελέγχου με βάση την αποταμιευτική του δυνατότητα. Διότι μια τέτοια αποταμίευση είτε θα βρίσκεται κατατεθειμένη σε τραπεζικό λογαριασμό του είτε θα παραμένει σε ρευστό χρήμα εις χείρας του, ώστε να κριθεί αν ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα κατάθεσης μετρητών στην τράπεζα (για την κάλυψη των πρωτογενών πιστώσεων), χωρίς αυτά να συνιστούν αδικαιολόγητη προσ αύξηση περιουσίας του.

Επειδή, στη με ημερομηνία 06/11/2024 Έκθεση Απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Απτικής αναφέρονται τα ακόλουθα όσον αφορά τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος : «Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι τα χρήματα ήταν δικά του και τα κρατούσε εκτός τραπεζικού συστήματος.

Η φορολογική διοίκηση δέχεται ότι ο φορολογούμενος δύναται να καταθέσει χρήματα στον τραπεζικό του λογαριασμό εφόσον αποδεικνύει ότι μπορούσε να έχει υπόλοιπο εκτός τραπεζικού συστήματος.

Ωστόσο η φορολογική διοίκηση δεν δέχεται ότι τρίτοι μπορούν να καταθέσουν χρήματα στον τραπεζικό λογαριασμό του φυσικού προσώπου — ελεγχόμενου έστω και αν οι τρίτοι αυτοί είναι υπάλληλοι σε εταιρεία που συμμετέχει ο ελεγχόμενος.

Σημειώνεται ότι οι καταθέσεις από τους τρίτους (υπαλλήλους της εταιρείας) δεν γινόντουσαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς της εταιρείας αλλά σε λογαριασμούς του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου και από κανένα τραπεζικό έγγραφο που προσκομίστηκε δεν προκύπτει στην αιτιολογία ότι πραγματικός καταθέτης ήταν ο προσφεύγων.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις μετρητών, έγιναν για λογαριασμό του σχεδόν αποκλειστικά, από υπαλλήλους της εταιρείας συμφερόντων του, , που ασχολούνται με εξωτερικές εργασίες. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει Ένορκες βεβαιώσεις των καταθετών, ενώπιον του Συμβολαιογράφου του,

Εταίρο της με την επωνυμία «.....».
.....».

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφα καταθετηρίων στα οποία φαίνεται ότι οι υπό κρίση πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν ως εξής :

-Οι πιστώσεις με α/α το 2018 και 2, 10 και 12 το 2019 έγιναν από τον

-Οι πιστώσεις με α/α το 2019 έγιναν από τον

-Οι πιστώσεις με α/α το 2019 έγιναν από τον

-Οι πιστώσεις με α/α . το 2018 έγιναν από τον

-Η πίστωση με α/α το 2019 έγιναν από την

-Η πίστωση με α/α το 2018 έγιναν από τον

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι από τα ανωτέρω πρόσωπα που έκαναν τις καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα **οι παρακάτω είναι πράγματι υπάλληλοι της εταιρείας συμφερόντων του**,:
Επομένως και οι υπό κρίση πιστώσεις με α/α 4, 7, 8, 10, 32, 36, 37, 40, 42, 44 το 2018 και 2, 10, 12 το 2019, 33, 38, 41, 45 το 2018, 9 το 2019 και 35 το 2018, εφόσον πραγματοποιήθηκαν από το προσωπικό της εταιρείας στην οποία διατελούσε και εφόσον τούτο δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο, λαμβανομένων υπόψη τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, **γίνεται αποδεκτό από την παρούσα απόφαση ότι διενεργούνταν για λογαριασμό του.**

Επειδή, η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογουμένου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο ο έλεγχος οφείλει να εξετάσει και να εκτιμήσει με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή του, **ΣΤΕ 884/2016.**

Επειδή σε περίπτωση που το μη αναλωθέν κεφάλαιο του φορολογουμένου προηγούμενων ετών υπερκαλύπτει τα ποσά των τραπεζικών του καταθέσεων και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων στο εσωτερικό και το εξωτερικό, τότε ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα αποταμίευσης και διακράτησης μετρητών ανά χείρας και δύναται να καταθέσει μετρητά με μεταγενέστερες πιστώσεις στην τράπεζα, χωρίς αυτό να συνιστά αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του, ενώ το βάρος της απόδειξης μεταφέρεται στη φορολογική αρχή, η οποία πρέπει να αποδείξει και να τεκμηριώσει ότι οι εν λόγω πιστώσεις μετρητών αφορούν προσαύξηση της περιουσίας του ή ότι προέρχονται από άλλη πηγή εισοδήματος κλπ.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο 2^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής, που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2025 ΕΜΠ/05-02-2025 έγγραφο ζητώντας συμπληρωματικές απόψεις. Συγκεκριμένα με το ως άνω έγγραφο ζήτησε από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής να συντάξει πίνακα **πραγματικού διαθέσιμου (οικογενειακού)** την 31/12/2017, για τα οικ. έτη **2005 – 2014 και φορ. έτη 2014 - 2017, στον οποίο θα περιλαμβάνονται τα πραγματικά εισοδήματα** (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος καθώς και το **σύνολο των πραγματικών πάσης φύσεως δαπανών**, που

πραγματοποιήθηκαν, χωρίς να περιληφθούν τεκμαρτές δαπάνες και λαμβάνοντας επιπλέον υπόψη το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2017 ημεδαπής και αλλοδαπής και συγκεκριμένα και το υπόλοιπο του προσκομιζόμενου στον έλεγχο τραπεζικού λογαριασμού στην με IBAN, προκειμένου να προσδιοριστεί η αποταμιευτική δυνατότητα του προσφεύγοντος κατά την έναρξη του ελέγχου και η δυνατότητα διακράτησης μετρητών εις χείρας του.

Επειδή το 2^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με αρ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2025/10-02-2025 έγγραφό του αναφέροντας σχετικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος: «Σε απάντηση του υπ. αριθ. πρωτ./05-02-2025 εγγράφου σας, αναφορικά με την με αριθ. πρωτ./30-10-2024 υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ κατά των από 910-2024 και με αριθ. οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, σας αποστέλλουμε

1.Τον πίνακα ανάλωσης πραγματικού διαθέσιμου οικογενειακού εισοδήματος την 31/12/2017 για τα οικονομικά έτη 2005-2017 στον οποίο περιλαμβάνονται εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί από το φόρο, όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και το σύνολο των πραγματικών πάσης φύσεως δαπανών που πραγματοποιήθηκαν. Επισημαίνεται ότι στον πίνακα ανάλωσης που σας αποστέλλεται υπάρχουν δυο στήλες, μια με τεκμαρτές δαπάνες και μια με μικρότερα συνολικά ποσά που αντιστοιχούν στις πραγματικές δαπάνες (είναι μέσα σε παρένθεση).

2.Από την υπηρεσία μας εστάλη το με αρ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφο προς τη Γεν. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης – Δ/ση Υπηρεσιών Δεδομένων (Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ) με το αίτημα της χορήγησης στοιχείων και πληροφοριών για τον ελεγχόμενο, που προέρχονται από αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών με αλλοδαπές δικαιοδοσίες βάσει διεθνούς διοικητικής συνεργασίας.

Κατόπιν αυτού, η Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ διαβίβασε στην υπηρεσία μας με το με αριθ. Πρωτ.ΕΞ 10-06-2024 ΕΜΠ, έγγραφο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1154/2018 (Α' 3253), το οποίο και σας αποστέλλεται. Πέραν αυτών δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο άλλο στοιχείο αλλοδαπών ιδρυμάτων.

3.Τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος κατά την 31/12/2017.»

Επειδή από τα ανωτέρω αλλά και από τον φάκελο της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής :

-από τον πίνακα ανάλωσης πραγματικού διαθέσιμου οικογενειακού εισοδήματος την 31/12/2017 για τα οικονομικά έτη 2005-2017, που συνέταξε ο έλεγχος και απέστειλε στην υπηρεσία μας με το ως άνω έγγραφο, προκύπτει τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο ύψους 886.845,02 ευρώ για τον προσφεύγοντα και ύψους 77.862,71 ευρώ για την σύζυγο του,

-τα υπόλοιπα των ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος κατά την 31/12/2017 ανέρχονται συνολικά σε ποσό 26.295,61 ευρώ,

-το υπόλοιπο του προσκομιζόμενου στον έλεγχο τραπεζικού λογαριασμού στην, με IBAN κατά την 31/12/2017 ανέρχεται σε 18.109,65 ευρώ,

-η οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι η Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ διαβίβασε το με αριθ. Πρωτ.ΕΞ 10-06-2024 ΕΜΠ, έγγραφο, τα διαθέσιμα στοιχεία τα οποία δεν χρήζουν περαιτέρω διερεύνησης.

Επειδή επομένως, οι υπό κρίση πιστώσεις ύψους 84.491,82 ευρώ το 2018 και 12.590,00 ευρώ το 2019, που έγιναν από υπαλλήλους του προσφεύγοντα και επομένως τον αφορούν, υπερκαλύπτονται από το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ποσού 886.845,02 ευρώ, δεδομένου ότι τα τραπεζικά υπόλοιπα κατά την 31/12/2017 ανήλθαν στο ποσό των 44.405,26 ευρώ και ως εκ τούτου ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα αποταμίευσης και διακράτησης μετρητών και κατάθεσης αυτών με τις επίμαχες πιστώσεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα κρίνεται **βάσιμος και αποδεκτός** και πρέπει να **διαγραφούν** από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας οι εξής πιστώσεις :

2018					
A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
32		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	25/1/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
33		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/2/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.000,00
35		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	27/2/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	12.241,82
36		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	18/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	2.750,00
37		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	8/5/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.000,00
38		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	19/6/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	6.500,00
40		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	29/6/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	10.000,00
41		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/8/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
42		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	6/8/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	10.000,00
44		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	22/11/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	7.000,00
45		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	31/12/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	14.000,00
4		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	14/3/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
7		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	5/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	3.000,00
8		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	27/4/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	4.000,00
10		ΚΑΤΑΘ/ΠΡΟΘΕΣ	21/5/2018	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΑ	5.000,00
			ΣΥΝΟΛΟ		101.491,82

2019					
A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

2	..... .....		4/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.500,00
9	..... .....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	30/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.450,00
10	..... .....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	30/1/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00
12	..... .....	Καταθετικός/Προθεσ μιακός/Επενδυτικός	11/2/2019	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.190,00
			ΣΥΝΟΛΟ		12.590,00

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπό κρίση συναλλαγή με α/α/26-9-2018, με αιτιολογία ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ, αφορά Έμβασμα ποσού 12.000,00 ευρώ από τον Τραπεζικό του λογαριασμό με αριθμό CH της τράπεζας στον επίσης δικό του τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας με αριθμό

Από τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά (κινήσεις των δύο τραπεζικών λογαριασμών) προκύπτει ότι όντως το ποσό αυτό μεταφέρεται από τον ένα λογαριασμό του προσφεύγοντα στην Ελβετία στον επίσης δικό του λογαριασμό στην ημεδαπή.

Κατόπιν αυτών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς την πίστωση με α/α/26-9-2018 ποσού 12.000,00 ευρώ κρίνεται **βάσιμος και αποδεκτός**, καθόσον αποδείχθηκε ότι η εν λόγω πίστωση προέρχεται από άλλο λογαριασμό της αλλοδαπής του προσφεύγοντος, γνωστού στις φορολογικές αρχές, γεγονός που δεν αμφισβητείται από την αρμόδια φορολογική αρχή και όχι από άγνωστη πηγή ή αιτία. Ως εκ τούτου, για την εν λόγω πίστωση δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 21§4 του Κ.Φ.Ε και πρέπει να διαγραφεί το ποσό της πίστωσης που του καταλογίστηκε, ήτοι από το φορολογικό έτος 2018 ποσό ύψους 12.000,00 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή με α/α/24-7-2019 ποσού 3.000,00 ευρώ αφορά κατάθεση που έγινε σε κέντρο αυτόματων συναλλαγών και καλύπτεται από το υπόλοιπο μετρητών εις χείρας του, όπως προκύπτει από μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών. Ωστόσο δεν προσκομίζει κάποιο παραστατικό και προς τούτο ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ύστερα από τα παραπάνω, το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (**προσαύξηση περιουσίας**) προσδιορίζεται στο ποσό των **17.000,00 ευρώ** για το φορολογικό έτος **2018** και στο ποσό των **58.010,00 ευρώ** για το φορολογικό έτος **2019**, ως παρουσιάζεται παρακάτω:

ΕΤΟΣ	2018	2019
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας κατ' έλεγχο	113.491,82	70.600,00
<u>Μείον</u> διαγραφείσες πιστώσεις που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας βάσει ΔΕΔ	113.491,82	12.590,00

Σύνολο προσαύξησης περιουσίας απόφασης	0,00	58.010,00
--	------	-----------

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **30-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ ως εξής:

α) την ακύρωση της υπ αριθμ. /09-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	37.452,30 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	18.726,15 €	0,00 €
Εισφορά αλληλεγγύης	10.949,51 €	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	67.127,96 €	0,00 €

β) την τροποποίηση της υπ αριθμ. /09-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ως παρουσιάζεται κατωτέρω:

Περιγραφή	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		70.600,00	58.010,00	58.010,00
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	45.746,24	45.746,24	45.746,24	0,00
Εισόδημα από τόκους	0,24	0,24	0,24	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	45.746,48	116.346,48	103.756,48	58.010,00

Α Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	45.746,48	13.585,85	116.346,48	36.883,85	103.756,48	32.729,15	58.010,00
1 Του συζύγου Μείωση του φόρου		1.642,54		1.642,54		1.642,54	0,00
Υπόλοιπο φόρου (α) Εισόδημα-φόρος κλίμακας		11.943,31		35.241,31		31.086,61	19.143,30
2 Της συζύγου Μείωση του φόρου							0,00
Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00				0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ) Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		11.943,31		35.241,31		31.086,61	19.143,30
Γ Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							

1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες		0,00	0,00	0,00	0,00	
β) Εμπορικές επιχειρήσεις		0,00	0,00	0,00	0,00	
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	9.919,36	0,00	9.919,36	0,00	9.919,36	
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
στ) Την αλλοδαπή			0,00		0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		0,00	0,00	0,00	0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων		0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Μείωση επιστροφής φόρου		0		0		
Υπόλοιπο φόρου	2.023,95		25.321,95		21.167,25	19.143,30
Δ Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		0,00		0,00		
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		0,00		0,00		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,00		0,00		
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής						
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		11.649,00		9.571,65	9.571,65	
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13						
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ. 0,00%						
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
10. Εισφορά ΕΛΓΑ						
11. Εισφορά Αλληλεγγύης	330,07	6.395,26		5.262,16	4.932,09	
12. Τέλος Επιτηδεύματος		0,00		0,00	0,00	
Σύνολο	2.354,02	43.366,21		36.001,06	33.647,04	
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης	440,00	440,00		440,00		
14. Τέλος Επιτηδεύματος						
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφητισμών		0,00		0,00		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.794,02	43.806,21		36.441,06	33.647,04	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00			0,00		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.794,02	43.806,21		36.441,06	33.647,04	

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	23.298,00 €	19.143,30 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	11.649,00 €	9.571,65 €
Εισφορά αλληλεγγύης	6.065,19 €	4.932,09 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.012,19 €	33.647,04 €

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

υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ

**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.