



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέταση**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604520  
**Email** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

Καλλιθέα, 04/05/2023

Αριθμός απόφασης: 312

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Έχοντας υπ' όψιν:**

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Τη με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

**2.** Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσα .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., ο οποίος κατοικεί ....., κατά:

- Της με αριθμό .....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

**6.** Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

**7.** Τη με αριθμό .....Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

**8.** Τη με αριθμό πρωτ. ....Έκθεση απόψεων επί αναπομπής, της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

**9.** Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσας .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστική διαφορά κυρίου φόρου ποσό 1.023,56 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσό 511,78 ευρώ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 96,94 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.632,28 ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος προσδιορίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από .....έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της με αριθμό ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, για το φορολογικό έτος 2020.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμό .....έκθεση ελέγχου περιουσιακής κατάστασης της Μονάδας Επιθεώρησης και Ελέγχων της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.), της περιουσιακής κατάστασης του υπαλλήλου ..... της ..... ετών 2015-2019, η οποία διαβιβάστηκε στη φορολογική διοίκηση με το με αριθ. πρωτ. Ε.Α.Δ. .... έγγραφο της Αρχής.

Ο προσφεύγων διορίσθηκε την .....σε κενή οργανική θέση ..... Με την αρ. .... απόφαση του ..... μετετάγη από ....., σε κενή οργανική θέση της .....απόφαση κατετάγη σε κενή οργανική θέση του κλάδου .....

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου από τον προσφεύγοντα, την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλα τα έγγραφα στοιχεία που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας, καθώς και από τις κινήσεις των χρηματοπιστωτικών δεδομένων του προσφεύγοντος, όπως αυτά αντλήθηκαν μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ.& Λ.Π.), ο έλεγχος προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες συμπεριέλαβε στο με αριθ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρων 28 του Κ.Φ.Δ.. Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε απόψεις και στοιχεία με το με αριθμό ..... έγγραφο υπόμνημά του.

Στη συνέχεια συντάχθηκε η από .....Έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Συγκεκριμένα από το διενεργηθέντα έλεγχο, για το φορολογικό έτος 2020, προέκυψε ποσό 3.101,76, το οποίο θεωρήθηκε ως αδικαιολόγητης προέλευσης/πηγής και ως μη δηλωθέν εισόδημα το οποίο προσαυξάνει αντίστοιχα την περιουσία του ελεγχόμενου, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ
2020	3.101,76

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Παρανόμως εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου, εφόσον βασίζεται σε καταργηθείσες διατάξεις.

Συγκεκριμένα:

«...η με αρ.....οριστική πράξη επικαλούμενη καταργηθέντα νόμο (ν.4174/2013), έχει εκδοθεί παρανόμως και είναι ακυρωτέα».

2ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Μη επαρκής αιτιολογία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

Συγκεκριμένα:

«...η προσβαλλόμενη με αρ. ....πράξη στηριζόμενη σε πλημμελή έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και ανατιολόγητη και συνεπώς ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της ελεγκτικής διαδικασίας εκ του ισχύοντος νόμου».

3ος λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Παράνομος ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η προέλευση των ποσών στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς είναι ανατιολόγητη και προέρχεται από άγνωστη πηγή, όπως ορίζει το άρθρο 21 ν.4172/2013.

Συγκεκριμένα: «...Είναι, λοιπόν, πραγματικές συναλλαγές, τιμολογημένες, που προέρχονται από νόμιμες και φορολογημένες πωλήσεις της ατομικής επιχείρησης του υιού μου και σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν δικά μου εισοδήματα από δική μου δραστηριότητα, εφόσον, ως έχω αναφέρει, είμαι δημόσιος υπάλληλος και δεν ασκώ επιχειρηματική δραστηριότητα».

Ο προσφεύγων με την ψηφιακή υποβολή μέσω διαδικτύου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, μεταφόρτωσε στην εφαρμογή σε ψηφιακή μορφή (αρχεία pdf), τα κάτωθι μεταξύ άλλων έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται, προκειμένου αυτά, κατόπιν επεξεργασίας, να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του εισοδήματος και στον καταλογισμό των προστίμων:

- Αρχείο PDF με τίτλο ..... (αιτιολόγηση χρηματικών ποσών/πιστώσεων έτους 2020, που έχουν χαρακτηριστεί από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, με τιμολόγια εκδόσεως .....).

- Αρχείο PDF με τίτλο ..... (κίνηση του με αριθμό ..... τραπεζικού λογαριασμού της ..... από 29/04/2020 έως 30/07/2020).

Επιπλέον ο προσφεύγων υποδεικνύει κινήσεις χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς οι οποίες, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, αποτελούν αναλήψεις (χρηματικών ποσών) και εν συνεχεία, επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών.

Τα ως άνω δεν αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, συνεπώς εκδόθηκε η με αριθμό .....πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η οποία διαβιβάσθηκε ηλεκτρονικά στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου την ....., προκειμένου να διενεργηθούν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου ανταποκρινόμενη, διαβίβασε ηλεκτρονικά στην υπηρεσία μας τη με αριθμό, πρωτ. ....έκθεση απόψεων, αφού αξιολόγησε τα παραπάνω έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται ο προσφεύγων.

**Επειδή, στο άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:**

**1. «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»**

**Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017, ορίζεται ότι:**

**«Άρθρο 3**

**Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής**

**1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.**

**2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.**

**3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.**

**4. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβάσει από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο».**

**Ως προς τον 1ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής: «Παρανόμως εκδοθείσα πράξη**

**προσδιορισμού φόρου εφόσον βασίζεται σε καταργηθείσες διατάξεις».**

**Επειδή,** στην από ..... Έκθεση Απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου αναφέρονται επακριβώς τα εξής, με τα οποία συντάσσεται και η υπηρεσία μας:

«Σε συνέχεια της ψήφισης του ν.4987/2022, ΦΕΚ Α206/4-11-2022 (Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας), επίκειται να γίνει τροποποίηση στις πράξεις και σε όλα τα έντυπα που εκδίδονται από το Ο.Π.Σ. Elenxis, ώστε όπου γίνεται αναφορά στον ν. 4174/2013(Α'170), να γίνει αντικατάσταση στο νέο ν.4987/2022(Α' 206), τροποποίηση η οποία έως ότου υλοποιηθεί είναι ιδιαίτερος χρονοβόρα. Εν προκειμένω, εκ παραδρομής δεν έγινε διόρθωση στα προδιατυπωμένα έντυπα από το ν. 4174/2013 στο ν. 4987/2022. Εξάλλου οι παρατιθέμενες και σε εφαρμογή διατάξεις στην παρούσα υπόθεση είναι ταυτόσημες, अपαράλλακτες και δεν έχει τεθεί σε ισχύ κάτι διαφορετικό, από το οποίο να συνάγεται παντελώς διαφορετική αντιμετώπιση της προκείμενης περίπτωσης.

Στην προσβαλλόμενη πράξη δε αναφέρεται επί λέξει: «Έχοντας υπόψη:...γ) τις διατάξεις των άρθρων 2, 5, 23-28, 30, 34, 36, 37 και 64 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας...», διατύπωση από την οποία δε δημιουργείται ουδεμία σύγχυση ως προς το εφαρμοστέο δίκαιο και μόνο σε παρένθεση αναφέρεται ο εν λόγω κατηργημένος νόμος. Η παρένθεση εξάλλου, ως σημείο στίξης, λειτουργεί ως απομάκρυνση από το κύριο θέμα και αναφορά σε κάτι άλλο το οποίο είναι διαφορετικό από το κυρίως κείμενο που προηγήθηκε ή ακολουθεί.».

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

**Ως προς τον 2ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής: «Μη επαρκής αιτιολογία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης».**

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ.:

«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 διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999):

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), ενώ δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.».

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, η εν λόγω από .....έκθεση ελέγχου έχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία. Καταγράφονται δηλαδή με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του ελέγχου με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά του και αναφέρονται με σαφήνεια όλα τα στοιχεία, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την κρίση του. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, προβάλλεται αβάσιμα και δε γίνεται δεκτός.

**Ως προς τον 3ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής: «Παράνομος ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η πρόελευση των ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς είναι ανατιολόγητη και προέρχεται από άγνωστη πηγή όπως ορίζει το άρθρο 21 ν.4172/2013».**

Επειδή, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

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, στο άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013, ορίζεται:

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«Β Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 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 39του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21του 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.....

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. ....

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 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, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»

**Επειδή**, από το διενεργηθέντα έλεγχο, για το φορολογικό έτος 2020, προέκυψε ποσό 3.101,76, το οποίο θεωρήθηκε ως αδικαιολόγητης προέλευσης/πηγής και ως μη δηλωθέν εισόδημα το οποίο προσαυξάνει αντίστοιχα την περιουσία του ελεγχόμενου, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, συνυπέβαλε σε ψηφιακή μορφή (αρχεία pdf), έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται, προκειμένου αυτά, κατόπιν επεξεργασίας, να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του εισοδήματος και στον καταλογισμό των προστίμων.

**Επειδή**, η Δ.Ο.Υ Ναυπλίου ανταποκρινόμενη στο αίτημά μας, διενήργησε τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, συντάσσοντας την από ..... «Έκθεση απόψεων επί της με αριθμό .....πράξης αναπομπής της Δ.Ε.Δ. Αθηνών», η οποία διαβιβάσθηκε ηλεκτρονικά στην υπηρεσίας μας την .....

Από την ως άνω έκθεση της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου προέκυψε ότι:

#### **Φορολογικό έτος 2020:**

«1) Με την κατάθεση στις ..... στο λογαριασμό της ..... τράπεζας ..... ποσού 631,76 € με αριθμό εντολής ....., προσκομίστηκε φωτοαντίγραφο του ανωτέρω εμβάσματος από το οποίο προκύπτει ότι παρότι δεν υφίσταται αιτιολογία συναλλαγής, εμφανίζεται ως εντολέας της συναλλαγής η ....., από τον λογαριασμό της οποίας .....) στάλθηκε το έμβασμα. Ο ελεγχόμενος προσκόμισε σε φωτοαντίγραφο το με α/α ..... εκδόσεως του γιού του ....., από το οποίο προκύπτει ότι διενεργήθηκε πώληση εμπορευμάτων από την ατομική του επιχείρηση προς αυτή συνολικού ποσού 631,76 €. Κατόπιν των νεότερων στοιχείων ο έλεγχος δέχεται ότι το ποσό των 631,76 € είναι αιτιολογημένο, αφορά εισόδημα του .....(γιού του ελεγχόμενου) και δεν πρόκειται για αγνώστου πηγής εισόδημα του ελεγχόμενου .

2) Αναφορικά με την κατάθεση στις ..... στο λογαριασμό της ..... τράπεζας ..... ποσού 300,00 €, για την οποία ο ελεγχόμενος δηλώνει ότι πρόκειται για κατάθεση από τη σύζυγό του ....., δεν αιτιολογήθηκε αρχικά, αλλά ούτε βρέθηκε από τον παρόντα έλεγχο κάποιο στοιχείο που να το επιβεβαιώνει, άρα παραμένει ως αγνώστου πηγής. Πλην όμως επειδή το ποσό αυτό κατατέθηκε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό της



..... του ελεγχόμενου με την σύζυγο του, ο έλεγχος δέχεται ότι το ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο (συνδικαιούχο του λογαριασμού), ως αγνώστου πηγής είναι 150,00 € (300,00/2).

3) Αναφορικά με την κατάθεση στις ..... ποσού 250,00 € στο λογαριασμό της τράπεζας ....., για την οποία ο ελεγχόμενος επικαλείται ανάληψη από το λογαριασμό της τράπεζας ..... ποσού 300,00 € στις ..... και επανακατάθεση μέρους αυτού στις ....., χωρίς όμως να προσκομιστούν σχετικά δικαιολογητικά για να διαπιστωθεί ποιος έκανε την ανάληψη και ποιος την κατάθεση. Από τα προσκομισθέντα στον έλεγχο δικαιολογητικά (κίνηση τραπεζικών λογαριασμών), τόσο για ανάληψη των χρημάτων μέσω ATM όσο και για την κατάθεση των χρημάτων, δεν προκύπτει με σαφήνεια ποιος από τους δύο συνδικαιούχους (ο ελεγχόμενος ή η σύζυγος του) διενήργησαν την ανάληψη και την κατάθεση. Πλην όμως, όποιος και να τη διενήργησε, ο έλεγχος θεωρεί τη συγκεκριμένη κατάθεση ως δικαιολογημένη και όχι ως εισόδημα αγνώστου πηγής .

4) Αναφορικά με τις καταθέσεις στις ..... ποσού 220,00 € και στις ..... ποσού 150,00 € στο λογαριασμό της τράπεζας ....., για την οποία κατάθεση ο ελεγχόμενος επικαλείται διάφορα ποσά μικροαναλήψεων από το λογαριασμό της τράπεζας ....., ποσού 80,00 € στις ....., 20,00 € στις ..... και 250,00 € στις ..... (ήτοι συνολικό ποσό αναλήψεων 350,00 €), με επανακατάθεση ποσού 370,00 € στις ..... χωρίς όμως να προσκομιστούν σχετικά δικαιολογητικά για να διαπιστωθεί ποιος έκανε την ανάληψη και ποιος την κατάθεση. Από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά (κίνηση τραπεζικών λογαριασμών), τόσο για ανάληψη των χρημάτων μέσω ATM όσο και για την κατάθεση των χρημάτων, δεν προκύπτει με σαφήνεια ποιος από τους δύο συνδικαιούχους (ο ελεγχόμενος ή η σύζυγος του) διενήργησαν την ανάληψη και την κατάθεση . Πλην όμως, όποιος και να τη διενήργησε, ο έλεγχος θεωρεί την συγκεκριμένη κατάθεση ως δικαιολογημένη και όχι ως εισόδημα αγνώστου πηγής.

5) Αναφορικά με την κατάθεση στις ..... ποσού 200,00 € στο λογαριασμό της τράπεζας ....., για την οποία ο ελεγχόμενος επικαλείται διάφορα ποσά μικροαναλήψεων από το λογαριασμό της τράπεζας ....., συνολικού ποσού 80,00 € στις ..... και από την ..... Τράπεζα ποσού 150,00 € στις ....., με επανακατάθεση ποσού 200,00 € στις ....., χωρίς όμως να προσκομιστούν σχετικά δικαιολογητικά για να διαπιστωθεί ποιος έκανε την ανάληψη και ποιος την κατάθεση . Από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά (κίνηση τραπεζικών λογαριασμών) τόσο για ανάληψη των χρημάτων μέσω ATM όσο και για την κατάθεση των χρημάτων δεν προκύπτει με σαφήνεια ποιος από τους δύο συνδικαιούχους (ο ελεγχόμενος ή η σύζυγος του) διενήργησαν την ανάληψη και την κατάθεση. Πλην όμως, όποιος και να τη διενήργησε ο έλεγχος θεωρεί τη συγκεκριμένη κατάθεση ως δικαιολογημένη και όχι ως εισόδημα αγνώστου πηγής.

6) Για την κατάθεση στις ..... στο λογαριασμό της τράπεζας ..... ποσού 300,00 €, ο ελεγχόμενος προσκόμισε σε φωτοαντίγραφο το με α/α ..... εκδόσεως του γιού του ....., από το οποίο προκύπτει ότι διενεργήθηκε πώληση εμπορευμάτων από την ατομική του επιχείρηση προς τη ..... συνολικού ποσού 381,80 €. Ισχυρίζεται δε ότι το ποσό της κατάθεσης ύψους 300,00 € στις ..... διενεργήθηκε από τη ....., χωρίς όμως να αποδεικνύεται αυτό από τη σχετική κατάθεση ή από άλλα στοιχεία. Κατόπιν αυτού ο έλεγχος δε δέχεται ότι το ποσό των 300,00 € είναι αιτιολογημένο, άρα παραμένει ως αγνώστου πηγής. Πλην όμως επειδή το ποσό αυτό κατατέθηκε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό της ..... του ελεγχόμενου με τη σύζυγό του, ο έλεγχος δέχεται ότι το ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο, ως αγνώστου πηγής είναι 150,00 € (300,00/2).

7) Για την κατάθεση στις ..... στο λογαριασμό της τράπεζας ..... ποσού 300,00 €, ο ελεγχόμενος προσκόμισε σε φωτοαντίγραφο το με α/α ..... εκδόσεως του γιού του ..... από το οποίο προκύπτει ότι διενεργήθηκε πώληση εμπορευμάτων από την ατομική του επιχείρηση προς τη ..... συνολικού ποσού 166,95 €, καθώς και το ..... επίσης του γιού του, συνολικής αξίας 122,11 € προς τη ..... Ισχυρίζεται δε ότι το ποσό της κατάθεσης ύψους 300,00 € στις ..... διενεργήθηκε από τη ....., χωρίς όμως να αποδεικνύεται αυτό από τη σχετική κατάθεση ή από άλλα στοιχεία. Κατόπιν αυτού ο έλεγχος μας δε δέχεται ότι το ποσό των 300,00 € είναι αιτιολογημένο, άρα παραμένει ως αγνώστου πηγής. Πλην όμως επειδή το ποσό αυτό κατατέθηκε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό της .....του ελεγχόμενου με τη σύζυγό του, ο έλεγχος δέχεται ότι το ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο ως αγνώστου πηγής είναι 150,00 € ( 300,00/2).

Ανακεφαλαιώνοντας σύμφωνα με τα ανωτέρω τα οποία βασίζονται σε πρόσθετα στοιχεία που προσκόμισε ο ελεγχόμενος, διαπιστώνουμε ότι από το αρχικώς προσδιορισθέν καθαρό εισόδημα αγνώστου πηγής για τη χρήση του 2020 που ανερχόταν σε 3.101,76 € ο ελεγχόμενος δικαιολόγησε ποσό 1.901,76 € και άρα παραμένει ως καθαρό φορολογητέο εισόδημα προς φορολογία το ποσό των 1.200,00 € .».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου και με τη σύμφωνη γνώμη της υπηρεσίας μας, για το φορολογικό έτος 2020 ποσό 1.200,00 € θεωρείται ως αδικαιολόγητης προέλευσης/πηγής και ως μη δηλωθέν εισόδημα το οποίο προσauxάνει αντίστοιχα την περιουσία του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΝΕΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΑΠΟΨΕΩΝ ΕΠΙ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΨΕΩΝ ΔΕΔ
2020	3.101,76	1.901,76	1.200,00	1.200,00

## Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

### Φορολογικό έτος 2020

Η με αριθμό .....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:  
 Φόρος εισοδήματος (1.200,00 X 33%).....396,00 €  
 Πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ (396,00 X 50%).....198,00 €  
 Σύνολο φόρου εισοδήματος.....594,00 €  
 Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης .....26,40 €  
 Τελική διαφορά φόρου προς καταβολή..... **620,40 €.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών  
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

**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.