



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 19-12-2014

Αριθμός απόφασης:4353

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά των:

Α. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2001 έως 31-12-2001) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

Β. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2002 έως 31-12-2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,

- Γ. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2003 έως 31-12-2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φορολογητέου εισοδήματος,
- Δ. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2004 έως 31-12-2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- Ε. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2006 έως 31-12-2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- ΣΤ. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2008 έως 31-12-2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- Ζ. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2009 έως 31-12-2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- Η. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010 έως 31-12-2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και
- Θ. υπ' αριθ./2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011 έως 31-12-2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις παραπάνω οριστικές πράξεις διορθωτικού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-9-2014 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. η οποία εκδόθηκε με αφορμή των από α) την με αριθμό ΥΣΕ/2014 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ και β) το με αριθμό πρωτ./2014 διαβιβαστικό αποστολής του ΣΔΟΕ με συνημμένο σ' αυτό το με αριθ. Πρωτ./2014 συμπληρωματικό υπόμνημα της ανωτέρω.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις που διατύπωσε η υπόχρεος στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα και τα στοιχεία που προσκόμισε και δήλωσε ο Νικόπουλος Βασίλειος, πατέρας της προσφεύγουσας, στα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ & ΔΕΔ έγγραφα «υποβολή συμπληρωματικών στοιχείων για την ενδικοφανή προσφυγή και την Αίτηση Επαναξέτασης» με τα οποία υπέβαλλε στην υπηρεσία μας καταστάσεις για τις διαχειριστικές περιόδους 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2009 & 2010, ισχυριζόμενος ότι συγκεκριμένα ποσά καταθέσεων προέρχονταν από δικές του και της συζύγου του αναλήψεις, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με Α. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2001 έως 31-12-2001) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 3331,67 €, πλέον 3998,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

Β. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2002 έως 31-12-2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 2580,99 €, πλέον 3097,19 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

Γ. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2003 έως 31-12-2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φορολογητέου εισοδήματος και δεν επιβλήθηκε επιπλέον φόρος και λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά,

Δ. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2004 έως 31-12-2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 3182,32. €, πλέον 3818,78€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

Ε. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2006 έως 31-12-2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 160,15 €, πλέον 192,18 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

ΣΤ. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2008 έως 31-12-2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας

φόρος εισοδήματος ποσού 308,40€, πλέον 365,46 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

Ζ. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2009 έως 31-12-2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1338,60 €, πλέον 1372,06 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών),

Η. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2010 έως 31-12-2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 4674,37 €, πλέον 3451,79 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών) και με

Θ. την υπ' αριθ./2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01-01-2011 έως 31-12-2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 681,49 €, πλέον 362,05 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν της από έκθεσης ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. η οποία εκδόθηκε με αφορμή των από α) την με αριθμό ΥΣΕ/2014 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕκαι β) το με αριθμό πρωτ./2014 διαβιβαστικό αποστολής του ΣΔΟΕ με συνημμένο σ' αυτό το με αριθ. Πρωτ./2014 συμπληρωματικό υπόμνημα της ανωτέρω, με βάσει τα οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα προσαύξηση της περιουσίας της για συγκεκριμένες καταθέσεις χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς και για μέρος απαιτούμενου ποσού για αγορά ακινήτου, η οποία σύμφωνα με τον έλεγχο δεν καλύπτεται από τα προσωπικά της εισοδήματα κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 48 παρ 3 του Ν 2238/94 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1095/2011 του Υπ. Οικ.
Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

«1 . Επειδή δεν εφαρμόστηκαν οι βασικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που προβλέπονται για την προσαύξηση της περιουσίας και την ειδική και επαρκή

αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου οι οποίες έχουν ως ακολούθως :

1α. Άρθρο 21 §4 Ν. 4172/13

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.

1β. ΑΡΘΡΟ 39 Ν.4174/13

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.

1γ. ΠΟΛ 1095/2011

Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του ν.[3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην [παραγράφο 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.»

1δ. Άρθρο 64 Ν. 4174/3013.

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.

1ε. Άρθρο 28 §2 Ν 4174/2013

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου

περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

2. Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή καθώς επίσης 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.

3. Επειδή ενώ οι διατάξεις είναι σαφείς και βάσει αυτών πρέπει να τεκμηριωθεί επαρκώς το κάθε ποσό που αποτελεί προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων των νόμων Άρθρου 21 §4 Ν. 4172/13 και άρθρου 39 Ν 4174/13 και της ΠΟΛ 1095/2011 και του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 και 28§2 του ίδιου νόμου που αναλυτικά περιγράφονται παραπάνω η αρμόδια για τον έλεγχο Δ.Ο.Υ. στηριζόμενη στην πληροφοριακή έκθεση του ΣΔΟΕ θεωρεί προσαύξηση περιουσίας πρωτογενείς καταθέσεις που έγιναν από μένα από τα διαθέσιμά μου εισοδήματα και από εισοδήματα που μου έδιδαν οι γονείς μου που όπως θα αποδείξω παρακάτω διέθετα και ήταν πολλαπλάσια για κάθε διαχειριστική περίοδο αυτών που εμφανίζονται ως διαφορές (προσαύξηση περιουσίας) στην έκθεση ελέγχου κατά διαχειριστική περίοδο.

4. Επειδή στο σκεπτικό της έκθεσης ελέγχου στις περισσότερες των περιπτώσεων αναφέρεται ότι σκοπός της ελεγκτικής διαδικασίας είναι η πηγή προέλευσης των πιστώσεων και χωρίς να αποδεικνύει σε καμία περίπτωση ότι οι πιστώσεις είναι από τρίτους ή από αφανή πηγή ή αδήλωτη ή παράνομη πηγή.

5. Επειδή θεωρεί τις πρωτογενείς καταθέσεις που έγιναν από μένα και ιδιαίτερα μικροποσά της τάξεως των ,100,200, 400,500,700,1000 ,1500 ευρώ, ως παράνομες και μου απαγορεύει εντελώς αντισυνταγματικά να διαχειριστώ αναλήψεις από λογαριασμούς μου και να εξοφλήσω τις πιστωτικές μου κάρτες, θεωρώντας ότι όλες οι αναλήψεις που έκανα καταναλώθηκαν σε δαπάνες μετρητοίς και όχι σε δαπάνες που εξοφλούνται μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων .

6. Επειδή αποφάσισε η ελεγκτική υπηρεσία εντελώς αυθαίρετα αντιδεοντολογικά και αντισυνταγματικά με ένα σκεπτικό που δεν στηρίζεται σε καμιά διάταξη νόμου ότι οι δαπάνες που πραγματοποιώ μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων είναι παράνομες και

επιβάλλονται με αυτό το σκεπτικό φόροι στην έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για εμφανή ,νόμιμα, φορολογημένα και δηλωθέντα εισοδήματα.

7. Επειδή στο σκεπτικό η ελεγκτική υπηρεσία για να αιτιολογήσει προσαύξηση περιουσίας του κάθε ποσού αναφέρει : << Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό καθώς η ανάληψη είναι προγενέστερη της κατάθεσης και το ποσό της ανάληψης είναι πολύ μεγάλο και δεν προσδιορίζεται η αιτία της ανάληψης μεγάλου ποσού και στη συνέχεια επανακατάθεση αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο, δεν δικαιολόγησε την παραπάνω κατάθεση ως περίσσειμα των αναλήψεων σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του με την προσκόμιση συγκεκριμένων παραστατικών δαπανών που να αποδεικνύουν το περίσσειμα (αγορές κινητών περιουσιακών στοιχείων).>>

8. Επειδή θα έπρεπε να τεκμηριώνει την άποψή του βάσει των φορολογικών διατάξεων που ισχύουν όπως αναλυτικά αναφέρθηκαν παραπάνω . Θεωρεί για παράδειγμα ότι δεν μπορώ να κρατήσω για μερικές μέρες μετρητά στο σπίτι μου από αποδεδειγμένη ανάληψη που έκανα και να τα καταθέσω σε άλλη τράπεζα μετά από μερικές μέρες ή ο ισχυρισμός ότι δεν δικαιολόγησα την κατάθεση ως περίσσειμα αναλήψεων ενώ με τα στοιχεία που προσκόμισα από την αιτιολόγηση της κάθε κατάθεσης έπραξα ακριβώς το αντίθετο όπως αναλυτικά ανέπτυξα στο υπ αριθμ/2014 πολυσέλιδο υπόμνημά μου αποτελούμενο με τα δικαιολογητικά στοιχεία από 29 σελίδες .

9. Επειδή αντί να απαντήσει επί της ουσίας στο υπόμνημά μου το οποίο παρέλειψε να αναφέρει το σύνολο του στην έκθεση ελέγχου δημιούργησε ένα σκεπτικό εντελώς παράνομα παράτυπα και αυθαίρετα με προσωπική άποψη, αντίληψη και σκέψη για να αιτιολογήσει τις διαφορές κατά χρήση και να τις θεωρεί προσαύξηση περιουσίας και δεν επικαλείται ως όφειλε τις φορολογικές διατάξεις οι οποίες είναι οι μόνες για να αποδείξουν την προσαύξηση περιουσίας.

10. Επειδή για τις χρήσεις 2001-2011 οι διαφορές που αναγράφονται στην έκθεση ελέγχου της ελεγκτικής υπηρεσίας που υιοθέτησε τις απόψεις του ΣΔΟΕ και τις θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας όπως θα αποδείξω παρακάτω για κάθε ποσό προέρχεται από εμφανή πηγή γνωστή δικαιολογημένη και φορολογημένη και ειδικότερα από εισοδήματα μου ΣΤ πηγής και εισοδήματα που κατέθεταν για λογαριασμό μου οι γονείς μου. Το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων έγινε από εμένα προσωπικά σε λογαριασμούς άλλων τραπεζών για την εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών όπως εξόφληση

δανειακού λογαριασμού για πάγιες εντολές που υπήρχαν σε διάφορες τράπεζες ή για εξόφληση πιστωτικών καρτών».

Επειδή με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην [παραγραφο 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 ([άρθρο 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.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ. Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται **σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.** Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. **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.**

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.](#)

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.

Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις ημερομηνία ψήφισης του νόμου.

Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή με τις εγκυκλίους διαταγές [ΠΟΛ 1033/21.2.2013](#) και ΠΟΛ.:1228/15.10.2014 του Υπ. Οικ. με τις οποίες δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) όπως ίσχυε στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που απέστειλαν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011, με τις οποίες παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σύμφωνα με τις οποίες προβλέπεται ότι, φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας που δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

Ακόμα επειδή σύμφωνα με το με αρ πρωτ. ΔΕΛ Β 1167194 ΕΞ 2014 έγγραφο του Υπ. Οικ. σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου χωρίς την χρήση εμμέσων τεχνικών, όπως στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογουμένου χωρίς να ζητά από τον φορολογούμενο να προσδιορίσει τις κάθε είδους πραγματικές δαπάνες. Κατά συνέπεια, οι ελάχιστες δαπάνες που λαμβάνει υπόψη ο έλεγχος είναι οι προσδιοριζόμενες τεκμαρτά δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. όπως ίσχυε, που δεν αμφισβητήθηκαν από τον φορολογούμενο στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 16 και 66 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επειδή κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ και των ερμηνευτικών εγκυκλίων, κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης, αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά της προσφεύγουσας ή αυτών που αναλήφθηκαν από τους γονείς της σύμφωνα με τα υπομνήματα του πατέρα της και της χορηγήθηκαν (ως δωρεές), υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής του κατά περίπτωση αναλήπτη, σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες καταθέσεις. Και αυτό διότι μόνον σε αυτή

την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί ότι πρόκειται 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.

Επειδή από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε η προσφεύγουσα και οι γονείς της και, για τα έτη όπου έγινε επίκληση των αναλήψεων τους, με υποβολή αντιστοίχων από τον υπομνημάτων, για την κάλυψη καταθέσεων της προσφεύγουσας, σε συνδυασμό με τις δαπάνες διαβίωσής τους, όπως αυτές προσδιορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 17-19 του ν.2238/1994, τους ισχυρισμούς της, όπως αναφέρονται στην ενδικοφανή προσφυγή και τα στοιχεία που κατέθεσαν με την προσφυγή και με τα με αρ πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ, ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ & ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ/2014 υπομνήματα – συμπληρωματικά στοιχεία, τα στοιχεία για τις αναλήψεις που έγιναν από αυτήν και τους γονείς της, προκύπτουν αναλυτικά τα εξής:

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2001

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 11.417,38€

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα = 7.509,57€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 14.673,51€: Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι λόγω της παρεύρεσης πολλών ετών δεν διαθέτει στοιχεία και ζητά να θεωρηθεί το ποσό ως δωρεά. Ο ισχυρισμός δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτός ως αναιτιολόγητος/ αναπόδεικτος, διότι δεν αποδεικνύει ως όφειλε βάσει του άρθρου 65 του ν.4174/2913 ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί δωρεά, ούτε προκύπτει από τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της όπως αυτά αναλύονται στο με Α.Π.ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ υπόμνημα – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) ότι, έως την ημερομηνία κατάθεσης, είχαν αναληφθεί ποσά από τους λογαριασμούς των γονέων της που να δικαιολογούν το κόστος διαβίωσής τους και την συγκεκριμένη κατάθεση. Συνεπώς εν προκειμένω σύννομα βάσει των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε. και την ΠΟΛ 1095/2011 η φορολογική αρχή καταλόγισε φόρο για εισόδημα από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και της ΠΟΛ 1095/2011.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2002

Κόστος διαβίωσης με βάσει το άρθρο 16 του ΚΦΕ 6.100,00€ και με βάσει το άρθρο 17 του ΚΦΕ = 76.009,95€ (αγορά ακινήτου).

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα = 7.513,89€

Το έτος 2002 διενεργήθηκε από την προσφεύγουσα αγορά του ½ εξ αδιαιρέτου εξοχικής κατοικίας σύμφωνα με το συμβόλαιο με αριθμό/2002 της συμβολαιογράφου, συνολικής αξίας ποσού 152.019,91 ευρώ. Η δαπάνη απόκτησης του ποσοστού 50% που της αναλογεί ποσού 76.009,95 ευρώ καλύφθηκε (εκτός από τα τρέχοντά της εισοδήματα) από τη λήψη ½ δανείου ποσού 44.020,54€ (88.041,00€ X ½), από δωρεά από τον πατέρα της προσφεύγουσας ποσού 20.000,00€ και με ανάλωση κεφαλαίου ποσού

11.000,00€. Ο έλεγχος δέχθηκε την κάλυψη με το δάνειο και την δωρεά ύψους 20.000,00€ +44.020,54€ = 64.020,54€, όμως για την διαφορά που προκύπτει από τα παραπάνω, ποσού (76.009,95€-64020,54€) 11.989,41€ ευρώ, ο έλεγχος επειδή δεν εντόπισε καμία ισόποση ανάληψη την χρονική περίοδο της αγοράς, την θεώρησε ως «πρωτογενή» κατάθεση (προσαύξηση περιουσίας).

Επειδή ορθά ισχυρίστηκε η προσφεύγουσα στο με Α.Π. ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ Υπόμνημά της ότι η αγορά ακινήτων αποτελούσε για την συγκεκριμένη χρήση τεκμήριο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του ΚΦΕ και συμπεριλήφθη από την προσφεύγουσα στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε και η δαπάνη που η προσφεύγουσα κλήθηκε να καλύψει με τα τρέχοντά της εισοδήματα και με ανάλωση εισοδήματος προηγούμενων ετών ήταν εκ του ιδίου λόγου (και ύψους 11.989,41 ευρώ) βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 ν.2238/94. Οι διατάξεις των άρθρων 17 και 19 που ορίζουν τα τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και εν προκειμένω ακινήτων, καθώς και τον τρόπο κάλυψής τους είναι ειδικές, η δε υπαγωγή εκ νέου του συγκεκριμένου ποσού σε έλεγχο κτήσης του εισοδήματος βάσει άλλης και μάλιστα νεότερης της θεσπισμένης τον χρόνο δήλωσης διάταξης, δηλαδή αυτή της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και της ΠΟΛ 1095/2011, συνιστά ανεπίτρεπτη διπλή υπαγωγή στον φόρο του ιδίου ποσού για την ίδια αιτία και με φόρο της ίδιας κατηγορίας (φόρο εισοδήματος) ή υπαγωγή της ίδιας φορολογικής βάσης (διαφοράς τεκμηρίου) στον φόρο δύο φορές με δύο διαφορετικές διατάξεις, μία με τα τεκμήρια η οποία προβλεπόταν τον χρόνο κτήσης και δικαιολογήθηκε από την προσφεύγουσα και δεύτερη φορά, ταυτόχρονα με την εφαρμογή των τεκμηρίων, ως προσαύξησης περιουσίας, χωρίς όμως να διαγραφεί το τεκμήριο για το ποσό αυτό, πράγμα που άλλωστε δεν προβλέπεται, καθώς διατάξεις των τεκμηρίων είναι ειδικές και δεν προβλέπεται εξαίρεση από τις διατάξεις αυτές προκειμένου να υπαχθεί η να ελεγχθεί η διαφορά τεκμηρίου με άλλες διατάξεις. Επειδή σύμφωνα τις διατάξεις των άρθρων 17-19 του Κ.Φ.Ε. και την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ. Οικ. που προβλέπει 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.» Επειδή η προσφεύγουσα δικαιολόγησε με την υποβολή της δήλωσής οικ. έτους 2003 την διαφορά τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών ποσού 11.000,00€, την οποία δεν αμφισβήτησε ως δικαιούμενο ποσό ο έλεγχος, παρά μόνον το δικαίωμά της να καλύψει με ανάλωση την συγκεκριμένη δαπάνη αναφέροντας ότι «δεν εντόπισε καμία ισόποση ανάληψη την χρονική περίοδο αγοράς...» και ότι η ανάλωση «..δεν συσχετίζεται με πραγματικά εισοδήματα», χωρίς όμως να προβλέπεται ο συσχετισμός αυτός από τις διατάξεις των άρθρων 17-19 του Κ.Φ.Ε. Άλλωστε εν προκειμένω το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 17 του ΚΦΕ αναφέρεται σε πραγματική και όχι τεκμαρτή δαπάνη η οποία δύναται να δικαιολογηθεί με «ανάλωση κεφαλαίου» (άρθρο 19 παρ. 2ζ του ν.2238/94), χωρίς να απαιτείται ανάληψη από τραπεζικό λογαριασμό του αναλωθέντος ποσού. Για τους λόγους αυτούς και για λόγους χρηστής διοίκησης το ποσό αυτό πρέπει να εξαιρεθεί της «προσαύξησης περιουσίας» κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 και της ΠΟΛ 1095/2011.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2004

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 7.987,98€

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα = 8.665,71€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 1000,00€. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για κατάθεση που έγινε από την μητέρα της με ανάληψη την ποσού 11023,51€ από τον λογαριασμό της Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης, αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τη συγκεκριμένη άτυπη δωρεά. Επειδή από το με Α.Π.ΔΕΔ ΕΙ 2014 ΕΜΠ υπόμνημα – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) προκύπτει ότι το ποσό των 11023,51€ πλέον ποσό 3000€ που έγινε ανάληψη την από τον λογαριασμό της μισθοδοσίας της μητέρας της (κοινός με) απαιτήθηκαν για αγορά αυτοκινήτου αξίας 13023,00 ευρώ την με μετρητά και απέμεινε υπόλοιπο 1000,00€ (εκ της ανάληψης 3000,00€ την) το οποίο έγινε επίκληση από τον για την δικαιολόγηση κατάθεσης ποσού 1148,24€ την σε λογαριασμό της (η οποία και εξαιρέθηκε από την ελεγκτική διαδικασία), συνεπώς υπόλοιπο μηδέν, πλέον τα αναληφθέντα από τον λογαριασμό της του πατρός της την ποσό 4000,00€, δίνουν διαθέσιμο υπόλοιπο 4000,00€, ενώ η επόμενη κατά χρονολογική σειρά ανάληψη για την κάλυψη του κόστους διαβίωσής των γονέων της ήταν την ποσού 4000,00 από τον λογαριασμό της μισθοδοσίας της μητέρας της (κοινός με). Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το υπόλοιπο των 4000,00€ δεν επαρκούσε για την κάλυψη του κόστους διαβίωσης των γονέων της που υπολογίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. για το διάστημα 1-1-2004 έως την επόμενη ανάληψη 9-6-2004 ήτοι ποσό 22870€X 5/12=9529,17€ και την εν λόγω κατάθεση. Βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αναπόδεικτος κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2005 και δεν γίνεται αποδεκτός. Κατά συνέπεια πρέπει να επικυρωθεί ο καταλογισμός της συγκεκριμένης κατάθεσης ποσού 1000,00€ την 13-4-2004 στον με αρ. λογαριασμό της ως προσαύξησης περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε.

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 13000,00€. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για κατάθεση που έγινε από την μητέρα της με ανάληψη από το λογαριασμό της (κοινός μεταξύ &) ποσό 5.000,00€ την και από το λογαριασμό με αρ της (κοινός λογαριασμός του πατέρα της και) ποσό 4.257,55€. ευρώ την , καθώς επίσης και ανάληψη από το λογαριασμό μισθοδοσίας του πατέρα της στην

..... ποσού 5.000,00€ την ήτοι σύνολο 14.257,00 ευρώ. Επειδή το αναληφθέν ποσό των 5.000,00 ευρώ την από τον με αρ. κοινό μεταξύ και (γονέων της) λογαριασμού της ήταν δυνατόν να χρησιμοποιηθεί μόνο εφόσον αφαιρεθεί το κατατεθέν την ίδια ημέρα ποσό των 4000,00€ το οποίο έγινε δεκτό από τον έλεγχο (βλ σελ. 11 έκθεσης) ήτοι υπόλοιπο 1000,00€. Επειδή το ποσό των 5000,00€ την που αναλήφθηκε από τον κοινό μεταξύ και (γονέων της) λογαριασμού της με αρ..... δεν ήταν δυνατόν να χρησιμοποιηθεί δεδομένου ότι έγινε επίκλησή του και χρησιμοποιήθηκε ήδη για την κατάθεση την στο λογαριασμό της προσφεύγουσας την (βλ. σελ.11 έκθεσης). Κατά συνέπεια των ανωτέρω από τα παραπάνω αναλυθέντα επικληθέντα ποσά, προκύπτει ότι, ήταν δυνατόν να χρησιμοποιηθούν για την συγκεκριμένη κατάθεση μόνον το υπόλοιπο των 1000,00€, πλέον των αναληφθέντων ποσών των γονέων της, που επίκληθηκαν με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 2014 ΕΜΠ υπόμνημα του πατέρα της , που ήταν την από τον λογαριασμό της ποσού 4000€, πλέον την ποσού 5000€ από τον ίδιο λογαριασμό (υπόλοιπο από αναληφθέν 7500,00€ μείον καταθέσεις 1000€+1500€ την βλ σελ. 11 έκθεσης), πλέον την ποσό 4257,55€ από τον με αρ λογαριασμό της πλέον 4000 ευρώ μετρητά (από έξοδα κίνησης Υπ.Οικ.) ήτοι γενικό σύνολο 18257,55€. Το υπόλοιπο όμως αυτό των γονέων της ήδη δεν επαρκούσε για την κάλυψη της δαπάνης διαβίωσης τους (των γονέων της) που υπολογίζεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ σε 22870€ ετησίως και βεβαίως όχι για την συγκεκριμένη κατάθεση. Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες άτυπες δωρεές. Βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αναπόδεικτος κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2005 και δεν γίνεται αποδεκτός. Κατά συνέπεια πρέπει να επικυρωθεί ο καταλογισμός της συγκεκριμένης κατάθεσης ποσού 13000,00€ την στον με αρ. λογαριασμό της ως προσαύξησης περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2005

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ =5185,00€

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα = 9088,19€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 2000,00€:

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ποσό των 2.000,00 ευρώ που κατατέθηκε στην την έγινε προσωπικά από εκείνη, από χρήματα που της έδωσαν οι γονείς της και συγκεκριμένα η μητέρα της από ανάληψη που έκανε από τον λογαριασμό μισθοδοσίας της την ποσού 5.000,00 Ευρώ. Η κατάθεση έγινε για να καλύψει τις ανάγκες εξόφλησης της πιστωτικής της κάρτας. Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και

κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και την συγκεκριμένη άτυπη δωρεά. Επειδή το διαθέσιμο για την συγκεκριμένη δωρεά ποσό των γονέων της προκύπτει από το άθροισμα του αναληφθέντος την από τον με αρ. κοινό μεταξύ και (γονέων) λογαριασμό ποσού 5000,00€ μείον το ποσό των 5000,00€ που κατατέθηκε την ίδια ημερομηνία στον λογαριασμό της της προσφεύγουσας και έγινε δεκτό, κατόπιν ισχυρισμού της προσφεύγουσας, από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. ως προερχόμενο από την ανάληψη αυτή, ήτοι μηδενικό υπόλοιπο. Από το με Α.Π..... 2014 ΕΜΠ υπόμνημα – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) με το οποίο έγινε επιπλέον επίκληση ως δωρεά το αναληφθέν την από τον με αρ. λογαριασμό μισθοδοσίας του (Κοινό μεταξύ και) ποσό των 3000,00€, πλέον τα κατ' αναλογία εισπραχθέντα μετρητά των γονέων της (έξοδα κίνησης) (για το διάστημα από 1-1-2005 έως την επόμενη τους ανάληψη από οποιονδήποτε λογαριασμό που έγινε την 10-08-2005) ποσού 4000€ X 7/12=2333,33€ ήτοι σύνολο διαθεσίμου για την διαβίωση τους και την συγκεκριμένη δωρεά ποσό 5.333,33€. Επειδή το κόστος διαβίωσης των γονέων της όπως προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ για το διάστημα από 1-1-2005 έως την επόμενη τους ανάληψη από οποιονδήποτε λογαριασμό τους και δεν χρησιμοποιήθηκε για άλλον σκοπό που έγινε την ανέρχεται σε 23870,00€ X 7/12=13.924,00€. Επειδή κατά το αμέσως προηγούμενο έτος 2004 η τελευταία ανάληψη από τους λογαριασμούς των γονέων της που δεν έχει ήδη χρησιμοποιηθεί για κάλυψη πρωτογενών καταθέσεων και δωρεών ήταν ύψους 4257,55€ στις από τον λογαριασμό της Επειδή από την παραπάνω ανάλυση προκύπτει ότι δεν απέμενε εισόδημα των γονέων της και προς περαιτέρω δωρεά προς την προσφεύγουσα εκ των αναληφθέντων από αλλά ούτε από έως τις εισοδημάτων τους, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αναπόδεικτος κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2005 και δεν γίνεται αποδεκτός. Κατά συνέπεια των ανωτέρω πρέπει να επικυρωθεί ο καταλογισμός της συγκεκριμένης κατάθεσης την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 2000,00€ ως προσαύξησης περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2006

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 6800,00€

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα = 13.767.61€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 533,82€.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 533,82 ευρώ δεν αποτελεί κατάθεση την ούτε εισόδημα από άγνωστη και αφανή πηγή αλλά διπλή πληρωμή στο λογαριασμό της πιστωτικής της κάρτας που στη συνέχεια συμψηφίστηκε με νέα δαπάνη. Ισχυρίζεται ότι έγινε προσωπικά από την ίδια και προήλθε από εμφανή εισοδήματα γνωστής και σταθερής ΣΤ πηγής που διέθετε την χρήση αυτή και τα οποία δηλώθηκαν και ανερχόταν στο ποσό των 13.767,00 ευρώ στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, καθώς και χρήματα που της έδωσαν οι γονείς της και συγκεκριμένα η μητέρα της (.....

.....) από ανάληψη που έκανε από τον λογαριασμό μισθοδοσίας της την ποσού 4.500,00 Ευρώ.

Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης ούτε ο λόγος της κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά από τους λογαριασμούς της πλέον τα εισπραχθέντα σε μετρητά προερχόμενα από νόμιμη αιτία υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής της προσφεύγουσας σε σημείο που να δικαιολογούν και την συγκεκριμένη κατάθεση. Η προσφεύγουσα δεν επέδειξε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για τις αναλήψεις της και ο ισχυρισμός ότι τα κατατιθέμενα ποσά προέρχονταν από αναληφθέντα εισοδήματά της κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013 και του άρθρου 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε. όπως ερμηνεύτηκε με την ΠΟΛ 1095/2011 δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτός ως αναπόδεικτος.

Περαιτέρω, ως προς τον ισχυρισμό ότι διενεργήθηκε από χρήματα που της έδωσαν οι γονείς της (..... και), επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και την συγκεκριμένη άτυπη δωρεά.

Από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. που συντάχθηκε για τον πατέρα της (σελ 45), την ενδικοφανή προσφυγή της και από το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2014 υπόμνημα του, προκύπτει ότι δέχθηκε ο έλεγχος ότι για το διάστημα από έως την συγκεκριμένη δωρεά ότι έγινε ανάληψη στις ποσού 8000,00€ από τον λογαριασμό της (κοινό μεταξύ και) (ενοικίων) εκ του οποίου επανακατατέθηκε ποσό 410,00€ στον με αρ. λογαριασμό της, ενώ από τον συγκεκριμένο λογαριασμό προκύπτει ότι αναλήφθηκε στις επιπλέον ποσό 1000,00€. Επιπλέον από την ενδικοφανή προσφυγή της και από το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/2014 υπόμνημα του και τα συνημμένα αυτού, προκύπτει ότι, έγινε ανάληψη στις ποσού 5.500,00€ και στις ποσού 4.500,00€ από τον με αρ. λογαριασμό της (κοινό μεταξύ και) και από την συγκεκριμένη ανάληψη των 4500,00€ ο έλεγχος ήδη δικαιολόγησε κατατεθέν ποσό 2000,00€ την, ενώ επιπλέον έγινε επίκληση επιπλέον αναλήψεων από τον με αρ. λογαριασμό μισθοδοσίας του (κοινό με) στις ποσού 2000,00€ , στις ποσού 2000,00€ & στις ποσού 2000,00€. Επειδή το κόστος διαβίωσης των γονέων της όπως προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ για την χρήση 2005 ανέρχεται σε 23870,00€ και επειδή διενεργήθηκαν άτυπες δωρεές ύψους 40000,00€ την από την και κατά συνέπεια δεν προκύπτει ως υπόλοιπο το επικαλούμενο ως δωρηθέν ποσό για το διάστημα έως από τους γονείς της. Εν συνεχεία, εφόσον υπολογιστούν μόνον τα αναληφθέντα εναπομείναντα από ποσά των γονέων της ήτοι σύνολο 9.500,00€ όπως αναλύθηκαν παραπάνω, προκύπτει ότι δεν επαρκούν για την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης των γονέων/ δωρητών της προσφεύγουσας για το ίδιο διάστημα από έως (9945,83€) και για την συγκεκριμένη κατάθεση των 533,82 ευρώ.

Κατά συνέπεια, από τα προσκομισθέντα στοιχεία ο ισχυρισμός προκύπτει αναπόδεικτος και δεν γίνεται κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013 αποδεκτός.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2008

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 6010,00€+27745,00€

Συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα = 27870,70€ πλέον δωρεά/ δάνειο 20.000,00€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της
..... ποσού 1000,00€.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ανάληψη ποσών από τον ίδιο με αρ.
λογαριασμό της μισθοδοσίας της στις
..... ποσό 500,00€ και στις ποσό 500,00€. Επειδή κρίσιμος
παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και
κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά της προσφεύγουσας υπερκάλυπταν το κόστος
διαβίωσής της σε σημείο που να δικαιολογούν και τη συγκεκριμένη κατάθεση. Επειδή από
την κίνηση του λογαριασμού αυτού της προσφεύγουσας, εκτός των ανωτέρω αναλήψεων,
προκύπτει ανάληψη ποσού 300,00€ στις και στις ποσού
1924,88€ σε ξένα τραπεζογραμμάτια και εν συνεχεία στις επιπλέον ποσό
ανάληψης 500,00€, ενώ προκύπτει ότι μέρος των εξόδων της προσφεύγουσας γινόταν με
πιστωτική κάρτα Visa της οποίας η πληρωμή προκύπτει από τον ανωτέρω τραπεζικό
λογαριασμό. Ο ισχυρισμός αυτός προκύπτει επαρκώς αιτιολογημένος κατ' άρθρο 65 του
ν.4174/2013 και πρέπει να γίνει αποδεκτός ως προς το ποσό των 1000,00€ της κατάθεσης
την στον με αρ. λογαριασμό της
..... το οποίο δεν θεωρείται ως προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ. 3
του Κ.Φ.Ε.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2009

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 18.113,36€

Συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα = 26.503,22€

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της
..... ποσού 600,00€.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ποσό δεν αποτελεί νέα κατάθεση αλλά μετατροπή
συναλλάγματος που απέμεινε από ταξίδι. Επειδή κρίσιμο είναι εάν τα αναληφθέντα ποσά
της μεταξύ αυτών και αυτά σε συνάλλαγμα, υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής της σε
σημείο που να δικαιολογούν και τη συγκεκριμένη κατάθεση. Από τα προσκομισθέντα
στοιχεία ο ισχυρισμός προκύπτει αναπόδεικτος και δεν γίνεται κατ' άρθρο 65 του
ν.4174/2013 αποδεκτός. Από το με Α.Π.ΔΕΔ 2014 ΕΜΠ υπόμνημα –
συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της
προσφεύγουσας), ότι δηλαδή το ποσό της κατάθεσης προήρχετο από αναλήψεις των
γονέων της, σε συνδυασμό με τον έλεγχο υπολοίπου προς διάθεση των γονέων της
προσφεύγουσας της επόμενης παραγράφου προκύπτει ότι, δεν καλύπτονταν ή
καλύπτονταν οριακά τα έξοδα διαβίωσης των γονέων της για το διάστημα από
..... έως και δεν απέμενε υπόλοιπο για την συγκεκριμένη

κατάθεση και κατά συνέπεια είναι αναπόδεικτος και αυτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 1350,00€.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ανάληψη από λογαριασμό της μητέρας της την ποσού 3000,00€ (προκύπτει ποσό 2650,00€ μετά την αφαίρεση κατάθεσης την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 350,00€). Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τη συγκεκριμένη άτυπη δωρεά. Επειδή από το με Α.Π.ΔΕΔ ΕΜΠ υπόμνημα – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) προκύπτει ότι έως και την (επόμενη ανάληψη από οποιονδήποτε λογαριασμό των γονέων της με σκοπό την κάλυψη των βιοτικών τους αναγκών) είχαν συνολικά αναληφθεί από τους λογαριασμούς των γονέων της και ποσά για την κάλυψη των βιοτικών τους αναγκών και για τις παραπάνω καταθέσεις, από τον με αρ. λογαριασμό της στις ποσό 500,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 1800,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 1000,00€ (1500-500), από τον με αρ. της , στις ποσό 2500,00€ και την από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 2650,00€, πλέον τα εισπραχθέντα κατ' αναλογία μετρητά ποσού 2987,00€ (έξοδα κίνησης και ενοίκια) και στο σύνολο ποσό 11.437,00€. Επειδή τα συνολικά έξοδα διαβίωσης των γονέων / δωρητών της υπολογίζονται κατ' αναλογία βάσει των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ σε ύψος 12063,33€ (20680,00 X 7/12). Κατά συνέπεια και επειδή δεν καλύπτονταν ή καλύπτονταν οριακά τα έξοδα διαβίωσης των γονέων της για το διάστημα από έως και δεν απέμενε υπόλοιπο για την συγκεκριμένη κατάθεση, είναι αναπόδεικτος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το κατατεθέν την στον με αρ. λογαριασμό της ποσό 1350,00€ προήρχετο από ανάληψη από λογαριασμό της μητέρας της και δεν είναι δυνατόν κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013 να γίνει δεκτός.

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 2500,00€.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι καλύφθηκαν από αναλήψεις που έκαναν οι γονείς της και συγκεκριμένα έγινε ανάληψη από την μητέρα της την ποσού 2.500,00 ευρώ και από τον πατέρα της την από τον λογαριασμό μισθοδοσίας στη ποσό 700,00 Ευρώ και την ποσό 2000,00 Ευρώ. ήτοι σύνολο 5.200,00 Ευρώ.

Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες άτυπες δωρεές. Από τα στοιχεία του με Α.Π.ΔΕΔ ΕΜΠ

υπομνήματος – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) με το οποίο προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι το ποσό της κατάθεσης προήρχετο από αναλήψεις των γονέων της. Επειδή το χρονικό διάστημα από την (με βάση την ανάλυση της προηγούμενης παραγράφου, επόμενη ανάληψη από οποιονδήποτε λογαριασμό των γονέων της με σκοπό την κάλυψη των βιοτικών τους αναγκών) έως και την (προηγούμενη ημέρα ημερομηνίας επόμενης ανάληψης από την κατάθεση) είχαν συνολικά αναληφθεί από τους λογαριασμούς των γονέων της και ποσά για την κάλυψη των βιοτικών τους αναγκών και για τις παραπάνω καταθέσεις από τον με αρ. λογαριασμό της στις ποσό 700,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 2000,00€, από τον με αρ. της (μείον κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 300,00€, μείον κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 250,00€, μείον κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 200,00€. (κατάθεση μετρητών σε λογαριασμό πιστωτικής κάρτας)), στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 1700,00€ (2500-800) και την από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 9428,13€ μείον ποσό 330,13€ επανακατάθεσης στις από τον πλέον αναλογικά εισπραχθέντα από τους γονείς της μετρητά ποσού 1920,00€ και στο σύνολο διαθέσιμο ποσό 14.668,00€. Επειδή τα συνολικά έξοδα διαβίωσης των γονέων / δωρητών της υπολογίζονται κατ' αναλογία βάσει των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ σε ύψος 7755,00€ (20680,00 X 4,5/12). Κατά συνέπεια, επειδή προκύπτει ότι καλύπτονταν τα έξοδα διαβίωσης των γονέων της για το διάστημα από έως είναι επαρκώς αποδεδειγμένος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και του ότι το κατατεθέν ποσό των 2.500,00€ την στον με αρ. λογαριασμό της προήρχετο από ανάληψη από λογαριασμούς των γονέων της και πρέπει κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013 να γίνει δεκτός. Για το ποσό αυτό το οποίο δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ. είναι δυνατόν να αναζητηθεί φόρος δωρεάς.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2010

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 18237,50€

Συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα = 36554,70

Για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 600,00€ και την 8-6-2010 στο ίδιο λογαριασμό ποσού 500,00€.

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι για την κατάθεση της ποσού 600,00 ευρώ έγινε ανάληψη από το λογαριασμό μισθοδοσίας του πατέρα της που τηρούσε στην την ποσό 1.500,00 Ευρώ και κάλυψε την παραπάνω κατάθεση. Για την κατάθεση της ποσού 500,00 ευρώ έγινε ανάληψη από το λογαριασμό μισθοδοσίας του πατέρα της που τηρούσε στην την ποσό 3.000,00 Ευρώ και κάλυψε την παραπάνω κατάθεση.

Επειδή κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά των γονέων της υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες άτυπες δωρεές. Επειδή από το με Α.Π.ΔΕΔ ΕΜΠ υπόμνημα – συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσε ο (πατέρας της προσφεύγουσας) με το οποίο προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι το ποσό της κατάθεσης προήρχετο από αναλήψεις των γονέων της, διαπιστώνεται ότι από τους λογαριασμούς των γονέων της και είχαν αναληφθεί καθ' όλο το έτος ποσά για την κάλυψη των βιοτικών τους αναγκών και για τις παραπάνω καταθέσεις, και συγκεκριμένα από τον με αρ. λογαριασμό της στις ποσό 4000,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 1500,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 500,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 3000,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 3000,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 2000,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 4500,00€, στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 1500,00€, από τον με αρ. της στις ποσό 2500,00€, στις ποσό 5000,00€ στις από τον ίδιο λογαριασμό ποσό 2813,00€, πλέον εισπραχθέντα σε μετρητά έξοδα κίνησης και ενοίκια των γονέων της ποσού 6320,00€ και συνολικά ποσό 37.533,00€. Επειδή τα συνολικά έξοδα διαβίωσης των γονέων / δωρητών της υπολογίζονται βάσει των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ σε ύψος 15940,00€ και οι συνολικές δωρεές και επανακαταθέσεις ποσών για το έτος αυτό ανέρχονται στο ποσό των 2200,00€. Κατά συνέπεια και επειδή καλύπτονταν τα έξοδα διαβίωσης των γονέων της για το διάστημα αυτό, είναι επαρκώς αποδεδειγμένος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα κατατεθέντα την στον με αρ. λογαριασμό της ποσό 600,00€ και την στο ίδιο λογαριασμό ποσού 500,00€ προέρχονταν από ανάληψη από λογαριασμούς των γονέων της και πρέπει κατ' άρθρο 65 του ν.4174/2013 να γίνει δεκτός. Για τα ποσά αυτά τα οποία δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ. είναι δυνατόν να αναζητηθεί φόρος δωρεάς.

Κατάθεση επιταγής εξωτερικού ποσού 11633,60€ στις στον λογαριασμό της Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι «Το ποσό των 11.633.60 ευρώ που κατατέθηκε στις 20/05/2010 στην που εργαζόμουν είναι δώρο, για τον γάμο μου από τον θείο μου και από συγγενείς του πατέρα μου (ξαδέλφια) που ζουν μόνιμα στο του και οι οποίοι συγκέντρωσαν το παραπάνω ποσό και το έστειλαν με έμβασμα στην παραπάνω τράπεζα.».

Επειδή το ποσό αυτό αποτελεί κατάθεση επιταγής εξωτερικού και όχι έμβασμα όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, με αποτέλεσμα να μην είναι γνωστός ο αποστολέας όπως θα συνέβαινε στην περίπτωση εμβάσματος. Επειδή επιπλέον, μόνον εάν η κατατιθέμενη επιταγή είναι προσωπική ο πληρωτής της μπορεί να προκύψει από το σώμα της επιταγής, ενώ εάν είναι τραπεζική επιταγή το στοιχείο αυτό προκύπτει από τον εντολέα ή την χρέωση του λογαριασμού που μειώθηκε ισόποσα. Οι πληροφορίες αυτές σε τραπεζικές επιταγές εξωτερικού θα προέκυπταν μόνον εφόσον η προσφεύγουσα επεδείκνυε τα

σχετικά έγγραφα. Επιπλέον πρέπει να σημειωθεί ότι ο έλεγχος ήδη απεδέχθη και δεν συμπεριέλαβε στις ποσό κατάθεσης 20.000,00€ στην ως προερχόμενο από «λίστα γάμου».

Επειδή η προσφεύγουσα κανένα στοιχείο αποδεικτικό των ισχυρισμών της δεν κατέθεσε ως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013 και της ΠΟΛ 1195/2011, ο ισχυρισμός δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτός και επικυρώνεται ο κατ' έλεγχο καταλογισμός του κατατεθέντος ποσού των 11633,60€ στις στον λογαριασμό της ως προσαύξησης περιουσίας κατ' άρθρο 48 παρ.3 του Κ.Φ.Ε. και της ΠΟΛ 1095/2011.

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2011

Κόστος διαβίωσης με βάσει τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ = 26.611,20€

Συνολικό δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα = 42.786,91€

Για το εισερχόμενο έμβασμα την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 1500,00€. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επίδομα τοκετού πλέον δαπάνες νοσηλείας από το για τον λόγο αυτόν προσκόμισε την από σχετική βεβαίωση ποσού 1368,46€.

Επειδή από τα αναφερόμενα στην από πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. (.....) στοιχεία δεν βρέθηκε άλλη σχετική κατάθεση του ποσού αυτού τις συγκεκριμένες ημερομηνίες και επειδή πρέπει ιδιαίτερα να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι όπως η έχουν συγχωνευτεί με μεγαλύτερες και σε πολλές περιπτώσεις δεν είναι δυνατόν να ανεβρεθούν αποδεικτικά στοιχεία όπως καταθετήρια κλπ.

Επειδή η συγκεκριμένη κατάθεση είναι δυνατόν να δικαιολογηθεί από το επίδομα τοκετού πλέον δαπάνες νοσηλείας από το για τον λόγο βάσει της από σχετική βεβαίωσης ποσού 1368,46€.

Επειδή επιπλέον για την παραπάνω περίπτωση όπου η κατάθεση ήταν συνεπεία εισερχομένου εμβάσματος και δεν πρόκειται για «πρωτογενή κατάθεση» η φορολογική αρχή είχε την υποχρέωση βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 να ερευνήσει ποιος είναι ο λογαριασμός αποστολής και σε ποιόν ανήκει προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της ότι πράγματι πρόκειται για «προσαύξηση περιουσίας» και όχι για δωρεά ή κάλυψη ιατρικών δαπανών ή οποιασδήποτε άλλης μη φορολογητέας πράξης.

Για τους λόγους αυτούς πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το συγκεκριμένο έμβασμα δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας.

Για τις μικροκαταθέσεις Διαχειριστικών Περιόδων 1-1-2008/31-12-2011

Καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα ως προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ οι παρακάτω μικροκαταθέσεις οι οποίες δεν εμφανίζουν περιοδικότητα:

1. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 100,00€. (κατάθεση μετρητών)
2. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 100,00€. (κατάθεση επιταγής εξωτερικού)

3. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 350,00€.(κατάθεση μετρητών)
4. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 300,00€.(κατάθεση μετρητών)
5. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 250,00€.(κατάθεση μετρητών)
6. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 200,00€. (κατάθεση μετρητών σε λογαριασμό πιστωτικής κάρτας)
7. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 300,00€.(κατάθεση μετρητών)
8. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 256,17€.(κατάθεση μετρητών σε λογαριασμό πιστωτικής κάρτας)
9. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 250,00€. (εισερχόμενο έμβασμα).
10. Κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της ποσού 130,00€.(εισερχόμενο έμβασμα).

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις αυτές είτε έγιναν από δικά της χρηματικά διαθέσιμα είτε από διαθέσιμα των γονέων της προκειμένου να εξοφλήσει υποχρεώσεις της από πιστωτικές κάρτες κλπ. και στις δύο τελευταίες περιπτώσεις ισχυρίζεται ότι προέρχονται από αποζημιώσεις ιατρικών δαπανών.

Επειδή οι καταθέσεις αυτές είναι μικρού ύψους που δεν απαιτούν την επί τον συγκεκριμένο σκοπό της κατάθεσης αντίστοιχη ισόποση ή μεγαλύτερη ανάληψη από τη προσφεύγουσα ή τους γονείς της, διότι θα μπορούσαν κάλλιστα να κατατεθούν από τα περιοδικά αναλαμβανόμενα από την ίδια ή τους γονείς της ποσά (συχνότερα αναλαμβανόμενα ή σπανιότερα και μεγαλύτερα ποσά) ή από έσοδα που είχαν οι γονείς σε μετρητά (ενοίκια και έξοδα μετακίνησης), ενώ δεν παρουσιάζουν συχνότητα και περιοδικότητα που θα δημιουργούσε την πεποίθηση ότι πρόκειται πράγματι για αποκρυβέν εισόδημα ή «προσαύξηση περιουσίας» της προσφεύγουσας κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., ενώ η εν προκειμένω θεμελίωση της παράβασης από την φορολογική διοίκηση επί τη βάση της εκάστοτε διαπίστωσης «καθώς α) πρόκειται για αναλήψεις που είναι ημερολογιακά προγενέστερες της κατάθεσης β) δεν προσδιορίζεται η αιτία της τμηματικής ανάληψης ποσών και εν συνεχεία επανακατάθεσής τους σε μεταγενέστερο χρόνο, σε λογαριασμό της ελεγχόμενης και δεν προκύπτει ότι το ποσόν της ανάληψης αυτής περίσσεψε και δεν αναλώθηκε σε άλλες τρέχουσες ανάγκες του.» ή «καθώς σύμφωνα με την κίνηση του λογαριασμού της πιστωτικής κάρτας, η οποία επισυνάπτεται της παρούσας έκθεσης, δεν παρουσιάζεται διπλή πληρωμή και εν συνεχεία συμψηφισμός» ή «Ο έλεγχος δεν κάνει τον ισχυρισμό της αποδεκτό καθώς α) σύμφωνα με την κίνηση του λογαριασμού της πιστωτικής κάρτας, η οποία επισυνάπτεται της παρούσας έκθεσης, δεν παρουσιάζεται διπλή πληρωμή και εν συνεχεία συμψηφισμός, β) δεν ανευρέθησαν αντίστοιχες χρεώσεις (αναλήψεις) ή μεταφορές από άλλον τραπεζικό λογαριασμό.» δεν κρίνεται επαρκής προκειμένου τα συγκεκριμένα μικροποσά να χαρακτηριστούν από το έλεγχο ως «προσαύξηση περιουσίας». Διότι κρίσιμο δεν είναι ο

χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ της ανάληψης και κατάθεσης αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά από τους λογαριασμούς της και αυτών των γονέων της, υπερκάλυπταν το κόστος διαβίωσής τους σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες καταθέσεις/δωρεές. Πρέπει ακόμα να σημειωθεί ότι για τις καταθέσεις προ της όπου προσετέθη η παρ. 3 στο άρθρο 48 του ν.2238/94 με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, δεν υπήρχε η υποχρέωση της λεπτομερούς τεκμηρίωσης της κάθε τραπεζικής κατάθεσης, έτσι ώστε να υποχρεούται ο φορολογούμενος σε αιτιολόγηση. Κατά συνέπεια η φορολογική διοίκηση οφείλει να λαμβάνει υπόψη της την παράμετρο αυτή όταν καταλογίζει παραβάσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ και να μην απαιτεί, ιδιαίτερα σε μικροποσά, αποδεικτικά στοιχεία που ο εκάστοτε προσφεύγων αδυνατεί να προσκομίσει διότι δεν υπήρχε τότε η σχετική υποχρέωση. Ακόμα πρέπει ιδιαίτερα να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι όπως η έχουν συγχωνευτεί με μεγαλύτερες και σε πολλές περιπτώσεις δεν είναι δυνατόν να ανεβρεθούν αποδεικτικά στοιχεία όπως καταθετήρια κλπ. Επειδή επιπλέον, για τις παραπάνω περιπτώσεις 9,10 όπου η κατάθεση ήταν συνεπεία εισερχομένου εμβάσματος και δεν πρόκειται για «πρωτογενείς καταθέσεις» (αγνώστου καταθέτη) η φορολογική αρχή είχε την υποχρέωση βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 να ερευνήσει ποιος είναι ο λογαριασμός αποστολής και σε ποιόν ανήκει προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της ότι πράγματι πρόκειται για «προσαύξηση περιουσίας» και όχι για δωρεά ή κάλυψη ιατρικών δαπανών ή οποιασδήποτε άλλης μη φορολογητέας πράξης.

Για τους λόγους αυτούς πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και να εξαιρεθούν τα ποσά αυτά από τα καταλογισθέντα κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Κ.Φ.Ε.

Για τις περιπτώσεις 3,4,5,6,7, & 8 που τα ποσά, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, κατατέθηκαν από εισοδήματα και αναλήψεις των γονέων της είναι δυνατόν να αναζητηθεί φόρος δωρεάς.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Όπως γίνει εν μέρει δεκτή η με αρ. /2014 ενδικοφανής προσφυγή της του και συγκεκριμένα, όπως γίνει δεκτή ως προς τα ποσά των καταθέσεων μετρητών α) **στη Διαχειριστική Περίοδο 1-1/31-12-2002** ποσού 11.989,41€ ευρώ δαπάνης αγοράς ακινήτου, β) **στη Διαχειριστική Περίοδο 1-1/31-12-2008** ποσού 1000,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 100,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 100,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , γ) **στη Διαχειριστική Περίοδο 1-1/31-12-2009** ποσού 2500,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 350,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 300,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 250,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 200,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , δ) **στη Διαχειριστική Περίοδο 1-1/31-12-**

2010 ποσού 600,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της και ποσού 500,00€ για την κατάθεση την στο ίδιο λογαριασμό, ποσού 300,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 250,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 130,00€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , **ε) στη Διαχειριστική Περίοδο 1-1/31-12-2011** ποσού 1500,00 για το εισερχόμενο έμβασμα την στον με αρ. λογαριασμό της , ποσού 256,17€ για την κατάθεση την στον με αρ. λογαριασμό της , τα οποία δεχόμαστε ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. και όπως απορριφθεί για όλα τα άλλα ποσά και λόγους.

Προσαύξηση περιουσίας κατ' εφαρμογή της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) και της ΠΟΛ 1095/2011 με βάση την παρούσα απόφαση :

Χρήση	Καταλογισθέντα ποσά ελέγχου	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση με βάση την παρούσα	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσης
2001	14673,51	0,00	14673,51
2002	11.989,41	11.989,41	0,00
2004	14.000,00	0,00	14.000,00
2005	2000,00*	0,00	*
2006	533,82	0,00	533,82
2008	1200,00	1.200,00	0,00
2009	5550,00	3600,00	1.950,00
2010	13.413,60	1780,00	11.633,60
2011	1.756,17	1.756,17	0,00

* Για την χρήση 2005 καταλογίστηκε μεν το ποσό των 2000,00€ ως προσαύξηση περιουσίας στην οικεία έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής, ωστόσο δεν έχει έως σήμερα εκδοθεί πράξη προσδιορισμού φόρου με αποτέλεσμα ελλείψει σχετικής διαφοράς (καταλογισμού) να μην δύναται να γίνει χειρότερη η θέση του προσφεύγοντος με βάση την απόφαση της υπηρεσίας. Άλλωστε η έκθεση ελέγχου στην οποία καταλογίστηκε το ποσό δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη.

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

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

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2001

Διαφορά φόρου	1135266 δρχ
Πρόσθετος Φόρος (ανώτατο 120%)	1362319 δρχ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2497585 δρχ ή 7329,67€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2002

Διαφορά φόρου	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2004

Διαφορά φόρου	3182,32€
Πρόσθετος Φόρος (ανώτατο 120%)	3818,78€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7001,10€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2006

Διαφορά φόρου	160,15€
Πρόσθετος Φόρος (ανώτατο 120%)	192,18€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	352,33€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2008

Διαφορά φόρου	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2009

Διαφορά φόρου	460,85€
Πρόσθετος Φόρος (ανώτατο 120%)	553,02€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.013,87€

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2010

Διαφορά φόρου	3.701,82€
Πρόσθετος Φόρος (βάσει ελέγχου 80%)	2961,46€
Εισφορά αλληλεγγύης	232,67€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.895,95

Διαχειριστική Περίοδος 1-1/31-12-2011

Διαφορά φόρου	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).