



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/07/2018

Αριθμός απόφασης: 3326

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604568

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 08/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Μάνδρας, οδός, κατά της υπ' αριθμ...../28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικονομικού έτους

2012 (φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011), της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2017 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.
6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2018/20-06-2018 Υπόμνημα του προσφεύγοντος με Συμπληρωματικά Έγγραφα
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας οικονομικού έτους 2012, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 162.862,95 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 15.513,54 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 214.051,78 ευρώ , ήτοι συνολικό ποσό **392.428,27 ευρώ**.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 27/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, η οποία συντάχθηκε βάσει των υπ' αριθμ./1-9-2016 και/11-10-2017 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., κατόπιν της με αριθμ. πρωτ. Ε.Ο.Ε./2015 Παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και του σχετικού φακέλου δικογραφίας για τον προσφεύγοντα, προκειμένου να διενεργηθεί περαιτέρω προκαταρκτική εξέταση προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997, ν. 3691/2008).

Στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου έγινε επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος που περιήλθαν στη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. και για το έτος 2011 διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, και συνεπώς, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 εδ. α' του άρθρου 48 του ν. 2238/94. Στον κατωτέρω πίνακα αναλυτικά αναφέρονται οι καταλογισθείσες πιστώσεις, ανά ημερομηνία και τραπεζικό λογαριασμό:

α/α εγγραφής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία – ώρα Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής (σε €)
605			11/01/2011 10:33	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	11.880,55
606			11/01/2011 10:35	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	37.000,00
629			28/02/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	500,00
644			16/03/2011 14:17		34.000,00
652			15/04/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	620,00
662			02/05/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.490,00
672			26/05/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.800,00
673			26/05/2011 15:18		41.219,65
674			26/05/2011 15:09	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ	194.000,00
683			27/06/2011 15:15		41.112,28
784			27/07/2011 14:01		11.200,00
807			02/08/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.170,00
852			25/08/2011 13:04		500,00
861			02/09/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.100,00
865			12/09/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.350,00
874			17/10/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	850,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/20-06-2018 Υπόμνημα με Συμπληρωματικά Έγγραφα, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι ουδεμία κίνηση χρηματικών ποσών είναι ανατιολόγητη και σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί εισόδημα και αποκρυσταλλώσεως φορολογητέα ύλη. Πιο συγκεκριμένα επικαλείται τα ακόλουθα:

- Έλλειψη ειδικούς, σαφούς, και επαρκούς αιτιολογίας – Νομική πλημμέλεια ως προς την αιτιολογία των πράξεων.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2011, ορίζεται:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή στην 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 προσαύξησή 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 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος όπως αυτοί αναφέρονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα στοιχεία που κατέθεσε συμπληρωματικά με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018/20-06-2018 υπόμνημα αναφέρουμε ανά περίπτωση τα εξής:

1. Σχετικά με την πίστωση την 11/01/2011 ποσού 11.880,55 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 605)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της που δικαιούχοι είναι ο πατέρας του και η μητέρα του (σχ. 5^α και 5β). Το δε υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού στις 30/12/2010 ήταν 14.620,54 ευρώ..

Επειδή από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά, διαπιστώνεται ότι στις 11/01/2011 πραγματοποιήθηκε ανάληψη ποσού 11.880,55 € από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της (σχετ. 5Α-Ένταλμα Πληρωμής). Στον ως άνω λογαριασμό ως δικαιούχοι εμφανίζονται ο του (πατέρας του προσφεύγοντος) και η του (μητέρα). Ταυτόχρονα, στην ίδια τράπεζα (κατάστημα Μάνδρας), την ίδια ημερομηνία 11/01/2011 πραγματοποιείται κατάθεση του εν λόγω ποσού των 11.880,55 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό του οποίου δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και οι δύο γονείς του (σχετ. 5Α-Γραμμάτιο Είσπραξης). Περαιτέρω, προσκομίζεται «Κατάσταση αναλυτικής κίνησης καταθετικού λογαριασμού» της, (σχετ. 5Β) από την οποία επιβεβαιώνεται η προαναφερθείσα μεταφορά χρημάτων μεταξύ των δύο λογαριασμών. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μεταφοράς χρημάτων από λογαριασμό των γονέων του κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και για την εν λόγω πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

2. Σχετικά με την πίστωση την 11/01/2011 ποσού 37.000,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 606)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της που δικαιούχοι είναι ο πατέρας του και η μητέρα του (σχ. 4^α και 4β). Το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 31/12/2010 ήταν 29.626,19 €.

Επειδή από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά, διαπιστώνεται ότι πραγματοποιήθηκε στις

11/01/2011 και ώρα 10:35:11 ανάληψη ποσού 37.000,00 € από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της (σχετ. 4Α-Ένταλμα Πληρωμής). Στον ως άνω λογαριασμό ως δικαιούχοι εμφανίζονται ο του (πατέρας του προσφεύγοντος) και η του (μητέρα). Ταυτόχρονα, στην ίδια τράπεζα (κατάστημα Μάνδρας), την ίδια ημερομηνία 11/01/2011 και ίδια ώρα 10:35:11 πραγματοποιείται κατάθεση του εν λόγω ποσού των 37.000,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό του οποίου δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και οι δύο γονείς του (σχετ. 4Α-Γραμμάτιο Είσπραξης). Περαιτέρω, προσκομίζεται «Κατάσταση αναλυτικής κίνησης καταθετικού λογαριασμού» της, (σχετ. 4Β) από την οποία επιβεβαιώνεται η προαναφερθείσα μεταφορά χρημάτων μεταξύ των δύο λογαριασμών. Συνεπώς, από τα ανωτέρω, προκύπτει ότι η κρινόμενη πίστωση δεν αφορά πρωτογενή κατάθεση του προσφεύγοντα και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του περί μεταφοράς χρημάτων κρίνεται βάσιμος, γίνεται αποδεκτός και **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

3. Σχετικά με την πίστωση την 28/02/2011 ποσού 500,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 629)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 26/01/2011.

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 614) πραγματοποιήθηκε μεν στις 26/01/2011 από τον εν λόγω λογαριασμό, αλλά αφορούσε ανάληψη επιταγής ύψους 930,00 € και όχι ανάληψη μετρητών. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του περί επανακατάθεσης χρημάτων είναι αβάσιμος και δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

4. Σχετικά με την πίστωση την 16/03/2011 ποσού 34.000,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 644)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχεται από ανάληψη ύψους 16.000,00 € που είχε πραγματοποιήσει από τον λογαριασμό, ανάληψη 5.500 € από λογαριασμό των γονιών του (.....) και 12.500 € (.....) την ίδια ημέρα.

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων στις 16/03/2011 προέβη σε ανάληψη μετρητών ποσού 16.000,00 € από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της (σχετ. 6 Αποδεικτικό Αναλήψεως). Περαιτέρω, πραγματοποιείται ανάληψη ποσού 5.500,00 € από τον υπ' αριθ. κοινό λογαριασμό των γονέων του (..... και της και επιπλέον δεύτερη ανάληψη ποσού 12.500,00 € από τον επίσης κοινό λογαριασμό των γονέων του με αριθμό (σχετ. 6 Εντάλματα Πληρωμής). Συνεπώς, από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι η κατάθεση του ποσού των 34.000,00 € στον υπ' αριθ. κοινό με τους γονείς του λογαριασμό του προσφεύγοντος, δεν αφορά πρωτογενή πίστωση αλλά πρόκειται μερικώς για επανακατάθεση δικών του

αναληφθέντων χρημάτων και μερικώς για μεταφορά χρημάτων των γονέων του. Ως εκ τούτου, γίνεται αποδεκτός ο σχετικός ισχυρισμός του και για την εν λόγω πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

5. Σχετικά με την πίστωση την 15/04/2011 ποσού 620,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 652)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 8/4/2011 (rec id 650).

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 650) πραγματοποιήθηκε μεν στις 08/04/2011 από τον εν λόγω λογαριασμό, αλλά αφορούσε ανάληψη επιταγής ύψους 600,00 € και όχι ανάληψη μετρητών. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του περί επανακατάθεσης χρημάτων είναι αβάσιμος και δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

6. Σχετικά με την πίστωση την 02/05/2011 ποσού 1.490,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 652)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 20/4/2011 (rec id 660) σε συνδυασμό με κατάθεση εισπράξεων πωλήσεων ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 660) πραγματοποιήθηκε μεν στις 08/04/2011 από τον εν λόγω λογαριασμό, αλλά αφορούσε ανάληψη επιταγής ύψους 620,00 € και όχι ανάληψη μετρητών. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός του ότι η επίμαχη πίστωση αφορούσε εν μέρει κατάθεση εισπράξεων της ατομικής του επιχείρησης πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτη. Συνεπώς, για την κρινόμενη πίστωση συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

7. Σχετικά με την πίστωση την 26/05/2011 ποσού 1.800,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 672)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 05/05/2011 (rec id 663) σε συνδυασμό με κατάθεση εισπράξεων πωλήσεων ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 663) πραγματοποιήθηκε μεν στις 05/05/2011 από τον εν λόγω λογαριασμό, αλλά αφορούσε ανάληψη

επιταγής ύψους 870,00 € και όχι ανάληψη μετρητών. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός του ότι η επίμαχη πίστωση αφορούσε εν μέρει κατάθεση εισπράξεων της ατομικής του επιχείρησης πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτη. Συνεπώς, για την κρινόμενη πίστωση συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

8. Σχετικά με την πίστωση την 26/05/2011 ποσού 41.219,65 ευρώ (58.400,00 USD) στον αριθμ. λογαριασμό της Ελλάδας (rec id 673)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για ανάληψη από λογαριασμότης που δικαιούχος του είναι ο πατέρας του (σχ 3)

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από την με αριθ. πρωτ.... και ημερομηνία 07/03/2018 έγγραφο της – Κατάστημα Μάνδρας αναφορικά με την κίνηση του ως άνω λογαριασμού, βεβαιώνεται, μεταξύ άλλων, ότι στις 26/05/2011 πραγματοποιήθηκε κατάθεση επιταγής ποσού 58.400,00 USD. Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων προσκομίζει: α) Παραστατικό της με ημερομηνία 26/05/2011 για ανάληψη συναλλάγματος από λογαριασμό ξένου νομίσματος και συγκεκριμένα ανάληψη ύψους 58.400,00 USD από τον υπ' αριθ. λογαριασμό στον οποίο δικαιούχος είναι ο πατέρας του, β) Παραστατικό της από 26/05/2011 για έκδοση επιταγής ποσού 58.400,00 USD σε διαταγή (πατέρα του προσφεύγοντος), γ) Ένταλμα Πληρωμής της (Cash Voucher) με ημερομηνία 26/05/2011 για αγορά επιταγής για κατάθεση ποσού 58.400,00 USD, δ) Πίσω όψη επιταγής με σφραγίδα της και τελευταία υπογράφουσα τη μητέρα του προσφεύγοντος, ε) Γραμμάτιο Είσπραξης για κατάθεση από τη μητέρα στις 26/05/2011 επιταγής ύψους 58.400,00 USD στον υπ' αριθ. λογαριασμό Ως εκ τούτου, από τα ανωτέρω, βάσιμα προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η επίμαχη πίστωση αφορά ποσό που είχε αναληφθεί από λογαριασμό του πατέρα του. Συνεπώς, για την κρινόμενη πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

9. Σχετικά με την πίστωση την 26/05/2011 ποσού 194.000,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 674)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για χρήματα που προέρχονται από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της που δικαιούχος ήταν ο πατέρας του και συγκεκριμένα από επενδυτικά προϊόντα που διατηρούσε ο πατέρας του στην πριν από την 31/12/2010 (σχ 7). Επίσης ισχυρίζεται ότι την ίδια ημέρα έγινε ανάληψη 14.000 ευρώ από τον λογαριασμότης

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζονται από τον προσφεύγοντα τα ακόλουθα: α) αντίγραφο του χαρτοφυλακίου που διέθετε ο πατέρας του στην

....., β) Εκτύπωση κινήσεων πελατειακού λογαριασμού (με αριθ.), γ) Αποδεικτικό ανάληψης ποσού 180.000,00 € από τον υπ' αριθ. λογαριασμό με δικαιούχο τον πατέρα στις 26/5/2011, δ) Παραστατικό για έκδοση επιταγής ποσού 180.000,00 € στις 26/5/2011 με δικαιούχο και εντολέα τον Περαιτέρω, προσκομίζεται το με αριθ. πρωτ. και ημερομηνία 07/03/2018 έγγραφο της – Κατάστημα Μάνδρας στο οποίο ως απάντηση σε έγγραφο της (μητέρας του προσφεύγοντος) αναφέρεται ότι την 26/05/2011, έγιναν οι παρακάτω συναλλαγές: «1. Αγορά τραπεζικής επιταγής ποσού 180.000,00 € εκδόσεως σε διαταγή και δικής σας οπισθογράφησης. 2. Ανάληψη από τον μεταφορά σε άλλο λογαριασμό το ποσό των 14.000,000 €. 3. κατάθεση στον λογαριασμό το ποσό των 194.000,00 € προερχόμενο από το προϊόν της επιταγής και της μεταφοράς». Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και για την κρινόμενη πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

10. Σχετικά με την πίστωση την 27/06/2011 ποσού 41.112,28 € (58.400,00 USD) στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 633)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα χρήματα που αναφέρονται στην κίνηση 673 μεταφέρθηκαν σε άλλον λογαριασμό στις 22/6/2011 και επανακατατέθηκαν στις 27/6/2011 (σχ 3)

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το με αριθ. πρωτ. και ημερομηνία 07/03/2018 έγγραφο της της – Κατάστημα Μάνδρας αναφορικά με την κίνηση του ως άνω λογαριασμού, αναφέρεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι ακόλουθες συναλλαγές: «26/5/2011 κατάθεση επιταγής ποσού 58.400,00 usd, 22/6/2011 ανάληψη και μεταφορά σε άλλο λογαριασμό το ποσό των 58.400,00 usd, 27/6/2011 κατάθεση ξένων τραπεζογραμματίων το ποσό των 58.400,00 usd, 02/01/2012 ανάληψη 58.400,00 usd τα οποία μετατράπηκαν σε ευρώ αξίας 40.640,22 €». Ωστόσο, τόσο από το ως άνω έγγραφο, όσο και από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, δεν προκύπτει ο λογαριασμός προς τον οποίο μεταφέρθηκε το ποσό των 58.400,00 usd στις 22/06/2011 ούτε και η μετέπειτα ανάληψή του προκειμένου να αιτιολογηθεί η πίστωση του επίμαχου ποσού στις 27/6/2011. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και για την κρινόμενη πίστωση **συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94.

11. Σχετικά με την πίστωση την 27/07/2011 ποσού 11.200,00 € στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 784)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα χρήματα προέρχονται από ανάληψη 16.000 ευρώ από λογαριασμό (rec id 791) .

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης και συγκεκριμένα το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών του

προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων είχε πράγματι προβεί στην επικαλούμενη ανάληψη από τον ως άνω λογαριασμό στις 27/07/2011. Συνεπώς ο ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός καθόσον η εν λόγω ανάληψη δύναται να δικαιολογήσει την κρινόμενη κατάθεση. Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

12. Σχετικά με την πίστωση την 02/08/2011 ποσού 1.170,00 € στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 807)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα χρήματα προέρχονται από ανάληψη 16.000 ευρώ από λογαριασμό (rec id 791) .

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης και συγκεκριμένα το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων είχε πράγματι προβεί στην επικαλούμενη ανάληψη από τον ως άνω λογαριασμό στις 27/07/2011. Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου και ειδικότερα την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτουν πραγματοποιηθείσες δαπάνες στο διάστημα μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης. Συνεπώς ο ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός καθόσον η εν λόγω ανάληψη δύναται να δικαιολογήσει την κρινόμενη κατάθεση. Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

13. Σχετικά με την πίστωση την 25/08/2011 ποσού 500,00 € στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 852)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα χρήματα προέρχονται από την είσπραξη μετρητών από την ατομική του επιχείρηση

Επειδή, ο προσφεύγων για την επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού του δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και για την εν λόγω πίστωση **συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

14. Σχετικά με την πίστωση την 02/09/2011 ποσού 1.100,00 € στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 8617)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα χρήματα προέρχονται από ανάληψη 1.350 ευρώ συνολικά από τους λογαριασμούς και..... (rec id 851 και 853) .

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης και συγκεκριμένα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων είχε πράγματι προβεί σε ανάληψη μετρητών ύψους 500,00 € στις 23/08/2011 από τον υπ' αριθ..... λογαριασμό της και περαιτέρω σε ανάληψη 850,00 € στις 25/08/2011 από τον με αρ.

λογαριασμό Συνεπώς, εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει πραγματοποίηση δαπανών εκ μέρους του προσφεύγοντα κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ αναλήψεων και κατάθεσης, ο ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός και για εν λόγω πίστωση **δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

15. Σχετικά με την πίστωση την 12/09/2011 ποσού 1.350,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 865)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 06/09/2011 (rec id 862) σε συνδυασμό με κατάθεση εισπράξεων πωλήσεων ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 862) πραγματοποιήθηκε μεν στις 06/09/2011 από τον εν λόγω λογαριασμό, αλλά αφορούσε ανάληψη επιταγής ύψους 1.100,00 € και όχι ανάληψη μετρητών. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός του ότι η επίμαχη πίστωση αφορούσε εν μέρει κατάθεση εισπράξεων της ατομικής του επιχείρησης πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτη. Συνεπώς, για την κρινόμενη πίστωση **συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για τον προσφεύγοντα.

16. Σχετικά με την πίστωση την 17/10/2011 ποσού 850,00 ευρώ στον αριθμ. λογαριασμό της (rec id 874)

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση χρημάτων που είχε κάνει ανάληψη από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό στις 30/09/2011 (rec id 870).

Επειδή ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από το επεξεργασμένο ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη (rec id 870) αφορά ανάληψη ποσού 900,00 € όχι από τον ίδιο αλλά από άλλο λογαριασμό και συγκεκριμένα τον υπ' αριθ. Πέραν αυτού, διαπιστώνεται ότι η επίμαχη ανάληψη (rec id 870), είχε χρησιμοποιηθεί κατά την επεξεργασία του προαναφερθέντος ηλεκτρονικού αρχείου προκειμένου να καλύψει ισόποση κατάθεση ύψους 900,00 € που πραγματοποιήθηκε την ίδια μέρα με την ανάληψη και συγκεκριμένα στις 30/09/2011 στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Συνεπώς, το επικαλούμενο ποσό δεν δύναται να χρησιμοποιηθεί προκειμένου να καλύψει την επίμαχη πίστωση και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος αβάσιμα προβάλλεται και απορρίπτεται.

Επομένως, ανακεφαλαιωτικά, τα ποσά τα οποία αιτιολογήθηκαν και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94, για τη χρήση 2011 είναι τα κάτωθι:

α/α εγγραφής	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία – ώρα Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής (σε €)
605			11/01/2011 10:33	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	11.880,55
606			11/01/2011 10:35	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	37.000,00
644			16/03/2011 14:17		34.000,00
673			26/05/2011 15:18		41.219,65
674			26/05/2011 15:09	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ	194.000,00
784			27/07/2011 14:01		11.200,00
807			02/08/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.170,00
861			02/09/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη η σε λογαριασμό	1.100,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2011					331.570,20

Επειδή με το άρθρο 49 παρ. 1, 2 του ν. 4509/2017 ορίζεται:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή, ειδικότερα, η ΠΟΛ. 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. Από τα ως άνω προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από 01/01/2018 κατά την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του ν. 4509/2017 σε κάθε υπόθεση ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή στην παρ. 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 ορίζεται

«2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 08/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. /28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, οικονομικού έτους 2012.

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	ΠΟΣΑ ΑΡ. 48§3 ν. 2238/94 ΠΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση βάσει της παρούσας	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσας
2011	379.195,13	331.570,20	47.624,93

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

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2013 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Του Υπόχρεου: Εισόδημα	8.643,28	354,33	387.838,41	161.947,28	56.268,21	15.001,92	14.637,59
Μείωση Φόρου		323,81		323,81		323,81	
Υπόλοιπο Φόρου (α)		40,52		162.903,47		14.678,11	14.637,59

Φόρος που αναλογεί		40,52		162.903,47		14.678,11	14.637,59
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
Φόρος που παρακρατήθηκε		1.731,04		1.731,04		1.731,04	1.731,04
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ		1.690,52		161.172,43		12.947,07	14.637,59
Εισφορά Αλληλεγγύης		0,00		15.513,54		1.688,05	1.688,05
Τέλος Επιτηδεύματος		500,00		500,00		500,00	0,00
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%				214.051,78		19.590,77	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 50%						8.162,56	8.162,56
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013(55X 0,73%=40,15%)						6.554,54	6.554,57
Μείωση internet		-7,5		7,5		-7,5	
Χρεωστικό ποσό φόρου και εισφοράς για βεβαίωση		- 1.198,02		391.230,25		29.844,72	31.042,74

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της ως άνω διαφοράς φόρου εισοδήματος επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικότερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (55 μήνες X 0,73% = 40,15%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	19.590,77	8.162,56	6.554,54	14.725,69	14.717,10

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.