



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29.05.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1093

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αρ./2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 & 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις υπ' αρ.-2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 & 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αρ. εισ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/.....-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα, που ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, κατόπιν της υπ' αρ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΞ 2018 ΕΜΠ/.....2018 κλήσης προς ακρόαση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και επί του με αρ. εισ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/.....-2018 συμπληρωματικού υπομνήματος 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 με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 24.432,84€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 27.245,89€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 2.969,40€, ήτοι συνολικό ποσό **54.674,45€**, για το οικονομικό έτος 2012 (*εισοδήματα έτους 2011*).
- Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 27.364,45€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 28.121,46€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 1.759,44€, ήτοι συνολικό ποσό **57.265,54€**, για το οικονομικό έτος 2013 (*εισοδήματα έτους 2012*).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της απόέκθεσης ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94 & Ν. 4172/2013 της Δ.Ο.Υ., κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.2016 εντολής του Προϊσταμένου της. Ο έλεγχος αφορούσε τα οικονομικά έτη 2004-2013 και συγκεκριμένα την αξιοποίηση των δεδομένων των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/1994 (*προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία*).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου-2016 (αρ. εισερχ.2016) έγγραφο του Γραφείου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με το οποίο διαβιβάστηκε στην, η με ΑΒΜ: ΕΟΕ Σ.Σ.2016 ποινική δικογραφία, καθώς και ένας οπτικός δίσκος – cd, ο οποίος περιείχε τραπεζικές κινήσεις σε λογαριασμούς που τηρούσε ο προσφεύγων στην Ελλάδα το επίμαχο διάστημα.

Σε εκτέλεση της ως άνω εντολής ο έλεγχος αξιοποίησε τα δεδομένα που υπήρχαν στον ανωτέρω οπτικό δίσκο-cd και προέβη σε ανάκτηση των πληροφοριών από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, σχετικά με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα κατά την ελεγχόμενη περίοδο.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ο προσφεύγων στην Ελλάδα διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το αρ. 48§3 του Ν. 2234/94, στα οικ. έτη 2006 έως και 2013. Ο έλεγχος εξέδωσε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, για τα ως άνω έτη, ωστόσο στην συνέχεια, λόγω παραγραφής, δεν εκδόθηκαν οριστικές πράξεις, για τα οικ. έτη 2006 έως και 2011 κατ' εφαρμογή των διατάξεων των ΠΟΛ 1191& 1194/2017.

Αναφορικά με τα οικονομικά έτη 2012 & 2013, οι πρωτογενείς πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, οι οποίες σύμφωνα με τον φορολογικό έλεγχο δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς ανήλθαν στο ποσό των 195.568,09€ & 248.500,00 αντίστοιχα. Στην συνέχεια, τα ως άνω ποσά επιμερίσθηκαν ισομερώς στους συνδικαιούχους του εκάστοτε λογαριασμού, με αποτέλεσμα η προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, για τα υπό κρίση έτη 2011 & 2012 (οικ. 2012-2013) να προσδιοριστεί στο ποσό των **63.280,09€ & 78.581,66€** αντίστοιχα.

Συγκεκριμένα, οι πρωτογενείς πιστώσεις από τις οποίες προέκυψε η προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα είναι οι εξής:

Εισοδήματα έτους 2011 (οικ. έτος 2012)

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	15.000,00	4	3.750,00
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	3	1.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67

.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ	718,09	1	718,09
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	3	2.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	3	2.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	3	2.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.700,00	3	2.566,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.500,00	3	1.166,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	13.650,00	4	3.412,50
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
			ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ 2011	195.568,09		63.280,09

Εισοδήματα έτους 2012 (οικ. έτος 2013)

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.500,00	3	2.166,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	14.870,00	3	4.956,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	10.000,00	3	3.333,33
.....	GR080260014000 0250101616211	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	50.000,00	4	12.500,00
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12.000,00	3	4.000,00
.....			ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	7.000,00	3	2.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	3.000,00	3	1.000,00
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3	3.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8.000,00	3	2.666,67
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	3	1.333,33
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	3	1.000,00
.....			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	3	1.000,00

.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.100,00	3	1.366,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	3	1.000,00
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00	3	500,00
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3	1.666,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00	3	10.000,00
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	3	1.333,33
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	810,00	3	270,00
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	800,00	3	266,67
.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.100,00	3	366,67
.....	.....	.....	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	1.020,00	4	255,00
.....	.....	.....	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	800,00	3	266,66
			ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ 2012	248.500,00		78.581,66

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- **Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου στην χρήση 2011.**
- **Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια του αρθρ. 48 παρ. 3 ν. 2238/1994, όπως προστέθηκε με το αρθρ. 15 παρ. 3 ν. 3888/2010, για το σύνολο των υπό κρίση πιστώσεων/τραπεζικών κινήσεων.**
Ειδικότερα: Α) Οι κρίσεις της φορολογικής διοίκησης αναφορικά με την διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας είναι υποθετικές και αυθαίρετες, μη λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία, ενόψει των συνθηκών και σε συνάρτηση με την οικονομική, συναλλακτική και φορολογική πραγματικότητα της υπό κρίση περιόδου, τεκμηριώνουν επαρκώς τους ισχυρισμούς του. Β) Η φορολογική αρχή όφειλε να διαγνώσει με τις κατάλληλες και πρόσφορες ελεγκτικές της ενέργειες τον πραγματικό

δικαιούχο του λογαριασμού, δηλαδή το πρόσωπο που αφορούν άμεσα και αποκλειστικά οι επίμαχες ελεγχόμενες τραπεζικές καταθέσεις.

➤ **Γνωστή η πηγή και η αιτία του συνόλου των πρωτογενών καταθέσεων που προσδιόρισε ο φορολογικός έλεγχος.**

Συγκεκριμένα:

1) Πρωτογενείς καταθέσεις στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα της Τράπεζας, συνολικού ύψους **25.000,00€** (5.000,00€ στις 20/01/2012, 5.000,00€ στις 25/01/2012, 5.000,00€ στις 06/02/2012 & 10.000,00€ στις 24/02/2012) μη ορθά επιμερίστηκαν κατ' ισομοιρία στους τρεις συνδικαιούχους, καθώς σύμφωνα με την από/2017 βεβαίωση της τράπεζας η προσθήκη του ονόματος του προσφεύγοντα στον εν λόγω λογαριασμό πραγματοποιήθηκε στις 28/02/2012.

Η φορολογική αρχή αν και έκανε αποδεκτό τον συγκεκριμένο ισχυρισμό, εν τέλει συμπεριέλαβε κατά το 1/3 το ποσό των 25.000,00€ στην προσδιορισθείσα προσαύξηση περιουσίας.

2) Οι πρωτογενείς καταθέσεις ύψους **5.000,00** Ευρώ στις 23-03-2011 (υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας) και **718,09** Ευρώ στις 01-08-2011 (υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας) αφορούν χρήματα που προέρχονται από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2010 που είχε λάβει η σύζυγος του προσφεύγοντα, -Α.Φ.Μ., από την εταιρίαμε ΑΦΜ..... Προσκομίζεται η σχετική εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρίας, η υπ' αρ.-2011 απόδειξη πληρωμής ύψους 15.374,42€ εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας προς την σύζυγό του, καθώς και το δελτίο κατάθεσης της τράπεζας στις-2011, όπου εμφανίζεται ως καταθέτης η ίδια.

3) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **34.000,00€** (4.000,00€ στις 05-04-2011, 5.000,00€ στις 19-04-2011, 5.000,00€ στις 16-05-2011, 5.000,00€ στις 20-05-2011, 5.000,00€ στις 27-05-2011, 5.000,00€ στις 14-06-2011 και 5.000,00€ στις 22-07-2011), στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα που προέρχονται από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2010 που είχε λάβει ο προσφεύγων από την εταιρίαμε ΑΦΜ Προσκομίζεται η σχετική εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρίας, η υπ' αρ.-2011 απόδειξη πληρωμής ύψους 34.289,14€ εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας προς τον προσφεύγοντα, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

4) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **127.200,00€** (3.500,00€ στις 10-10-2011, 5.000,00€ στις 25-01-2011, 5.000,00€ στις 15-02-2011, 5.000,00€ στις 27-09-2011, 5.000,00€ στις 18-10-2011, 5.000,00€ στις 27-10-2011, 7.000,00€ στις 03-08-2011, 7.000,00€ στις 17-08-2011, 7.000,00€ στις 26-08-2011, 7.700,00€ στις 30-09-2011, 10.000,00€ στις 08-11-2011, 10.000,00€ στις 18-11-2011, 10.000,00€ στις 28-11-2011, 10.000,00€ στις 07-12-2011, 10.000,00€ στις 14-12-2011, 10.000,00€ στις 22-12-2011 και 10.000,00€ στις 29-12-2011) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα που είχε δανεισθεί ο

προσφεύγων στις αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρίαμε ΑΦΜ και τα οποία είχαν αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Τα ανωτέρω ποσά είχαν ληφθεί για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων. Προσκομίζονται αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού, καθώς και τα δελτία κατάθεσης των χρημάτων.

5) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **51.020,00€** (1.020,00€ στις 13-12-2012 και 50.000,00€ και 28-02-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας EFG-αφορούν χρήματα που είχε δανεισθεί ο προσφεύγων στις αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρίαμε ΑΦΜ και τα οποία είχαν αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Τα ανωτέρω ποσά σύμφωνα με τον προσφεύγοντα είχαν ληφθεί για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων. Προσκομίζονται αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού και το δελτίο κατάθεσης των 50.000€.

6) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **11.210,00€** (800,00 € στις 12-11-2012, 810,00 € στις 05-11-2012, 1.100,00 € στις 12-12-2012, 1.500,00 € στις 29-08-2012, 3.000,00 € στις 31-07-2012, και 4.000,00€ στις 22-10-2012), στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα που προέρχονται από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2011 που είχε λάβει η σύζυγος του προσφεύγοντα, από την εταιρίαμε ΑΦΜ Προσκομίζεται η σχετική εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρίας, η υπ' αρ.2012 απόδειξη πληρωμής ύψους 14.548,21€ εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας προς την σύζυγο του προσφεύγοντα, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

7) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **15.000,00€** (5.000,00€ στις 20-08-2012, 5.000,00€ στις 31-08-2012 και 5.000,00€ στις 17-09-2012), στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα που προέρχονται από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2011 που είχε λάβει ο προσφεύγων από την εταιρίαμε ΑΦΜ Προσκομίζεται η σχετική εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρίας, η υπ' αρ.-2012 απόδειξη πληρωμής ύψους 32.446,47€ εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας προς τον προσφεύγοντα, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

8) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **61.370,00€** (6.500,00€ στις 09-01-2012, 10.000,00€ στις 25-01-2012, 10.000,00€ στις 06-02-2012, 10.000,00€ στις 21-02-2012, 10.000,00€ στις 30-03-2012 και 14.870,00€ στις 20-01-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα που είχε δανεισθεί ο προσφεύγων σε αντίστοιχες ή κοντινές ημερομηνίες από την εταιρίαμε ΑΦΜ και τα οποία είχαν

αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Τα ανωτέρω ποσά είχαν ληφθεί για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων. Προσκομίζονται αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού και τα δελτία κατάθεσης.

9) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **22.000,00€** (10.000,00€ στις 11-04-2012 και 12.000,00€ στις 19-03-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα τα οποία ουδεμία σχέση έχουν με τον προσφεύγοντα, καθώς προέρχονταν από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2010 που είχε λάβει ο μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού – Α.Φ.Μ. από την εταιρία Προσκομίζονται οι σχετικές εγγραφές στο ημερολόγιο της εταιρίας, οι υπ' αρ. αποδείξεις πληρωμής ύψους 21.284,39€ & 20.140,57€ προς τον, εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

10) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **18.100,00€** (3.000,00€ στις 11-06-2012, 3.000,00€ στις 19-06-2012, 4.100,00€ στις 22-06-2012 και 8.000,00€ στις 23-04-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα τα οποία ουδεμία σχέση έχουν με τον προσφεύγοντα, καθώς προέρχονται από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2011 που είχε λάβει ο μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού από την εταιρία Προσκομίζονται οι σχετικές εγγραφές στο ημερολόγιο της εταιρίας, η υπ' αρ.-2012 αποδείξεις πληρωμής ύψους 20.140,57€ προς τον, εκδόσεως της εν λόγω εταιρίας, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

11) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **34.800,00€** (ύψους 800,00€ στις 27-12-2012, 4.000,00€ στις 21-05-2012 και 30.000,00€ στις 25-09-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα, τα οποία ουδεμία σχέση έχουν με τον προσφεύγοντα, καθώς τα είχε δανεισθεί ο μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού σε αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρία με ΑΦΜ 099795087. Τα εν λόγω ποσά είχαν αναληφθεί ή μεταφερθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Προσκομίζονται αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού, καθώς και τα δελτία κατάθεσης των χρημάτων.

12) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **10.000,00€** (ύψους 3.000,00€ στις 30-03-2012 και 7.000,00€ στις 23-03-2012) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας, αφορούν χρήματα από επιστροφή δανείου που είχε δώσει ο μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού στον κουμπάρο του σε χρόνο προγενέστερο και τα οποία ο δεύτερος συμβαλλόμενος επέστρεφε σταδιακά.

13) Οι πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους **28.650,00€** (ύψους 13.650,00€ στις 18-11-2011 και 15.000,00€ στις 08-03-2011) στον υπ' αριθμ.λογαριασμό της(πρώην), αφορούν χρήματα του πατέρα του προσφεύγοντα, όπως προκύπτει και από τα τραπεζικά παραστατικά που προσκομίζονται. Όσον αφορά το ποσό των 15.000€ αυτό προέρχονται από μεταφορά χρημάτων, με τη χρήση τραπεζικής επιταγής.

- **Παράνομη και εσφαλμένη η μη αναδρομική εφαρμογή της ευνοϊκότερης κύρωσης.** Οι κυρώσεις επί των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν επιβλήθηκαν βάσει των όσων προβλέπονται στο άρθρο 49§1 του Ν. 4509/2017.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου **72§11 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου **84§1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)**, ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η υπ' αρ./17 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα έτους 2011) **εκδόθηκε στις 28-12-2017**, ήτοι πριν την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο είχε λήξει η προθεσμία επίδοσης της δήλωσης φορολογίας δήλωσης οικ. έτους 2012, με αποτέλεσμα να μην τίθεται θέμα παραγραφής.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/94, έτσι όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 15 §3 του Ν. 3888/10, ορίζοντα τα εξής: «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 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....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, αναγκαιών, 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:.....5.4.Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι **ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.** την περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου..... **Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση....»**

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015**: «....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.....»**

Επειδή, σύμφωνα με την **884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ:** «.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.).....το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε

βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση. Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση..... η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης.....Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1033/21.02.2013**: «Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους **καταρχήν** ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1228/15.10.2014**: «3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους. Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και **εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994**

όπως ίσχυαν. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **5§3 του ν.2238/1994:** «3. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα, που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του..... 4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται για τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν από:

- α) την παροχή εργασίας του ανήλικου τέκνου, με σχέση εξαρτημένης ή ανεξάρτητης εργασίας ή μίσθωσης έργου,
- β) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από κληρονομία,
- γ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικο τέκνο από χαριστικές παροχές, εκτός από εκείνα που προέρχονται από χαριστικές παροχές γονέα του, δ)....., ε)..... στ.....

Σε περίπτωση που για το ανήλικο τέκνο, συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις α' έως στ' της παραγράφου αυτής, τότε στην υποβαλλόμενη δήλωσή του περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατό τους».

Επειδή, όμως επικουρικώς, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1050/17.02.2014:** «Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).».

Επειδή σύμφωνα με το **υπ' αρ. πρωτ. 1019577/6619/ΔΕΥ-Β'/20-2-2006** της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Οικονομικών: «Στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστώνεται η ύπαρξη κοινού τραπεζικού λογαριασμού θα πρέπει να εξεταστεί καταρχήν, με κριτήριο τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εάν τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού είχαν τέτοια οικονομική δυνατότητα και στη συνέχεια να εξεταστεί από τα παραστατικά στοιχεία κατάθεσης, ποιοι κατέθεσαν τα σχετικά ποσά, από πού προέρχονται και ποιοι προέβαιναν σε αναλήψεις, διενεργώντας περαιτέρω ανακρίσεις και ζητώντας από τον ελεγχόμενο την προσκόμιση κάθε πρόσφορου νόμιμου αποδεικτικού στοιχείου που κατά την κρίση του ελεγχόμενου απαιτείται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:« 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία

Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.2..., 3..., 4..., 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης(ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. 6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.».

Ειδικά μάλιστα στη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 επισημαίνεται ρητά ότι: “Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. ...” . Από τη διατύπωση αυτή, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας έχει ευρεία ευχέρεια δράσης στην αιτιολόγηση των αποφάσεων που εκδίδει, αφού, μπορεί να αποδέχεται (άρα μπορεί και να αποκλίνει) τις διαπιστώσεις της αρχικά προσβαλλόμενης πράξης, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου που αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία μας δύναται, όχι μόνον να συμπληρώνει/διορθώνει την αρχική αιτιολογία που είναι το αυτονόητο, αλλά ακόμα και να την μεταβάλλει. Δύναται, δηλαδή, να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση (βλ. ad hoc ΔΕΦΑΘ 3762/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι συνδικαιούχοι στον υπ’ αρ. τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας ήταν ο προσφεύγων του με Α.Φ.Μ., η σύζυγός του με Α.Φ.Μ.και η ανήλικη τότε κόρη τουςμε Α.Φ.Μ.....

Επειδή, ητου το οικ. έτος 2012 δηλώθηκε ως προστατευόμενο μέλος στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πατέρα της, του και από το σύστημα TAXIS δεν προκύπτει η υποβολή χωριστής δήλωσης για το έτος αυτό. Αντίθετα, το οικ. έτος 2013 η ανήλικη κόρη του προσφεύγοντα υπέβαλε χωριστή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, δηλώνοντας

εισόδημα από ενοίκια (άρθρο 7§2 του Ν. 2238/94) και ως εκ τούτου ο προσφεύγων μη ορθώς την συμπεριέλαβε ως προστατευόμενο μέλος την δήλωση φορολογίας εισοδήματός του.

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1228/2014 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2238/94, η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο για το οικ. έτος 2012 προσαύξηση περιουσίας, που αναλογεί στην τρίτη συνδικαιούχο του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμούθα πρέπει να συμπεριληφθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα του πατέρα της του

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος αξιοποιώντας τα δεδομένα που προέκυψαν από τις κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, για τα υπό κρίση έτη 2011 & 2012 (οικ. 2012-2013) ανήλθε στο ποσό των **63.280,09€ & 78.581,66€** αντίστοιχα. Η εν λόγω προσαύξηση προήλθε από συγκεκριμένες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του , μέρος των οποίων ο προσφεύγων αιτιολογεί, στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής, προσκομίζοντας κατά περίπτωση τα αντίστοιχα αποδεικτικά στοιχεία.

Συγκεκριμένα, επί των επιμέρους ισχυρισμών του προσφεύγοντα επαγόμαστε τα εξής:

1) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα της Τράπεζας, συνολικού ύψους 25.000€.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένως οι ακόλουθες πιστώσεις στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας, επιμερίστηκαν κατ' ισομοιρία σε τρεις δικαιούχους, συμπεριλαμβανομένου του ιδίου, καθώς το διάστημα εκείνο ο προσφεύγων δεν ήταν συνδικαιούχος στον λογαριασμό.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΜΤΦ ΑΠ'Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	10.000,00	3.333,33
.....		ΣΥΝΟΛΟ	25.000,00	8.333,33

Επειδή, σύμφωνα με την από/2017 επιστολή της τράπεζας προς τον κ., η οποία εστάλη σε απάντηση του από/2017 σχετικού αιτήματός του, η προσθήκη του ονόματος του προσφεύγοντα στον λογαριασμό πραγματοποιήθηκε **στις 28/02/2012**.

Επειδή, η φορολογική αρχή δέχθηκε την εν λόγω επιστολή της τράπεζας και δεν συμπεριέλαβε στις πρωτογενείς πιστώσεις του έτους 2011 τα ποσά που πιστώθηκαν στον λογαριασμό, αποδεχόμενη το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν ήταν συνδικαιούχος το επίμαχο διάστημα. Αντιθέτως, τις πιστώσεις στον ίδιο ως άνω λογαριασμό περιόδου 01/01-24/02/2012 (διάστημα το οποίο επίσης ο προσφεύγων δεν ήταν συνδικαιούχος) , ο φορολογικός έλεγχος τις συμπεριλαμβάνει στις πρωτογενείς πιστώσεις του 2012, χωρίς να αιτιολογεί τη διαφοροποίησή του αυτή.

*Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα θα πρέπει να γίνει αποδεκτός και να μην θεωρηθεί ως προσαύξηση της περιουσίας του για το έτος 2012 το ποσό των **8.333,33€**, δεδομένου ότι το επίμαχο διάστημα ο ίδιος δεν ήταν συνδικαιούχος στον λογαριασμό αυτό.*

2) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 5.718,09 Ευρώ στη χρήση 2011

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα, τα οποία προήλθαν από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2010 που είχε λάβει η σύζυγός του,, από την εταιρίαμε ΑΦΜ.....

ΗΜ/ΝΙΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ	718,09	718,09
		ΣΥΝΟΛΟ	5.718,90	2.384,76

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει την υπ' αρ.-2011 απόδειξη πληρωμής ύψους 15.374,42€ εκδόσεως της εταιρίαςπρος την σύζυγο του, καθώς και την αντίστοιχη εγγραφή στα βιβλία (ημερολόγιο) της εταιρίας, απ' όπου προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ποσό εισπράχθηκε σε μετρητά από το ταμείο της εταιρίας. Επίσης, προσκομίζεται το δελτίο κατάθεσης της τράπεζας στις/2011 ύψους 5.000,00€, όπου ως καταθέτης εμφανίζεται η σύζυγος του προσφεύγοντος.

Επειδή, από τα αναγραφόμενα του ταμιά της τράπεζας επί του δελτίου κατάθεσης προκύπτει ότι η εν λόγω κατάθεση (με κωδικό κίνησης 0058) ποσού 5.000,00€ συσχετίζεται με προγενέστερη

πράξη – κίνηση τραπεζικού λογαριασμού (με κωδικό κίνησης 0056) και ως εκ τούτου δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός ότι τα χρήματα προέρχονταν από τα εισπραχθέντα μερίσματα της συζύγου του, τα οποία βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων θα έπρεπε να βρίσκονται εις χείρας της συζύγου του και όχι κατατεθειμένα σε λογαριασμό.

Επειδή, ως προς το ποσό των 718,09€ ο προσφεύγων δεν προσκόμισε δελτίο κατάθεσης, απ' όπου να προκύπτει ότι καταθέτης των χρημάτων ήταν η σύζυγος. Περαιτέρω, μοναδικός δικαιούχος του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού είναι ο προσφεύγων, με αποτέλεσμα η κατάθεση χρημάτων, από τρίτο πρόσωπο να αποτελεί άγνωστη πηγή και αιτία.

*Ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντα θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και να θεωρηθεί ως προσαύξηση της περιουσίας του για το έτος 2011 το ποσό των 2.384,76€, πλέον του ποσού των 1.666,67€, που αναλογεί στην ανήλικη κόρη του προσφεύγοντος, ήτοι συνολικό ποσό **4.051,43€**.*

3) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 34.000,00 Ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2011

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα, τα οποία προήλθαν από μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη χρήση 2010 που είχε λάβει ο προσφεύγων από την εταιρίαμε ΑΦΜ

ΗΜ/ΝΙΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	1.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
		ΣΥΝΟΛΟ	34.000,00	11.333,33

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει την υπ' αρ.-2011 απόδειξη πληρωμής ύψους 34.289,14€ εκδόσεως της εταιρίαςπρος τον ίδιο, καθώς και την

αντίστοιχη εγγραφή στα βιβλία (ημερολόγιο) της εταιρίας, απ' όπου προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ποσό εισπράχθηκε σε μετρητά από το ταμείο της. Επίσης, προσκομίζονται τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας, όπου ως καταθέτης εμφανίζεται η σύζυγος του προσφεύγοντος.

Επειδή, αναφορικά με την πίστωση των 4.000,00€ στις/2011 από τα αναγραφόμενα του ταμεία της τράπεζας επί του δελτίου κατάθεσης προκύπτει ότι η εν λόγω κατάθεση (με κωδικό κίνησης 0087) συσχετίζεται με προγενέστερη πράξη-κίνηση τραπεζικού λογαριασμού (με κωδικό κίνησης 0086). Συγκεκριμένα, προκύπτει ότι η εν λόγω κατάθεση προήλθε από προγενέστερη ανάληψη ποσού 5.000,00€ (κωδ. κίνησης 86), εκ των οποίων ποσό 1.000,00€ η κα. έλαβε σε μετρητά.

Ως εκ τούτου, ως προς το ποσό των 4.000,00€ δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός ότι τα χρήματα προέρχονταν από τα εισπραχθέντα μερίσματα του προσφεύγοντος, τα οποία βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων θα έπρεπε να βρίσκονται εις χείρας του και όχι κατατεθειμένα σε λογαριασμό.

Επειδή, ως προς τις λοιπές πιστώσεις συνολικού ύψους 30.000,00€, από τα δελτία κατάθεσης δεν διαφαίνεται συσχέτιση με προγενέστερη πράξη (κίνηση τραπεζικού λογαριασμού). Περαιτέρω, από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.δεν προκύπτει ότι τα εισπραχθέντα ποσά των μερισμάτων από την εταιρίαλήφθηκαν υπόψη κατά την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονταν από κατάθεση των εισπραχθέντων μερισμάτων του έτους 2010 κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός για ποσά ύψους 30.000,00€ ενώ απορρίπτεται για το ποσό των 4.000€.

*Κατά συνέπεια, η προσαύξηση περιουσίας που αναλογεί στον προσφεύγοντα από τις ανωτέρω πιστώσεις ανέρχεται στο ποσό των 1.333,33€, πλέον του ποσού των 1.333,33€ που αναλογεί στην ανήλικη κόρη του προσφεύγοντος, ήτοι συνολικό ποσό **2.666,66€**.*

4) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 127.200,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2011

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα που είχε δανεισθεί στις αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρίαμε ΑΦΜ και τα οποία είχαν αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό όψεως της εν λόγω εταιρίας στην Τράπεζα Τα εν λόγω ποσά είχαν ληφθεί, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων.

ΗΜ/ΝΙΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	2.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	2.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.000,00	2.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.700,00	2.566,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.500,00	1.166,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
		ΣΥΝΟΛΟ	127.200,00	42.400,00

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού, καθώς και τα δελτία κατάθεσης των ως άνω ποσών.

Επειδή, από την επισκόπηση των προσκομισθέντων στοιχείων προκύπτουν τα εξής:

Για το σύνολο των πιστώσεων, πλην δύο εξ αυτών (στις/2011 ποσού 5.000,00€ & στις/2011 ποσού 10.000,00€), προκύπτει ότι οι καταθέσεις χρηματικών ποσών διενεργούνταν την ίδια ημέρα και στο ίδιο κατάστημα με τις αντίστοιχες αναλήψεις χρημάτων από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό όψεως της εταιρίας Σε αρκετά μάλιστα δελτία κατάθεσης από τα

αναγραφόμενα του ταμιά της Τράπεζας προκύπτει άμεση συσχέτιση των πράξεων αυτών με προγενέστερες αναλήψεις.

Επειδή, καταθέτης των χρημάτων στην πλειοψηφία των περιπτώσεων είναι η σύζυγος του προσφεύγοντος, και στις υπόλοιπες ο αδερφός αυτής και συνέταιρος στην επιχείρηση «.....»

Επειδή, σε ότι αφορά την κατάθεση ύψους 5.000,00€ στις 15/02/2011, ο ισχυρισμός δεν γίνεται αποδεκτός καθώς οι δύο πράξεις ανάληψη – κατάθεση δεν έγιναν από το ίδιο κατάστημα, ώστε να συνάγεται συσχέτιση. Συγκεκριμένα, ενώ η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη των 5.000,00€ από τον όψεως της εταιρίας πραγματοποιήθηκε στο κατάστημα τουτης τράπεζας, η επίμαχη κατάθεση των χρημάτων έλαβε χώρα στο κατάστημα της της ίδιας Τράπεζας.

Επειδή, ως προς την κατάθεση των 10.000,00€ στις/2011 δεν προσκομίστηκε το δελτίο κατάθεσης της Τράπεζας, ούτε κάποιο άλλο δικαιολογητικό απ' όπου θα προέκυπτε ότι η επικαλούμενη πράξη ανάληψης πραγματοποιήθηκε στο ίδιο κατάστημα με την υπό διερεύνηση πίστωση.

Επειδή, από την διερεύνηση των οικονομικών στοιχείων της εταιρίας (δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, αντίγραφα extrait λογαριασμού όψεως) προκύπτει ότι η δραστηριότητα της το επίμαχο διάστημα, ήταν σημαντική και ικανή να δικαιολογήσει τα ως άνω ποσά που διακινήθηκαν στους υπό κρίση λογαριασμούς.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δια της παρούσης κρίνεται ότι για τις πιστώσεις συνολικού ύψους **112.200,00€** (127.200,00€-15.000,00€) δεν δύναται να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/2013, περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς η πηγή των χρημάτων είναι γνωστή, ήτοι η «.....», εταίρος της οποίας είναι ο προσφεύγων. Αντιθέτως, ως προς τις πιστώσεις συνολικού ύψους 15.000,00€ ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

*Κατά συνέπεια, η προσαύξηση περιουσίας που αναλογεί στον προσφεύγοντα από τις ανωτέρω πιστώσεις ανέρχεται στο ποσό των 5.000,00€, πλέον του ποσού των 5.000,00€ που αναλογεί στην ανήλικη κόρη του προσφεύγοντος, ήτοι συνολικό ποσό **10.000,00€**.*

5) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 51.020,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2012

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα που είχε δανεισθεί ο προσφεύγων στις αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρίαμε ΑΦΜ και τα οποία είχαν αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό όψεως της εταιρίας της Τράπεζας Τα εν λόγω ποσά είχαν ληφθεί, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	50.000,00	12.500,00
.....		ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	1.020,00	255,00
		ΣΥΝΟΛΟ	51.020,00	12.755,00

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού, καθώς και το δελτίο κατάθεσης των 50.000,00€.

Επειδή, από την επισκόπηση των προσκομισθέντων στοιχείων προκύπτει ότι όσον αφορά την μεταφορά χρημάτων ύψους 1.020,00€ αυτή όντως διενεργήθηκε από τον υπ' αρ. λογαριασμό όψεως της εταιρίας στον υπ' αρ..... λογαριασμό του προσφεύγοντος. Ως προς την πίστωση των 50.000,00€, προκύπτει ότι αυτή διενεργήθηκε την ίδια ημέρα και στο ίδιο κατάστημα με την επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάληψη των 50.000,00€ από τον λογαριασμό όψεως.

Επειδή, καταθέτης των χρημάτων ήταν ο αδερφός της συζύγου του προσφεύγοντα και συνέταιρος στην επιχείρηση

Επειδή, από οικονομικά στοιχεία της εταιρίας της εταιρίας (δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, αντίγραφα extrait λογαριασμού όψεως) προκύπτει ότι η δραστηριότητα της το επίμαχο διάστημα, ήταν σημαντική και ικανή να δικαιολογήσει τα ως άνω ποσά που διακινήθηκαν στους υπό κρίση λογαριασμούς.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται δια της παρούσης ότι για τις προαναφερθείσες πιστώσεις συνολικού ύψους **51.020,00€** δεν δύναται να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/2013, περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς η πηγή των χρημάτων είναι γνωστή ήτοι η επιχείρηση «.....», εταίρος της οποίας είναι ο προσφεύγων.

Κατά συνέπεια, εν προκειμένω δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας που να αναλογεί στον προσφεύγοντα και να σχετίζεται με τις ανωτέρω πιστώσεις.

6) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 11.210,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2012

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα που προήλθαν από μερική κατάθεση των μερισμάτων χρήσης 2011 που είχε λάβει η σύζυγός του, από την εταιρίαμε ΑΦΜ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	1.000,00
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00	500,00
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	1.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	810,00	270,00
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	800,00	266,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.100,00	366,67
		ΣΥΝΟΛΟ	11.210,00	3.736,67

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει την υπ' αρ.-2012 απόδειξη πληρωμής ύψους 14.548,21€ εκδόσεως της εταιρίαςπρος την σύζυγό του, καθώς και την αντίστοιχη εγγραφή στα βιβλία (ημερολόγιο) της εταιρίας, απ' όπου προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ποσό εισπράχθηκε σε μετρητά από το ταμείο της εταιρίας. Επίσης, προσκομίζονται τα σχετικά δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

Επειδή, αναφορικά με την πίστωση των 3.000,00€ στις/2011 από τα αναγραφόμενα του ταμιά της τράπεζας επί του δελτίου κατάθεσης προκύπτει ότι η εν λόγω κατάθεση (με κωδικό κίνησης 0119) συσχετίζεται με προγενέστερη πράξη-κίνηση τραπεζικού λογαριασμού (με κωδικό κίνησης 0118). Συγκεκριμένα, προκύπτει ότι η εν λόγω κατάθεση προήλθε από προγενέστερη ανάληψη ποσού 4.000,00€ (κωδ. κίνησης 0118), εκ του οποίου τα 1.000,00€ η κα. έλαβε σε μετρητά.

Ως εκ τούτου, ως προς το ποσό των 3.000,00€ δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός ότι τα χρήματα προέρχονταν από τα εισπραχθέντα μερίσματα της συζύγου του προσφεύγοντος, τα

οποία βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων θα έπρεπε να βρίσκονται εις χείρας της και όχι κατατεθειμένα σε λογαριασμό.

Επειδή, ως προς τις λοιπές πιστώσεις συνολικού ύψους 8.210,00€, από τα δελτία κατάθεσης δεν διαφαίνεται συσχέτιση με προγενέστερη πράξη (κίνηση τραπεζικού λογαριασμού). Περαιτέρω, από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. δεν προκύπτει ότι τα εισπραχθέντα ποσά των μερισμάτων από την εταιρία λήφθηκαν υπόψη κατά την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονταν από κατάθεση των εισπραχθέντων μερισμάτων της συζύγου του έτους 2011 κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός για ποσά ύψους 8.210,00€ ενώ απορρίπτεται για το ποσό των 3.000,00€.

*Κατά συνέπεια, η προσαύξηση περιουσίας που αναλογεί στον προσφεύγοντα από την ανωτέρω πιστώση ανέρχεται στο ποσό των **1.000,00€**.*

7) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 15.000,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2012

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα που προήλθαν από μερική κατάθεση των μερισμάτων χρήσης 2011 που είχε λάβει ο προσφεύγων από την εταιρίαμε ΑΦΜ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	1.666,67
		ΣΥΝΟΛΟ	15.000,00	5.000,00

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει τη σχετική εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρίας, απ' όπου προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ποσό εισπράχθηκε σε μετρητά από το ταμείο της εταιρίας, την υπ' αρ.-2012 απόδειξη πληρωμής ύψους 32.446,47€ εκδόσεως της εταιρίαςπρος αυτόν, καθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα δελτία κατάθεσης δεν διαφαίνεται συσχέτιση με προγενέστερη πράξη (κίνηση τραπεζικού λογαριασμού). Περαιτέρω, από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. δεν προκύπτει ότι τα εισπραχθέντα ποσά των μερισμάτων από την εταιρία λήφθηκαν υπόψη κατά την επισκόπηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονταν από κατάθεση των εισπραχθέντων μερισμάτων του έτους 2011 κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Κατά συνέπεια, εν προκειμένω δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας που να αναλογεί στον προσφεύγοντα και να σχετίζεται με τις ανωτέρω πιστώσεις.

8) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 61.370,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2012

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούσαν χρήματα που είχε δανεισθεί ο προσφεύγων στις αντίστοιχες ημερομηνίες από την εταιρία με ΑΦΜ..... και τα οποία είχαν αναληφθεί από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό όψεως της εν λόγω εταιρίας στην Τράπεζα Τα εν λόγω ποσά είχαν ληφθεί, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, για τη χρηματοδότηση επενδυτικών σχεδίων που τελικά ματαιώθηκαν λόγω μη ευόδωσης των διαπραγματεύσεων.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.500,00	2.166,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	14.870,00	4.956,67
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33
		ΣΥΝΟΛΟ	61.370,00	20.456,67

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφα των χρεωστικών κινήσεων του λογαριασμού όψεως της εταιρίας, αντίγραφα των extrait του ίδιου λογαριασμού, καθώς και τα δελτία κατάθεσης των επίμαχων ποσών.

Επειδή, από την επισκόπηση των προσκομισθέντων στοιχείων προκύπτουν τα εξής:

Για το σύνολο των πιστώσεων, πλην μίας στις2012 ποσού 6.500,00€ προκύπτει ότι οι καταθέσεις χρηματικών ποσών διενεργούνταν την ίδια ημέρα και στο ίδιο κατάστημα με τις αντίστοιχες αναλήψεις χρημάτων από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό όψεως της εταιρίας

Επειδή, καταθέτης των χρημάτων είναι είτε η σύζυγος του προσφεύγοντος, είτε ο αδερφός αυτής και συνétairos στην επιχείρηση «.....»

Επειδή, σε ότι αφορά την κατάθεση ύψους 6.500,00€ στις 09/01/2012, ο ισχυρισμός δεν γίνεται αποδεκτός καθότι η επικαλούμενη ανάληψη ύψους 13.000,00€ από τον λογαριασμό όψεως της εταιρίας διενεργήθηκε στις/2012, ήτοι τρεις ημέρες νωρίτερα από την επίμαχη κατάθεση.

Επειδή, από οικονομικά στοιχεία της εταιρίας της εταιρίας (δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, αντίγραφα extrait λογαριασμού όψεως) προκύπτει ότι η δραστηριότητα της το επίμαχο διάστημα, ήταν σημαντική και ικανή να δικαιολογήσει τα ως άνω ποσά που διακινήθηκαν στους υπό κρίση λογαριασμούς.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δια της παρούσης κρίνεται ότι για τις πιστώσεις συνολικού ύψους **54.870,00€** (61.370,00€-6.500,00€) δεν δύναται να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/2013, περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς η πηγή των χρημάτων είναι γνωστή και προέρχεται από την περιουσία της εταιρίας «.....» εταίρος της οποίας είναι ο προσφεύγων. Αντιθέτως, ως προς τις πιστώσεις συνολικού ύψους 6.500,00€ ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

*Κατά συνέπεια, η προσαύξηση περιουσίας που αναλογεί στον προσφεύγοντα από τις ανωτέρω πιστώσεις ανέρχεται στο ποσό των **2.166,67€**.*

9) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 84.900,00€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας στη χρήση 2012

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας του ιδίου καθώς πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού αυτού ήταν ο Στον εν λόγω λογαριασμό ο σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα κατέθετε χρήματα που είχε εισπράξει από την εταιρίαως μέρισμα. Επίσης τον ίδιο λογαριασμό χρησιμοποιούσε για να καταθέτει χρήματα τα οποία είχε δανεισθεί από την ως άνω εταιρία, καθώς και για τις συναλλαγές του με τρίτα πρόσωπα.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12.000,00	4.000,00
.....		ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	7.000,00	2.333,33
.....		ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	3.000,00	1.000,00
.....		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	3.333,33

.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8.000,00	2.666,67
.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	1.333,33
.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	1.000,00
.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	1.000,00
.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.100,00	1.366,67
.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00	10.000,00
.....	.....	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	800,00	266,67
			84.900,00	28.300,00

Επειδή, προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει τις υπ' αρ. αποδείξεις πληρωμής ύψους 21.284,39€ & 20.140,57€ προς τον, εκδόσεως της εταιρίαςκαθώς και τα δελτία κατάθεσης της τράπεζας. Επίσης, προσκομίζεται η από/2018 υπεύθυνη δήλωση τουσύμφωνα με την οποία μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού είναι ο ίδιος, ενώ ο συνεταίρος του είναι απλά συνδικαιούχος. Επιπλέον δηλώνει ότι τα ποσά που κινούνται στον συγκεκριμένο λογαριασμό αφορούν αποκλειστικά προσωπικά του εισοδήματα και ότι ουδεμία σχέση έχει ο προσφεύγων με τα ποσά αυτά.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτουν κινήσεις στον εν λόγω λογαριασμό, που να έχουν διενεργηθεί από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, η προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, θα πρέπει να καταλογίζεται στον πραγματικό δικαιούχο του εκάστοτε λογαριασμού και εν προκειμένω στον κ.

Επειδή, κατόπιν επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ, προέκυψε ότι σε βάρος τουμε Α.Φ.Μ. εκκρεμεί εντολή ελέγχου για προσαύξηση περιουσίας στο οικ. έτος 2012, χωρίς να έχει ολοκληρωθεί κατά τον χρόνο έκδοσης της παρούσας απόφασης. Επιπρόσθετα, ο Προϊστάμενος τηςέχει ενημερωθεί σχετικά με το ότι επίκειται η έκδοση απόφασης, η οποία αφορά τρίτο πρόσωπο, συνδικαιούχο στον υπό κρίση λογαριασμό με τον

Ως εκ τούτου, δια της παρούσης κρίνεται ότι η προσαύξηση της περιουσίας που σχετίζεται με τον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό δεν αφορά τον προσφεύγοντα αλλά αποκλειστικά τον κ.

9) Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 28.650,00€ στον υπ' αριθμ.
λογαριασμό της(πρώην), στη χρήση 2011.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας του ιδίου, καθώς αφορούσαν χρήματα του πατέρα του, , όπως προκύπτει και από τα τραπεζικά παραστατικά που προσκομίζονται. Όσον αφορά το ποσό των 15.000,00€ αυτό προέρχονται από μεταφορά χρημάτων, από άλλον λογαριασμό, με τη χρήση τραπεζικής επιταγής.

ΗΜ/ΝΙΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
.....	0	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	15.000,00	3.750,00
.....	0	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	13.650,00	3.412,50
.....		ΣΥΝΟΛΟ	28.650,00	7.162,50

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία (καταθετήριο τράπεζας – αντίγραφο σώματος επιταγής) προκύπτει ότι στιςο κος (πατέρας του προσφεύγοντος) κατέθεσε στον υπ' αρ.0 λογαριασμό της τράπεζαςτην υπ' αρ.τραπεζική επιταγή τουύψους 15.000,00€, η οποία είχε εκδοθεί σε διαταγή του ιδίου. Επίσης, στις/2011 ο κος κατέθεσε 13.650,00€ σε μετρητά στον ίδιο ως άνω λογαριασμό.

Επειδή, αμφότερες οι ανωτέρω συναλλαγές διενεργήθηκαν στο κατάστημα τηςπου βρίσκεται στα (τόπος διαμονής του πατέρα του προσφεύγοντος) ενώ και η έκδοση της τραπεζικής επιταγής πραγματοποιήθηκε στα

Επειδή, κομιστής και δικαιούχος της τραπεζικής επιταγής αλλά και των μετρητών, ήταν ο πατέρας του προσφεύγοντος, Περαιτέρω, ο προσφεύγων παρότι είναι συνδικαιούχος του επίμαχου λογαριασμού δεν προκύπτει να διενεργεί πράξεις σε αυτόν.

Επειδή, όπως προκύπτει από την επισκόπηση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του πατέρα του προσφεύγοντος, με Α.Φ.Μ., ο ίδιος και η σύζυγός του διέθεταν εισόδημα ικανό να δικαιολογήσει τα ποσά που κατατέθηκαν στον επίμαχο λογαριασμό.

Κατόπιν των ανωτέρω, ως προς τις συγκεκριμένες πιστώσεις, βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων, κρίνεται ότι δεν στοιχειοθετείται η προσαύξηση περιουσίας σε βάρος του προσφεύγοντα ύψους 7.162,50€.

Ανακεφαλαιώνοντας, οι πρωτογενείς πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, οι οποίες, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς ως προς την αιτία και την πηγή προέλευσής τους και ως εκ τούτου συνιστούν προσαύξηση της

περιουσίας του στα έτη 2011 & 2012 (οικ. έτη 2012 & 2013 αντίστοιχα), σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/94 είναι οι ακόλουθες:

ΕΤΟΣ 2011

ΗΜ/ΝΙΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
15/2/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3.333,33
23/3/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	3.333,33
5/4/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	2.666,67
1/8/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ	718,09	718,09
22/12/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	6.666,67
		ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ 2011	24.718,09	16.718,09

ΕΤΟΣ 2012

ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
9/1/2012		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.500,00	2.166,67
31/7/2012		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00	1.000,00
		ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ 2012	9.500,00	3.166,67

Κατά συνέπεια, το φορολογητέο εισόδημα, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 και ο αναλογούν φόρος και για τα Οικ. έτη 2012 & 2013 προσδιορίζονται ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης - δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	885,00		885,00		885,00		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	23.459,05		23.459,05		23.459,05		0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			63.280,09		16.718,09		16.748,09

Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					
Συνολικό εισόδημα	24.314,05		87.594,14	41.062,14	16.748,09
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο	24.314,05		87.594,14	41.062,14	16.748,09
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται					
Άθροισμα	24.314,05		87.594,14	41.062,14	16.748,09
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994					
Φορολογητέο εισόδημα	24.314,05		87.594,14	41.062,14	16.748,09

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	24.314,05	87.594,14	41.062,14	16.748,09
	Της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	1.727,93			1.727,93
	Χρεωστικό ποσό		22.704,91	3.970,86	3.970,86
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			27.245,89	6.838,55	6.838,55
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		7.236,43	10.205,83	8.072,34	835,91
Τέλος επιτηδεύματος					
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου		26,32		26,32	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	5.482,18	60.156,63	18.855,43	13.373,25
	για επιστροφή				

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Εισόδημα επιβολής εισφοράς προσφεύγοντος	140.836,43€	204.116,52€	157.554,52€	16.748,09€
Συντελεστής εισφοράς	5%	5%	5%	
Εισφορά προσφεύγοντος	7.041,82€	10.205,83€	7.877,73€	835,91€
Εισφορά συζύγου	194,61	0,00€	194,61€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	7.236,43€	10.205,83€	8.072,34€	835,91€

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης - δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	9.423,46		9.423,46		9.423,46		0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			78.581,66		3.166,67		3.166,67
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	9.423,46		88.005,12		12.590,13		3.166,67
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	9.423,46		88.005,12		12.590,13		3.166,67
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	9.423,46		88.005,12		12.590,13		3.166,67
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	9.423,46		88.005,12		12.590,13		3.166,67

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	9.423,16	88.005,12	12.590,13	3.166,67
	Της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	-1.326,06		-1.277,44	48,62
	Χρεωστικό ποσό		26.038,39		
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (108%)			28.121,46	52,51	52,51
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		4.297,97	6.057,41	4.456,31	158,34€
Τέλος επιτηδεύματος					
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου		20,19	0,00	20,19	0,00

Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.951,72	60.217,26	3.211,19	259,47
	για επιστροφή				

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης – δήλωσης
Εισόδημα επιβολής εισφοράς προσφεύγοντος	83.523,06€	162.104,72€	86.689,73€	3.166,67€
Συντελεστής εισφοράς	5%	4%	5%	
Εισφορά προσφεύγοντος	4.176,15€	6.484,19€	4.334,49€	158,34€
Εισφορά προσφεύγοντα που παρακρατήθηκε	426,78€	426,78€	426,78€	0,00€
Εισφορά προσφεύγοντα προς καταβολή	3.749,37€	6.057,41€	3.907,71€	158,34€
Εισφορά συζύγου	548,60€	0,00€	548,60€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	4.297,97	6.057,41€	4.456,31€	158,34€

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «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. ...

5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ **1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, 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. ...».

Επειδή, στο άρθρο **58§1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «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: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, σύμφωνα με το άρθρο **53 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 καταβολής. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, εν προκειμένω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται αποδεκτός και για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθμ. & οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 & 2013 (περιόδων 01/01-31/12/2011 & 01/01-31/12/2012 αντίστοιχα), επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (περιόδου 01/01-31/12/2011):

Διαφορά φόρου: 5.698,79€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	6.838,55€	2.849,40€	2.204,86€	5.054,26€	5.054,26€

Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (περιόδου 01/01-31/12/2012):

Διαφορά φόρου: 48,62€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (108%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	52,51€	24,31€	18,81€	43,12€	43,12€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής τουυυ του, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση των υπ' αριθμ. & οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2012 & 2013 (περιόδων 01/01-31/12/2011 & 01/01-31/12/2012 αντίστοιχα) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:*(τροποποίηση της πράξης σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).*

Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (περιόδου 01/01-31/12/2011):

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά ελέγχου- απόφασης
Διαφορά φόρου	24.432,84€	5.698,79€	-18.734,05 €
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	27.245,89€	0,00€	-27.245,89 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	2.849,40€	2.849,40 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	2.204,86€	2.204,86 €
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	2.969,40€	835,91 €	-2.133,49€
Διαφορά έκπτωσης	26,32 €	0,00€	-26,32 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	54.674,45 €	11.588,96 €	-43.085,49 €

Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (περιόδου 01/01-31/12/2012):

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά ελέγχου- απόφασης
Διαφορά φόρου	27.364,45€	48,62€	-27.315,83 €
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	28.121,46€	0,00€	-28.121,46 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	24,31€	24,31 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	18,81€	18,81€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	1.759,44 €	158,34 €	-1.601,10 €
Διαφορά έκπτωσης	20,19 €	0,00€	-20,19 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	57.265,54 €	250,08 €	-57.015,46 €

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.