



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 29-05-2018

Αριθμός Απόφασης: 2737

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

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 26-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδόςαρ., κατά:

1) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

2) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012).

3) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013).

4) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

5) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012),

6) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013),

7) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 1/1-31/12/2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά της από 29-12-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 126.605,30€ πλέον 151.926,36€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 278.531,66€, για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

2) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 123.848,16€ πλέον 133.756,01€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 257.604,17€, για το οικον. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012),

3) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 88.322,40€ πλέον 74.190,82€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 162.513,22€, για το οικον. έτος 2014 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2013),

4) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ειδική εισφορά ποσού 11.253,81€, πλέον πρόσθετη εισφορά 13.504,57€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 24.758,38€, για το οικ. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

5) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ειδική εισφορά ποσού 11.008,73€, πλέον πρόσθετη εισφορά 11.889,43€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 22.898,16€, για το οικ. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012).

6) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ειδική εισφορά ποσού 11.129,98€, πλέον πρόσθετη εισφορά 9.349,18€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 20.479,16€, για το οικ. έτος 2014 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2013).

7) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου Ν. 4755/1930 (Κ.Ν.Τ.Χ.), της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα τέλη χαρτοσήμου ποσού 98,52€ και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 19,70€, πλέον πρόσθετα τέλη 141,87€, λόγω μη δήλωσης, ήτοι συνολικού ποσού 260,09€, για τη διαχ/κή περίοδο 1/1-31/12/2012.

Με αιτία την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό κατά τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 & 2013, τα οποία μετατρεπόμενα σε ευρώ σύμφωνα με τις συναλλαγματικές ισοτιμίες που ίσχυαν τις ημερομηνίες αποστολής, έχουν ως κατωτέρω:

Τράπεζα	Ημερομηνία αποστολής	Αποστολέας	Ποσό σε AUD	Ποσό σε €	Χώρα Προορισμού	Αποδέκτης	Κωδ. Τράπεζας Αποδέκτη
.....	28/4/2010	.....		2.400.000,00	.....	.....	.....
.....	26/08/2011	.....	2.000	1.456,98	.....	.....	.....
.....	27/04/2012	.....		98.000,00	.....	.....	.....
.....	04/03/2013	.....		99.000,00	.....	.....	.....
		ΣΥΝΟΛΟ		2.597.543,10€			

εκδόθηκε η υπ' αριθ./2014 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994, των άρθρων 23, 24 και 25 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 3296/2004 για τις χρήσεις 2009-2011.

Εν συνεχεία, επειδή παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το ηλεκτρονικό αρχείο από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) από την Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε.), με δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών χρήσεων 2002 έως και 2013, τροποποιήθηκε η ανωτέρω εντολή στην με αρ./2016 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, με ελεγχόμενα οικ. έτη 2003 έως και 2014.

Μετά την επεξεργασία των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου (ΕΛ.Α.Ε.Π.Π.) και αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματα του προσφεύγοντα διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Βάσει ελέγχου, τα χρηματικά ποσά για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, ανά χρήση και ανά τράπεζα, εμφανίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 § 3 του Ν.2238/94, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ και ΛΟΓ/ΣΜΟ, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥ-ΧΟΣ ΚΑΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
1				7/1/2011	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
2				1/2/2011	2.853,60	.....	3/4	2.140,20
3				7/2/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
4				7/2/2011	50.000,00	.....	3/4	37.500,00
5				25/2/2011	4.674,10	.....	3/4	3.505,58
6				2/3/2011	3.500,00	.....	3/4	2.625,00
7				8/3/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
8				11/3/2011	2.400,00	.....	1/3	800,00
9				5/4/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
10				14/4/2011	4.000,00	.....	3/4	3.000,00
11				28/4/2011	9.200,40	.....	3/4	6.900,30
12				2/5/2011	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
13				2/5/2011	4.778,55	.....	3/4	3.583,91
14				6/5/2011	2.000,00	.....	3/4	1.500,00
15				6/5/2011	2.270,50	.....	3/4	1.702,88
17				6/6/2011	86.000,00	.....	3/4	64.500,00
18				23/6/2011	2.000,00	.....	3/4	1.500,00
19				23/6/2011	3.000,00	.....	1/1	3.000,00
20				7/7/2011	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
21				5/8/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
23				31/8/2011	6.435,00	.....	3/4	4.826,25
24				1/9/2011	2.265,00	.....	3/4	1.698,75
25				21/9/2011	8.772,00	.....	3/4	6.579,00
26				26/9/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
27				5/10/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
28				13/10/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
29				26/10/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
30				4/11/2011	5.000,00	.....	1/3	1.666,67
31				7/12/2011	8.922,11	.....	3/4	6.691,58
32				16/12/2011	59.000,00	.....	3/4	44.250,00
33				30/12/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
34				30/12/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011					376.571,26			281.345,11
36				10/2/2012	9.500,00	.....	3/4	7.125,00
37				28/2/2012	3.680,10	.....	3/4	2.760,08
38				2/3/2012	48.000,00	.....	3/4	36.000,00
39				16/3/2012	2.214,00	.....	3/4	1.660,50
40				10/4/2012	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
41				12/4/2012	3.690,00	.....	3/4	2.767,50
42				30/4/2012	2.377,40	.....	3/4	1.783,05
43				17/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
44				21/5/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
45				25/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
51				11/6/2012	14.000,00	.....	3/4	10.500,00
54				28/6/2012	3.000,00	.....	3/4	2.250,00

55	.....	.....	.....	28/6/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
56	.....	.....	.....	29/6/2012	80.000,00	.....	1/2	40.000,00
58	.....	.....	.....	12/7/2012	5.188,80	.....	3/4	3.891,60
59	.....	.....	.....	25/7/2012	6.300,00	.....	3/4	4.725,00
60	.....	.....	.....	25/7/2012	49.000,00	.....	3/4	36.750,00
62	.....	.....	.....	31/8/2012	8.542,35	.....	3/4	6.406,76
64	.....	.....	.....	14/9/2012	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
65	.....	.....	.....	30/10/2012	3.900,00	.....	3/4	2.925,00
66	.....	.....	.....	16/11/2012	5.000,00	.....	1/2	2.500,00
67	.....	.....	.....	20/11/2012	3.419,40	.....	3/4	2.564,55
71	.....	.....	.....	6/12/2012	61.478,80	.....	3/4	46.109,10
74	.....	.....	.....	20/12/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					395.290,85			275.218,14
75	.....	.....	.....	15/1/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
76	.....	.....	.....	29/1/2013	9.000,00	.....	3/4	6.750,00
77	.....	.....	.....	21/2/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
78	.....	.....	.....	1/3/2013	2.760,00	.....	3/4	2.070,00
79	.....	.....	.....	22/4/2013	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
80	.....	.....	.....	23/5/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
81	.....	.....	.....	20/6/2013	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
82	.....	.....	.....	1/7/2013	9.500,00	.....	1/1	9.500,00
83	.....	.....	.....	5/7/2013	3.400,00	.....	1/1	3.400,00
84	.....	.....	.....	5/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
85	.....	.....	.....	10/7/2013	2.500,00	.....	1/1	2.500,00
86	.....	.....	.....	12/7/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
87	.....	.....	.....	12/7/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
88	.....	.....	.....	12/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
89	.....	.....	.....	12/7/2013	49.500,00	.....	3/4	37.125,00
90	.....	.....	.....	19/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
91	.....	.....	.....	22/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
92	.....	.....	.....	26/7/2013	9.700,00	.....	1/1	9.700,00
93	.....	.....	.....	5/8/2013	12.500,00	.....	1/1	12.500,00
94	.....	.....	.....	8/8/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
95	.....	.....	.....	20/8/2013	2.500,00	.....	1/1	2.500,00
96	.....	.....	.....	22/8/2013	2.180,00	.....	1/1	2.180,00
97	.....	.....	.....	22/8/2013	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
98	.....	.....	.....	28/8/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
99	.....	.....	.....	6/9/2013	2.094,70	.....	1/1	2.094,70
100	.....	.....	.....	19/9/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
101	.....	.....	.....	30/9/2013	3.000,00	.....	1/1	3.000,00
102	.....	.....	.....	30/9/2013	7.660,00	.....	1/1	7.660,00
103	.....	.....	.....	3/10/2013	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
104	.....	.....	.....	20/11/2013	6.000,00	.....	1/1	6.000,00
105	.....	.....	.....	26/11/2013	12.500,00	.....	3/4	9.375,00
107	.....	.....	.....	29/11/2013	11.020,00	.....	1/1	11.020,00
108	.....	.....	.....	29/11/2013	14.500,00	.....	3/4	10.875,00
109	.....	.....	.....	9/12/2013	13.500,00	.....	3/4	10.125,00
110	.....	.....	.....	31/12/2013	12.000,00	.....	1/1	12.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					318.314,70			278.249,70
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ					1.090.176,81			834.812,95

Στους λογαριασμούς που ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος με τα υπόλοιπα μέλη της οικογένειάς του, του καταλογίζεται και το ποσοστό των προστατευόμενων τέκνων του, ήτοι τα 3/4.

Ο προσφεύγων ήταν ομόρρυθμο μέλος, με ποσοστό συμμετοχής 10%, και ο μόνος διαχειριστής της εταιρείας «.....Ε.Ε., με Α.Φ.Μ.», η οποία τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με έναρξη εργασιών στις 01-04-2003 και διακοπή εργασιών στις 06-10-2014.

Επίσης ήταν ομόρρυθμο μέλος, με ποσοστό συμμετοχής 70%, και ο μόνος διαχειριστής της εταιρείας «.....Ε.Ε., με Α.Φ.Μ.», η οποία τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., με έναρξη εργασιών στις 16-01-2013. Στις 17-12-2014 μεταβλήθηκαν τα ποσοστά συμμετοχής του προσφεύγοντα ως ομόρρυθμου μέλους, σε 90%.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, δεν ζητήθηκε να δικαιολογηθούν πιστώσεις με αξία μικρότερη των 2.000,00€.

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡ. 48 §3 Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ. 3 Ν.2238/1994 ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΠΟΣΩΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
2012	01/01-31/12/2011	376.571,26€	281.345,11€
2013	01/01-31/12/2012	395.290,85€	275.218,14€
2014	01/01-31/12/2013	318.314,70€	278.249,70€
ΣΥΝΟΛΟ		1.090.176,81€	834.812,95€

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Όλα του τα έσοδα προέρχονται από επιχειρήσεις του και έχουν νόμιμα φορολογηθεί.

2) Οι πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994, καθώς προέρχονται:

- Από καταθέσεις μετρητών από τον λογαριασμό όψεως της εταιρείας.

- Από καταθέσεις επιταγών εκδόσεως πελατείας της εταιρείας που κατατίθενται στον ατομικό του λογαριασμό ως προκαταβολή κερδών από την εταιρεία, οι οποίες έχουν νόμιμα φορολογηθεί στην εταιρεία.

- Από καταθέσεις μετρητών από πελάτες της εταιρείας , οι οποίες έχουν νόμιμα φορολογηθεί στην εταιρεία.

- Από κατάθεση επιταγών εις διαταγή ή με τελευταία οπισθογράφο την εταιρεία «.....».

- Από καταθέσεις μετρητών που του δόθηκαν από τον συνεταίρο του, κο

- Από καταθέσεις από την θεία του

- Από καταθέσεις μετρητών από τα εις χείρας του ευρισκόμενα, που δικαιολογούνται από τα φορολογημένα εισοδήματα του ίδιου και της γυναίκας του, από την πολυετή εργασία τους.

3) Ο υπ' αρ. λογαριασμός στην τράπεζα ανήκει στην κα (αδελφή της συζύγου του) και στην κόρη της. Το όνομά του μπήκε για τυπικούς λόγους. – Ουδέποτε είχε σχέση με αυτόν.

4) Το βάρος της απόδειξης της αποδιδόμενης παράβασης φέρει κατ' αρχήν η Φορολογική Διοίκηση.

5) Ένσταση παραγραφής των οικ. ετών 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994, καθώς αφορούν σε καταθέσεις μετρητών προερχόμενες από τον λογαριασμό όψεως της εταιρείας.

Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές:

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥ-ΧΟΣ ΚΑΤΑ ΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
2				1/2/2011	2.853,60	.....	3/4	2.140,20
3				7/2/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00

4	.....	.....	.....	7/2/2011	50.000,00	.....	3/4	37.500,00
5	.....	.....	.....	25/2/2011	4.674,10	.....	3/4	3.505,58
6	.....	.....	.....	2/3/2011	3.500,00	.....	3/4	2.625,00
9	.....	.....	.....	5/4/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
10	.....	.....	.....	14/4/2011	4.000,00	.....	3/4	3.000,00
11	.....	.....	.....	28/4/2011	9.200,40	.....	3/4	6.900,30
13	.....	.....	.....	2/5/2011	4.778,55	.....	3/4	3.583,91
17	.....	.....	.....	6/6/2011	86.000,00	.....	3/4	64.500,00
20	.....	.....	.....	7/7/2011	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
21	.....	.....	.....	5/8/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
26	.....	.....	.....	26/9/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
27	.....	.....	.....	5/10/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
29	.....	.....	.....	26/10/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
31	.....	.....	.....	7/12/2011	8.922,11	.....	3/4	6.691,58
32	.....	.....	.....	16/12/2011	59.000,00	.....	3/4	44.250,00
34	.....	.....	.....	30/12/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011					321.928,76			241.446,56
36	.....	.....	.....	10/2/2012	9.500,00	.....	3/4	7.125,00
37	.....	.....	.....	28/2/2012	3.680,10	.....	3/4	2.760,08
38	.....	.....	.....	2/3/2012	48.000,00	.....	3/4	36.000,00
39	.....	.....	.....	16/3/2012	2.214,00	.....	3/4	1.660,50
40	.....	.....	.....	10/4/2012	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
45	.....	.....	.....	25/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
54	.....	.....	.....	28/6/2012	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
55	.....	.....	.....	28/6/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
60	.....	.....	.....	25/7/2012	49.000,00	.....	3/4	36.750,00
62	.....	.....	.....	31/8/2012	8.542,35	.....	3/4	6.406,76
65	.....	.....	.....	30/10/2012	3.900,00	.....	3/4	2.925,00
71	.....	.....	.....	6/12/2012	61.478,80	.....	3/4	46.109,10
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					224.692,65			168.519,49
75	.....	.....	.....	15/1/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					12.000,00			9.000,00

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων με τα με αρ. πρωτ./2017,/2017 &/2017 υπομνήματά του προσκόμισε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. την Αναλυτική Κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ., από την οποία όπως ισχυρίζεται, προκύπτουν ισόποσες αναλήψεις των ως άνω ποσών, πριν την κατάθεσή τους στον υπ' αρ. λογαριασμό της τράπεζας, κοινό, με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, την και τα δύο τους τέκνα.

Επειδή με την ΠΟΛ 1175/2017, εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής: «.....

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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.....

Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:.....

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. Στην 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.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.....».

Επειδή από την επισκόπηση της κίνησης του υπ' αρ. λογαριασμού της εταιρείας του προσφεύγοντα στην Τράπεζα, με κινήσεις από 01-01-2011 έως 31-07-2011, που συνυποβλήθηκε με την ενδικοφανή προσφυγή (είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο) προκύπτουν αναλήψεις μετρητών και όχι μεταφορές χρηματικών ποσών από τον εταιρικό λογαριασμό στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντα.

Επειδή οι πιστώσεις στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντα αφορούν και αυτές σε καταθέσεις μετρητών.

Επειδή, σύμφωνα και με την έκθεση ελέγχου, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει ότι οι αναλήψεις μετρητών, από τον λογαριασμό όψεως της εταιρείας «.....» αφορούν σε καταβολή χρηματικών ποσών έναντι κερδών της ανωτέρω εταιρείας, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν οι λογιστικές εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης, ούτε οι δοσοληπτικοί λογαριασμοί των εταίρων (του προσφεύγοντα και του κ. Κανταρέλη), ώστε να αποδειχθούν οι ισχυρισμοί του.

Επειδή ο προσφεύγων, δεν απέδειξε ότι οι υπό κρίση πιστώσεις προέρχονται από το εισόδημα του νομικού προσώπου στο οποίο συμμετέχει, αυτές συνιστούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές:

1	2	3	4	5	6	7	8
A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογ/σμού	Ημ/νία Συν/γής	Ποσό Συν/γής σε €	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ	ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ - ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1	2	3	4	5	6	7	8
A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογ/σμού	Ημ/νία Συν/γής	Ποσό Συν/γής σε €	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ	ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ - ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
1				07/01/2011	5.000,00	Υπομνήματα ...../2017 &/2017 1) Τα υπ' αριθμ. και Τιμολόγια της εταιρείας προς την εταιρεία καθώς και την σχετικός αριθμημένη σελίδα του λογαριασμού από όπου προκύπτει ο καταθέτης 2) Καταχώρηση της πληρωμής αυτή στην καρτέλα του πελάτη (σχετ. 1)	πληρωμή τιμολογίου της εταιρείας από την εταιρεία Η εταιρεία αυτή ήταν πελάτης της εταιρείας η οποία ήταν πελάτισσα της εταιρείας του με Α.Φ.Μ. Για την δουλειά που θα εκτελούσε στην εταιρεία ζητήθηκε να καταβάλει απευθείας στην δική του εταιρεία το ποσό που αντιστοιχούσε στην πρώτη ύλη που θα προμηθεύανε στον Από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει εμπορική συναλλαγή μεταξύ της εταιρείας του προσφεύγοντα και της εταιρείας και με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας ώστε να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκλαμβάνεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης
19				23/06/2011	3.000,00	Υπόμνημα αρ. πρωτ. ..../2017 Το υπ' αριθμ. και Τιμολόγια της εταιρείας προς την εταιρεία καθώς και την σχετικός αριθμημένη σελίδα του λογαριασμού από όπου προκύπτει ο καταθέτης	Ως ανωτέρω
66				16/11/2012	5.000,00	Υπομνήματα αρ. πρωτ. ..../2017 &/2017 1) Απόδειξη πληρωμής με δύο επιταγές της ποσού €5.000,00.- έκαστη και λήξεως 31-10-2012 και 30-11-2012 αντίστοιχα από την εταιρεία προς την εταιρεία και η αντίστοιχη απόδειξη είσπραξης 2) Αντίγραφο εκτύπωσης οθόνης που απεικονίζεται το υπ' αριθμ. ..../2012 Τιμολογίου πώλησης της εταιρείας ποσού €5.215,20.-	πληρωμή επιταγής που είχε παραδοθεί από την εταιρεία για εξόφληση τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας. Ζητήθηκε να κρατηθεί η επταγή για να μην σφραγιστεί και κατατέθηκαν τα χρήματα σε μετρητά. Με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας ώστε να προκύπτει ότι τα χρήματα έχουν φορολογηθεί, αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης
85				10/07/2013	2.500,00	Υπόμνημα αρ. πρωτ. ..../2017: τα υπ' αριθμ., , , τιμολόγιο μετά των σχετικών δελτίων αποστολής, παραπομπή στη σχετική σελίδα της κίνησης του λογαριασμού	πληρωμή προκαταβολής από την εταιρεία πελάτης της εταιρείας του ελεγχόμενου Με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας δεν προκύπτει εάν τα ποσά έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί στην εταιρεία και ως εκ τούτου αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης
86				12/07/2013	2.000,00	Υπόμνημα αρ. πρωτ. ..../2017 Τα υπ' αριθμ. ..../2013, ..../2013, ...../2013 και ...../2013 Δελτία Αποστολής -Τιμολόγια της στην εταιρεία	πληρωμή προκαταβολής από πελάτη της εταιρείας για το οποίο εκδόθηκαν τιμολόγια από την εταιρεία Με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας δεν προκύπτει εάν τα ποσά έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί στην εταιρεία και ως εκ τούτου αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης
95				20/08/2013	2.500,00	Υπόμνημα ...../2017 1) Απόδειξη είσπραξης της εταιρείας προς την εταιρεία ημερ. 17-05-2013 για είσπραξη της υπ' αριθμ. επιταγής ποσού €4.640,00.- στις 10-08-2013. 2) Αντίγραφο επιταγής εκδόσεως σε διαταγή	πληρωμή από πελάτη της εταιρείας. Με δεδομένο της μη προσκόμισης δικαιολογητικού αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης
96				22/08/2013	2.180,00	Υπόμνημα ...../2017 1) Απόδειξη είσπραξης της εταιρείας προς την εταιρεία ημερ. 17-05-2013 για είσπραξη της υπ' αριθμ. επιταγής ποσού €4.640,00.- στις 10-08-2013. 2) Αντίγραφο επιταγής εκδόσεως σε διαταγή	πληρωμή από πελάτη της εταιρείας. Με δεδομένο της μη προσκόμισης δικαιολογητικού αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης

1	2	3	4	5	6	7	8
A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογ/σμού	Ημ/νία Συν/γής	Ποσό Συν/γής σε €	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ	ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ - ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
							
103				03/10/2013	5.000,00	Υπόμνημα αρ. πρωτ. ....../2017 Τα υπ' αριθμ.,,, τιμολόγια μετά των σχετικών δελτίων αποστολής, παραπομπή στη σχετική σελίδα της κίνησης του λογαριασμού	πληρωμή προκαταβολής από την εταιρεία πελάτη της εταιρείας του ελεγχόμενου Με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας δεν προκύπτει εάν τα ποσά έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί στην εταιρεία και ως εκ τούτου αποδεικνύεται ως μη επαρκής η αιτιολόγηση προέλευσης της πίστωσης

ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις επιταγών εκδόσεως πελατείας της εταιρείας του, που κατατίθενται στον ατομικό του λογαριασμό ως προκαταβολή κερδών από την εταιρεία, οι οποίες έχουν νόμιμα φορολογηθεί στην εταιρεία.

α) Επειδή όσον αφορά τις εγγραφές με α/α 1 & 19, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εταιρεία ήταν πελάτης της επιχείρησης «.....», η οποία ήταν πελάτισσα της εταιρείας του, «..... με Α.Φ.Μ.» .

Επειδή η εταιρεία «.....» δεν είναι πελάτης της εταιρείας του προσφεύγοντα και επειδή από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών, προκύπτει ότι η εταιρεία του προσφεύγοντος δεν έχει δηλωθεί ως προμηθευτής από την επιχείρηση «.....» αλλά ούτε και η εταιρεία του τον έχει δηλώσει ως πελάτη της.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία, ήτοι οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας (και δοσοληπτικοί λογαριασμοί πελατών) προκειμένου ο προσφεύγων ν' αποδείξει ότι τα ανωτέρω ποσά έχουν φορολογηθεί στην εταιρεία, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για την προέλευση των πιστώσεων με α/α 1 & 19, δεν αποδεικνύονται και ως εκ τούτου δεν γίνονται δεκτοί.

β) Επειδή, όσον αφορά την εγγραφή 66, ποσού 5.000,00€, που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχεται από πληρωμή τιμολογίων της εταιρείας «.....»(πελάτης), ως αιτιολογία συναλλαγής από την τράπεζα αναφέρεται «.....». Επειδή από τον προσφεύγοντα δεν αποδείχθηκε πως συνδέεται η αιτιολογία της τράπεζας με την πληρωμή τιμολογίων από την εταιρεία «.....», οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται δεκτοί.

γ) Επειδή, όσον αφορά την εγγραφή 85, ποσού 2.500,00€ που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέρχεται από πληρωμή τιμολογίων από την εταιρεία «.....»(πελάτης), ως αιτιολογία συναλλαγής από την τράπεζα αναφέρεται «.....». Επειδή από τον προσφεύγοντα δεν αποδείχθηκε πως συνδέεται η αιτιολογία της τράπεζας με την πληρωμή τιμολογίων από την εταιρεία «.....», οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται.

δ) Επειδή, όσον αφορά την εγγραφή 86, ποσού 2.000,00€, καθώς από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών της εταιρείας του προσφεύγοντα, προκύπτει ότι έχει δηλώσει ως πελάτη της την εταιρεία «.....», στη χρήση 2012 για 6 τιμολόγια συνολικής αξίας 3.016,12€ και στη χρήση 2013 για 12 τιμολόγια συνολικής αξίας 12.424,14€, ήτοι για ποσά μεγαλύτερα από την κρινόμενη πίστωση.

ε) Επειδή όσον αφορά τις εγγραφές με α/α 95 & 96, από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών της εταιρείας του προσφεύγοντα, προκύπτει ότι δεν έχει δηλώσει ως πελάτη του την εταιρεία «.....», για τις χρήσεις 2012 και 2013, ενώ

από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών της εταιρείας «.....» προκύπτει ότι για την χρήση 2012 έχει δηλώσει την εταιρεία του προσφεύγοντα ως προμηθευτή της, για 12 τιμολόγια συνολικής αξίας 13.616,60€ και για την χρήση 2013, για 6 τιμολόγια συνολικής αξίας 5.927,20€. (Προσκομίστηκε στον έλεγχο αντίγραφο επιταγής εκδόσεως σε διαταγή).

ζ) Επειδή όσον αφορά την εγγραφή με α/α 103, από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών της εταιρείας του προσφεύγοντα, προκύπτει ότι δεν έχει δηλώσει ως πελάτη της την εταιρεία «.....», για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013 ενώ από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών της εταιρείας «.....», προκύπτει ότι για την χρήση 2013 έχει δηλώσει την εταιρεία του προσφεύγοντα ως προμηθευτή της, για 10 τιμολόγια συνολικής αξίας 14.895,83€.

Επειδή από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών - Προμηθευτών αποδεικνύεται ότι οι εταιρείες «.....», «.....» και «.....», ήταν πελάτες της «.....», αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης των με α/α 86, 95, 96, & 103 πιστώσεων στους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή, για τα ως άνω ποσά, τα οποία πιστώθηκαν σε προσωπικούς λογαριασμούς του φυσικού προσώπου, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου που δύναται να διενεργηθεί στο Νομικό Πρόσωπο προκειμένου να διαπιστωθεί εάν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της εταιρείας και αν έχουν φορολογηθεί ή αν προκύπτουν άλλες φορολογικές υποχρεώσεις (π.χ. διανομή πέραν των κερδών ή χαρτόσημο σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ν.Τ.Χ.).

Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές:

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ ΚΑΤΑ ΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
7				8/3/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
12				2/5/2011	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
15				6/5/2011	2.270,50	.....	3/4	1.702,88
28				13/10/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
33				30/12/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011					17.770,50			13.327,88
41				12/4/2012	3.690,00	.....	3/4	2.767,50
44				21/5/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
51				11/6/2012	14.000,00	.....	3/4	10.500,00
58				12/7/2012	5.188,80	.....	3/4	3.891,60
59				25/7/2012	6.300,00	.....	3/4	4.725,00
67				20/11/2012	3.419,40	.....	3/4	2.564,55
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					40.598,20			30.448,65
78				1/3/2013	2.760,00	.....	3/4	2.070,00
79				22/4/2013	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					5.260,00			3.945,00

ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά κατάθεση επιταγών εις διαταγή ή με τελευταία οπισθογράφο την εταιρεία «.....», στον ελεγχόμενο λογαριασμό και απευθείας απόδοση του ισόποσου στον εκπρόσωπο της εταιρείας κ.

Επειδή ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018ΕΜΠ/2018 υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε την το' αρ./2018 ένορκη βεβαίωση του κ. η οποία δόθηκε προκειμένου να επιβεβαιώσει τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα και με την έκθεση και τις απόψεις του ελέγχου, από τα προσκομισθέντα στον έλεγχο στοιχεία: α) δεν προέκυψε η ύπαρξη εμπορικών συναλλαγών μεταξύ της εταιρείας και του προσφεύγοντα, γ) δεν αποδείχθηκε η αιτία κατάθεσης των ανωτέρω επιταγών και γ) δεν αποδείχθηκε η απόδοση του ποσού της ανάληψης μετρητών από τον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, στον κ.

Επειδή ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκαν άλλα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης των ως άνω πιστώσεων, αυτές αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές:

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥ-ΧΟΣ ΚΑΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
43				17/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
74				20/12/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					40.000,00			30.000,00
77				21/2/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
80				23/5/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
82				1/7/2013	9.500,00	.....	1 /1	9.500,00
83				5/7/2013	3.400,00	.....	1/1	3.400,00
84				5/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
89				12/7/2013	49.500,00	.....	3/4	37.125,00
90				19/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
91				22/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
92				26/7/2013	9.700,00	.....	1/1	9.700,00
93				05/8/2013	12.500,00	.....	1/1	12.500,00
94				8/8/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
97				22/8/2013	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
98				28/8/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
100				19/9/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
101				30/9/2013	3.000,00	.....	1/1	3.000,00
105				26/11/2013	12.500,00	.....	3/4	9.375,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					194.100,00			167.600,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «αφορούν σε καταθέσεις μετρητών που του δόθηκαν από τον συνεταίρο του, κο, ο οποίος είναι ετερόρρυθμος εταίρος, με ποσοστό συμμετοχής 90% στην εταιρεία που στην πραγματικότητα όμως η δική του συμμετοχή στα κέρδη της εταιρείας ήταν 90% και του συνεταίρου του 10%. Η εταιρεία κατέβαλε τα κέρδη του κο με επιταγές. Ο κος αφού εισέπραττε την επιταγή παρουσία του, την ίδια στιγμή προέβαιναν σε κατάθεση του ισόποσου σε μετρητά στον λογαριασμό του προσφεύγοντα. (Προσκομίστηκαν στον έλεγχο αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε ο κος). Εν προκειμένω όλα τα κέρδη έχουν φορολογηθεί στην εταιρεία και δεν υπόκεινται σε περαιτέρω φορολόγηση. Πλην όμως επειδή υπήρχε διαφορά ως προς τις δηλωθείσες επιχειρηματικές αμοιβές υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016, με τα κάτωθι δεδομένα:

Οικ. έτος	Χρήση	Καθαρά κέρδη που αναλογούσαν στο 10%	Πραγματικά κέρδη που αναλογούν στο 90% κατόπιν φορολόγησης στην εταιρεία	Ορθή επιχειρηματική Αμοιβή με 90%	Παρακράτηση φόρου
2011	2010	15.829,10	267.116,09	178.077,39	35.615,48
2012	2011	8.621,70	145.491,31	96.994,22	19.398,84
2013	2012	13.181,13	222.431,55	148.287,70	29.657,54
2014	2013	1.622,92	14.606,32	0	
ΣΥΝΟΛΟ			649.645,27		

(Ο φόρος εισοδήματος που προέκυψε με τις τροποποιητικές δηλώσεις του Ν. 4446/2016, συμψηφίστηκε από τον έλεγχο, με τον φόρο που προέκυψε βάσει των οριστικών πράξεων.)

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 10 του ν. 2238/1994, (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθ. 6 του ν. 3842/2010 ισχύει για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2010 και μετά, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 1 του άρθ. 92 του ιδίου νόμου), ορίζεται ότι:

1) Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, φορολογείται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), μετά την αφαίρεση:

α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς,

β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2.

Ειδικά, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), αφού αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωσή της. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α').

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής των εταίρων ή κοινωνιών, στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.»

(Η παρ. 1 του άρθ. 10 έτσι όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθ. 6 του ν. 3842/2010 ισχύει για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2010 και μετά, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 1 του άρθ. 92 του ιδίου νόμου).

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 10 του ν. 2238/1994, (Τα πέντε πρώτα εδάφια της παρ. 1 του άρθρου 10, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4110/2013 και ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 1 του άρθ. 28 του ιδίου νόμου.), ορίζεται ότι:

«1. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, μετά την αφαίρεση των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, φορολογείται ως εξής:

Προκειμένου για ομόρρυθμες εταιρείες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.), κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες, με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

Όταν οι παραπάνω υπόχρεοι τηρούν διπλογραφικά βιβλία το συνολικό καθαρό εισόδημά τους υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). Σε περίπτωση διανομής κερδών από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία και εφόσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό τους, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 55. Επίσης για τους υπόχρεους αυτούς εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 98 και επόμενα. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.».

Επειδή από το από 01-04-2003 Ιδιωτικό συμφωνητικό συστάσεως ετερορρύθμου εμπορικής εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. προκύπτει ότι ο προσφεύγων ήταν ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό 10% και ο μόνος διαχειριστής. Η ως άνω εταιρία έχει δηλώσει διακοπή εργασιών την 06-10-2014.

Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα «καθόσον ο ελεγχόμενος προς απόδειξη των ισχυρισμών του όφειλε να προσκομίσει παραστατικά της εταιρείας, ήτοι λογιστικές εγγραφές, αναλυτικό καθολικό, ισοζύγιο για τις ελεγχόμενες χρήσεις (για τις οποίες είχε υποχρέωση διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων), ώστε να αποδεικνύεται η διανομή κερδών και η καταβολή μετρητών στους λογαριασμούς του ελεγχόμενου κατά το ποσοστό συμμετοχής του, ήτοι 10%. Επιπλέον δεν αποδείχτηκε ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις μετρητών από τον λογαριασμό όψεως της εταιρείας καταβλήθηκαν στον ελεγχόμενο έναντι διανομής κερδών και δεν δαπανήθηκαν για κάλυψη δαπανών της εταιρείας.

Επειδή, από την επισκόπηση της κίνησης του υπ' αρ. λογαριασμού της τράπεζας, με δικαιούχο τον του, με κινήσεις από 11-06-2010 έως και 31-08-2013 που προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα, στον έλεγχο και με την ενδικοφανή προσφυγή, δεν προκύπτει καμία κατάθεση – πίστωση που να προέρχεται από τις εκδοθείσες επιταγές της εταιρείας του προσφεύγοντα σε διαταγή του κου (Προσκομίστηκαν επίσης στον έλεγχο και με την ενδικοφανή προσφυγή και οι υπ' αρ. & λογαριασμοί του κου στην Τράπεζα οι οποίοι είναι μηδενικοί).

Κατά συνέπεια δεν προκύπτει ούτε μεταφορά των ως άνω χρηματικών ποσών από τον λογαριασμό του προς τον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, ούτε συναφής ανάληψη μετρητών.

Από όλες τις ανωτέρω πιστώσεις που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν σε καταθέσεις μετρητών που του δόθηκαν από τον συνεταίρο του, κο, προκύπτει μόνο η κατάθεση της υπ' αρ. επιταγής της ποσού 49.500,00, (α/α 89), εκδόσεως της εταιρείας στον υπ' αρ.

λογαριασμό του κου Δ. στην Τράπεζα και η ισόποση μεταφορά αυθημερόν, στον υπ' αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντα στην ίδια Τράπεζα.

Επειδή, ο προσφεύγων, βάσει του ιδιωτικού συμφωνητικού συστάσεως ετερορρύθμου εμπορικής εταιρείας, ήταν ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό 10%, δεν γίνεται δεκτή άλλη σχέση συμμετοχής, στην εν λόγω εταιρεία. Σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και τα υπό κρίση ποσά αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ ΚΑΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
88				12/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00

Ο προσφεύγων, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, με το με αρ. πρωτ./2017 Υπόμνημά του προσκόμισε βεβαίωση ότι η θεία του νοσηλευόταν από 11.6.2013, καθώς και αντίγραφα παραστατικών που καταβλήθηκαν για νοσήλεια και λοιπά έξοδα.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά κατάθεση μετρητών από τη θεία του προκειμένου να καλύψει έξοδα νοσηλείας της.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα τραπεζικά παραστατικά μεταφοράς του χρηματικού ποσού προκειμένου ν' αποδείξει τον δικαιούχο του λογαριασμού από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα, καθώς με την θεία του διατηρούσε τους: υπ' αρ. λογ. της τράπεζας (15-11-2004, έως 18-11-2013), λογ. της (20-02-2002 έως 31-12-2013) και λογ. της (18-11-2013 έως 31-12-2013).

Επειδή από τις αποδείξεις είσπραξης της αποκλειστικής νοσοκόμας που προσκόμισε και στον έλεγχο και με την ενδικοφανή προσφυγή, συνολικού ύψους 3.995,00€ < 10.000,00€, δεν προκύπτει ούτε ποιος πλήρωσε ούτε ο τρόπος πληρωμής.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης για την ως άνω πίστωση, το ποσό αυτής αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι καταθέσεις σε μετρητά, προέρχονται από εισπράξεις της εταιρείας και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή δεν αποδεικνύεται ότι οι εισπράξεις από συναλλαγές της εταιρίας που κατατίθεντο απευθείας στους λογαριασμούς ταμειυτηρίου του φυσικού προσώπου, για τις οποίες ο έλεγχος καταλόγισε διαφορές, προέρχονται από τα ημερήσια ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας, καθώς είναι αδύνατον να ταυτοποιηθεί η μεταξύ τους σχέση. Άλλωστε δεν προσκομίστηκαν ούτε λογιστικές εγγραφές μεταφοράς από τον λογαριασμό 38.00 «Ταμείο» στον λογαριασμό 38.03 «Καταθέσεις όψεως» ή στον δοσοληπτικό λογαριασμό του φυσικού προσώπου με την εταιρία, ώστε να είναι σε θέση ο προσφεύγων να υποστηρίξει τους ισχυρισμούς του για την πηγή και την αιτία προέλευσης πιστώσεων – καταθέσεων σε μετρητά, σε τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ως φυσικό πρόσωπο.

Επειδή, ο προσφεύγων αορίστως προβάλλει τον ισχυρισμό αυτό καθώς δεν επικαλείται συγκεκριμένες πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και επειδή δεν προσκομίστηκαν πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής για τις πιστώσεις σε μετρητά, για τις οποίες υποχρεούτο ο ίδιος να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή προέλευσής τους (ΣτΕ 884/2016), ο ισχυρισμός αυτός δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή με την παρ. 3 της ΠΟΛ 1095/2011, διευκρινίζεται: «**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 και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) –».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 884/2016: «.....8. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (.....), 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.). **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 προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη.

Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, 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 [.....]. **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).....**

10. Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 (Α΄ 175/30.9.2010 – έναρξη ισχύος των διατάξεων του νόμου αυτού από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, σύμφωνα με το άρθρο του 20) προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην ανωτέρω παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, με το οποίο ορίστηκε ότι «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».

Στην αιτιολογική έκθεση του ν. 3888/2010 αναφέρεται, σχετικώς, ότι «Με την παράγραφο 3 προστίθεται εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 με το οποίο καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η 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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα “λογίζεται”, εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.»**

Επειδή ο προσφεύγων διατυπώνει ένσταση παραγραφής των οικ. ετών 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010.

Επειδή οι ως άνω χρήσεις έχουν υποπέσει σε παραγραφή, δεν έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για τις χρήσεις αυτές. Η ως άνω ένσταση διατυπώνεται αλυσιτελώς.

Επειδή, για τις υπόλοιπες πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα (εκτός από αυτές που έγιναν δεκτές, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το

φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτές να μην φορολογηθούν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-12-2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρ. 48§3 του Ν. 2238/94, βάσει της παρούσας απόφασης, έχουν ως εξής:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡ. 48§3 Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥ-ΧΟΣ ΚΑΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
86				12/7/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
95				20/8/2013	2.500,00	.....	1/1	2.500,00
96				22/8/2013	2.180,00	.....	1/1	2.180,00
103				3/10/2013	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					11.680,00			11.680,00

Κατόπιν των ως άνω αναφερομένων, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και θεωρούνται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών (παρ. 3 του άρθρ. 48 του ν.2238/1994) οι πιστώσεις-καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡ. 48 § 3 Ν. 2238/94, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΔΙΚΑΙΟΥ-ΧΟΣ ΚΑΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
1				7/1/2011	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
2				1/2/2011	2.853,60	.....	3/4	2.140,20
3				7/2/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
4				7/2/2011	50.000,00	.....	3/4	37.500,00
5				25/2/2011	4.674,10	.....	3/4	3.505,58
6				2/3/2011	3.500,00	.....	3/4	2.625,00
7				8/3/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
8				11/3/2011	2.400,00	.....	1/3	800,00
9				5/4/2011	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
10				14/4/2011	4.000,00	.....	3/4	3.000,00
11				28/4/2011	9.200,40	.....	3/4	6.900,30

12	.....	.....	.....	2/5/2011	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
13	.....	.....	.....	2/5/2011	4.778,55	.....	3/4	3.583,91
14	.....	.....	.....	6/5/2011	2.000,00	.....	3/4	1.500,00
15	.....	.....	.....	6/5/2011	2.270,50	.....	3/4	1.702,88
17	.....	.....	.....	6/6/2011	86.000,00	.....	3/4	64.500,00
18	.....	.....	.....	23/6/2011	2.000,00	.....	3/4	1.500,00
19	.....	.....	.....	23/6/2011	3.000,00	.....	1/1	3.000,00
20	.....	.....	.....	7/7/2011	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
21	.....	.....	.....	5/8/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
23	.....	.....	.....	31/8/2011	6.435,00	.....	3/4	4.826,25
24	.....	.....	.....	1/9/2011	2.265,00	.....	3/4	1.698,75
25	.....	.....	.....	21/9/2011	8.772,00	.....	3/4	6.579,00
26	.....	.....	.....	26/9/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
27	.....	.....	.....	5/10/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
28	.....	.....	.....	13/10/2011	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
29	.....	.....	.....	26/10/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
30	.....	.....	.....	4/11/2011	5.000,00	.....	1/3	1.666,67
31	.....	.....	.....	7/12/2011	8.922,11	.....	3/4	6.691,58
32	.....	.....	.....	16/12/2011	59.000,00	.....	3/4	44.250,00
33	.....	.....	.....	30/12/2011	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
34	.....	.....	.....	30/12/2011	25.000,00	.....	3/4	18.750,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011					376.571,26			281.345,11
36	.....	.....	.....	10/2/2012	9.500,00	.....	3/4	7.125,00
37	.....	.....	.....	28/2/2012	3.680,10	.....	3/4	2.760,08
38	.....	.....	.....	2/3/2012	48.000,00	.....	3/4	36.000,00
39	.....	.....	.....	16/3/2012	2.214,00	.....	3/4	1.660,50
40	.....	.....	.....	10/4/2012	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
41	.....	.....	.....	12/4/2012	3.690,00	.....	3/4	2.767,50
42	.....	.....	.....	30/4/2012	2.377,40	.....	3/4	1.783,05
43	.....	.....	.....	17/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00

44	.....	.....	.....	21/5/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
45	.....	.....	.....	25/5/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
51	.....	.....	.....	11/6/2012	14.000,00	.....	3/4	10.500,00
54	.....	.....	.....	28/6/2012	3.000,00	.....	3/4	2.250,00
55	.....	.....	.....	28/6/2012	8.000,00	.....	3/4	6.000,00
56	.....	.....	.....	29/6/2012	80.000,00	.....	1/2	40.000,00
58	.....	.....	.....	12/7/2012	5.188,80	.....	3/4	3.891,60
59	.....	.....	.....	25/7/2012	6.300,00	.....	3/4	4.725,00
60	.....	.....	.....	25/7/2012	49.000,00	.....	3/4	36.750,00
62	.....	.....	.....	31/8/2012	8.542,35	.....	3/4	6.406,76
64	.....	.....	.....	14/9/2012	5.000,00	.....	3/4	3.750,00
65	.....	.....	.....	30/10/2012	3.900,00	.....	3/4	2.925,00
66	.....	.....	.....	16/11/2012	5.000,00	.....	1/2	2.500,00
67	.....	.....	.....	20/11/2012	3.419,40	.....	3/4	2.564,55
71	.....	.....	.....	6/12/2012	61.478,80	.....	3/4	46.109,10
74	.....	.....	.....	20/12/2012	20.000,00	.....	3/4	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					395.290,85			275.218,14
75	.....	.....	.....	15/1/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
76	.....	.....	.....	29/1/2013	9.000,00	.....	3/4	6.750,00
77	.....	.....	.....	21/2/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
78	.....	.....	.....	1/3/2013	2.760,00	.....	3/4	2.070,00
79	.....	.....	.....	22/4/2013	2.500,00	.....	3/4	1.875,00
80	.....	.....	.....	23/5/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
81	.....	.....	.....	20/6/2013	5.000,00	.....	1/1	5.000,00
82	.....	.....	.....	1/7/2013	9.500,00	.....	1 / 1	9.500,00
83	.....	.....	.....	5/7/2013	3.400,00	.....	1/1	3.400,00
84	.....	.....	.....	5/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
85	.....	.....	.....	10/7/2013	2.500,00	.....	1/1	2.500,00
87	.....	.....	.....	12/7/2013	2.000,00	.....	1/1	2.000,00
88	.....	.....	.....	12/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00

89	.....	.....	.....	12/7/2013	49.500,00	.....	3/4	37.125,00
90	.....	.....	.....	19/7/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
91	.....	.....	.....	22/7/2013	14.000,00	.....	1/1	14.000,00
92	.....	.....	.....	26/7/2013	9.700,00	.....	1/1	9.700,00
93	.....	.....	.....	5/8/2013	12.500,00	.....	1/1	12.500,00
94	.....	.....	.....	8/8/2013	12.000,00	.....	3/4	9.000,00
97	.....	.....	.....	22/8/2013	10.000,00	.....	3/4	7.500,00
98	.....	.....	.....	28/8/2013	11.000,00	.....	3/4	8.250,00
99	.....	.....	.....	6/9/2013	2.094,70	.....	1/1	2.094,70
100	.....	.....	.....	19/9/2013	10.000,00	.....	1/1	10.000,00
101	.....	.....	.....	30/9/2013	3.000,00	.....	1/1	3.000,00
102	.....	.....	.....	30/9/2013	7.660,00	.....	1/1	7.660,00
104	.....	.....	.....	20/11/2013	6.000,00	.....	1/1	6.000,00
105	.....	.....	.....	26/11/2013	12.500,00	.....	3/4	9.375,00
107	.....	.....	.....	29/11/2013	11.020,00	.....	1/1	11.020,00
108	.....	.....	.....	29/11/2013	14.500,00	.....	3/4	10.875,00
109	.....	.....	.....	9/12/2013	13.500,00	.....	3/4	10.125,00
110	.....	.....	.....	31/12/2013	12.000,00	.....	1 / 1	12.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013					306.634,70			266.569,70
					1.078.496,81			823.132,95

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ. 48 § 3 Ν. 2238/94, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ., ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ

ΧΡΗΣΗ	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
2011	2012	281.345,11€	-	281.345,11€
2012	2013	275.218,14€	-	275.218,14€
2013	2014	278.249,70€	-11.680,00€	266.569,70€
ΣΥΝΟΛΟ		834.812,95 €	-11.680,00€	823.132,95€

Επειδή κατά την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, το φορολογητέο συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του προσφεύγοντα, διαφοροποιήθηκε από αυτό του ελέγχουγια το οικ. έτος 2014, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης υπολογίστηκε ανάλογα με το συνολικό φορολογητέο εισόδημά του κατά το έτος αυτό, όπως προσδιορίστηκε με την παρούσα απόφαση.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « 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.».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

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 αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των 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 με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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 με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./26-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής, κατά των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, ως εξής:

1) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	281.345,11€	281.345,11€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Α - Β. Από ακίνητα		2.375,00		2.375,00		2.375,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	107.771,36		107.771,36		107.771,36	
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		3.196,75		3.196,75		3.196,75
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			281.345,11		281.345,11	
Συνολικό εισόδημα	107.771,36	5.571,75	389.116,47	5.571,75	389.116,47	5.571,75
Εκπτώσεις δαπανών αρ. 8 ν. 2238/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	107.771,36	5.571,75	389.116,47	5.571,75	389.116,47	5.571,75

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	34.280,34€	160.885,64€	160.885,64€	126.605,30€
Πρόσθετος φόρος λόγω εκροθέσμου	4.146,89	4.146,89	4.146,89	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		151.926,36€	(151.926,36)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η αρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			63.302,65€	63.302,65€
Τόκος αρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			48.983,59€	48.983,59€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	38.427,23€	316.958,89€	277.318,77€	238.891,54€

Πρόσθετος φόρος αρ. 1 ν. 2523/97 = 151.926,36€ > Πρόστιμο παρ. 1 αρ. 49 ν. 4509/2017 = (63.302,65+ 48.983,59) 112.286,24€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

2) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	275.218,14€	275.218,14€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Α - Β. Από ακίνητα		1.843,00		1.843,00		1.843,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	164.764,11		164.764,11		164.764,11	
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες						
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			275.218,14		275.218,14	
Εισόδημα αλλοδ. Προέλ.	63.301,33		63.301,33		63.301,33	
Συνολικό εισόδημα	228.065,44	1.843,00	503.283,58	1.843,00	503.283,58	1.843,00
Εκπτώσεις δαπανών άρ. 8 ν. 2238/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	228.065,44	1.843,00	389.116,47	1.843,00	389.116,47	1.843,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	67.499,83€	191.347,99€	191.347,99€	123.848,16€
Πρόσθετος φόρος λόγω εκροθέσμου	7.324,92	7.324,92	7.324,92	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)		133.756,01€	(133.756,01)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			61.924,08€	61.924,08€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			47.916,85€	47.916,85€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	74.824,75€	332.428,92€	308.513,84€	233.689,09€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 133.756,01€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (61.924,08+ 47.916,85) 109.840,93€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

3) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	278.249,70€	266.569,70€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Α - Β. Από ακίνητα		1.767,00		1.767,00		1.767,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις						

ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		14.701,25		14.701,25		14.701,25
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			278.249,70		266.569,70€	
Συνολικό εισόδημα		16.468,25	278.249,70	16.468,25	266.569,70€	16.468,25
Εκπτώσεις δαπανών άρ. 8 ν. 2238/1994						
Φορολογητέο εισόδημα		16.468,25	278.249,70	16.468,25	266.569,70€	16.468,25

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	352,74€	88.675,14€	84.820,74	84.468,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 84% (ως η οριστική πράξη)		74.190,82€	70.953,12€	70.953,12€
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			(42.234,00)	
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			(32.680,67)	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	352,74€	162.865,96€	155.773,86€	155.421,12 €

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 70.953,12€ < Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (42.234,00 + 32.680,67) 74.914,67€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 1 ν. 2523/97, ως επιεικέστερη κύρωση.

4) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	
Εισόδημα Επιβολής βάσει εισφοράς δήλωσης	226.275,09	11.384,62	507.620,20	11.384,62	507.620,20	11.384,62	281.345,11€
Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	9.051,00	0	20.304,81	0	20.304,81	0	11.253,81€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			13.504,57		(13.504,57)		
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%					5.626,91		5.626,91€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%					4.354,10		4.354,10€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	9.051,00	0	33.809,38	0	30.285,81	0	21.234,81€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 13.504,57€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (5.626,91+ 4.354,10) 9.981,00€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

5) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς βάσει δήλωσης	404.216,66	27.121,00	679.435,07	27.121,00	679.435,07	27.121,00	275.218,41€
Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	16.168,67	542,42	27.177,40	542,42	27.177,40	542,42	11.008,73€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)			11.889,43		(11.889,43)		
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%					5.504,37		5.504,37€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%					4.259,28		4.259,28€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	16.168,67	542,42	39.066,83	542,42	36.941,04	542,42	20.772,37€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 11.889,43€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (5.504,37+ 4.259,28) 9.763,64€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικότερη κύρωση.

6) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	Του προσφ.	της συζύγου	
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς βάσει δήλωσης	397.625,91	16.516,00	675.875,61	16.516,00	664.195,61	27.121,00	266.569,70
Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	15.905,04	165,16	27.035,02	165,16	26.567,82	542,42	10.662,79
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 84% (ως η οριστική πράξη)			9.349,18	0,00	8.956,74		8.956,74
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%					(5.331,40)		
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%					(4.125,43)		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	15.905,04	165,16	36.384,20	165,16	35.524,56	165,16	19.619,52

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 8.956,74€ < Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (5.331,40+ 4.125,43) 9.456,83€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 1 ν. 2523/97, ως επεικότερη κύρωση.

7) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης

Έτος φορολογίας 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου	0,00€	9.852,30€	9.852,30€
Τέλη χαρτοσήμου		98,52€	98,52€
Εισφορά ΟΓΑ		19,70€	19,70€
Σύνολο		118,22€	118,22€
Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης		141,87€	(141,87)
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			59,11€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			45,74€

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	0,00€	260,09€	223,07€
-----------------------------------	--------------	----------------	----------------

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 141,87€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (59,11+ 45,74) 104,85€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.