



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 550

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 22/05/2019

Αριθμός απόφασης:1669

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28-01-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου οδός αρ., με Α.Φ.Μ., κατά των παρακάτω πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π:

α. της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012)

β. της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-01-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου φορολογίας εισοδήματος για την περίοδο 1/1/2012 έως 31/12/2014, βάσει των με αριθ./2018 και/2018 εντολών ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ . Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχει λόγος εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94, με βάση τα δεδομένα του ηλεκτρονικού αρχείου με τα τραπεζικά δεδομένα που περιλαμβάνονται στην Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της ΑΑΔΕ.

Μετά τη σύνταξη της από 21/12/2018 σχετικής έκθεσης φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε για τα διαχειριστικά έτη 2012 και 2013 προσαύξηση περιουσίας που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94, από πρωτογενείς καταθέσεις που κρίθηκαν ότι προέρχονται από άγνωστη πηγής και αιτία, ποσού 361.488,72 ευρώ και 21.665,69 ευρώ αντίστοιχα για τα ως άνω έτη.

Συγκεκριμένα, το διαχειριστικό έτος 2012 διαπιστώθηκε ότι η προσαύξηση περιουσίας του ανωτέρω αποτελείται από τις παρακάτω πιστώσεις σε Τραπεζικούς του λογαριασμούς, που από τον έλεγχο δεν έγιναν δεκτές ως προς την αιτιολογία που προέβαλλε αυτός για τη δικαιολόγηση τους:

α. Ποσό 60.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 18-7-2012 στο λογαριασμό της με αριθ. (REC ID).

β. Ποσό 100.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 20-4-2012 στο λογαριασμό της με αριθ. (REC ID).

δ. Ποσό 20.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 25-5-2012 στο λογαριασμό μου της με αριθ. (REC ID).

ε. Ποσό 100.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 19-6-2012 στο λογαριασμό μου της με αριθ. (REC ID).

στ. Ποσό 81.488,72 Ευρώ που κατατέθηκε στις 31-12-2012 στο λογαριασμό της με αριθ. (REC ID).

Για τη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014) διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του ανωτέρω, ποσού 21.665,69 Ευρώ που κατατέθηκε στις 6-12-2013 στο λογαριασμό της με αριθ. (REC ID).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

<< 1.Εσφαλμένη αξιολόγηση των παραστατικών και των αποδεικτικών μέσων-Υποβολή πρόσθετων στοιχείων και δικαιολογητικών

α. Σχετικά με ποσό 60.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 18-7-2012 στο λογαριασμό μου (REC ID) το οποίο κρίθηκε ως προερχόμενο εξ' αγνώστου αιτίας, σας γνωρίζω τα ακόλουθα:

Στις 18/7/2012 κατατέθηκε στον ελεγχόμενο λογαριασμό μου της ποσό 60.000 Ευρώ (σελίς 17 Έκθεσης Ελέγχου) από την εταιρεία με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού της, όπως δέχτηκε ο έλεγχος (σελ. 44 Έκθεσης Ελέγχου). Όπως συνάγεται από τα προσκομιζόμενα καταθετήρια ποσού 50.000 Ευρώ της 12-7-2012 και 10.000 Ευρώ της 13-7-2012 στις ως άνω ημερομηνίες είχα καταβάλει τα ποσά αυτά στον (Σχετικά 38 και 39). Δηλαδή είχα καταβάλει στον συνολικά $50.000+10.000=60.000$ Ευρώ. Ο ήταν κατά την ελεγχόμενη περίοδο Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας όπως συνάγεται από το προσκομιζόμενο ΦΕΚ εκπροσώπησης της εν λόγω εταιρείας (Σχετικό 40). Στις 18-7-2012 δηλαδή μετά πάροδο μόλις 5 ημερών από την καταβολή του ποσού των 60.000 Ευρώ στον , το εν λόγω ποσό μου επιστρέφεται μέσω της εταιρείας του Το ανωτέρω συνομολογεί και ο με υπεύθυνη δήλωσή του (Σχετικό 41). Όταν καταβάλλονται ενδοτραπεζικά 60.000 Ευρώ από εμένα στον Διευθύνοντα Σύμβουλο μίας ΑΕ στις 12 και 13-7-2012 και το ίδιο ακριβώς ποσό μου καταβάλλεται μετά πάροδο 5 ημερών από την εταιρεία του Διευθύνοντος Συμβούλου, είναι προφανές ότι οι δύο συναλλαγές είναι άρρηκτα συνδεδεμένες. Περαιτέρω, σύμφωνα με την κοινή πείρα και λογική που κατά κόρον επικαλείται το ΚΕΦΟΜΕΠ στους ελέγχους, αλλά εν προκειμένω λησμονεί, είναι προφανές ότι διευκόλυνα τον εν λόγω Διευθύνοντα Σύμβουλο για τις ανάγκες της εταιρείας του για διάστημα πέντε (5) ημερών και στη συνέχεια μου επεστράφη το δοθέν ποσό. Αμφότερες οι συναλλαγές έγιναν ενδοτραπεζικά και είναι απορίας άξιον πώς το ΚΕΦΟΜΕΠ επιμένει ότι δεν προκύπτει σαφώς η αιτία κατάθεσης του ποσού αυτού. Βέβαια με την προσθήκη του επιρρήματος "σαφώς" το ΚΕΦΟΜΕΠ συνομολογεί ότι κατ' αρχήν προκύπτει η αλήθεια των ανωτέρω ισχυρισμών μου αλλά όχι "σαφώς". Με την διατύπωση αυτή και μόνο, το ΚΕΦΟΜΕΠ αποδέχεται ότι πράγματι κατά την κοινή λογική και ενόψει των προσκομισθέντων δικαιολογητικών, η συναλλαγή αφορά επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης. Αντιστρέφοντας όμως παράνομα το βάρος απόδειξης και χωρίς να έχει οποιοδήποτε "ανταποδεικτικό" στοιχείο ζητά πρόσθετα έγγραφα για να δεχθεί τους ισχυρισμούς του.

Όπως εξηγείται διεξοδικά υπό παρ. 3.2 κατωτέρω, η ανωτέρω κρίση του ΚΕΦΟΜΕΠ είναι παράνομη διότι εδώ δεν έχουμε μόνο αντιστροφή του βάρους απόδειξης κατά παράβαση των όσων παγίως έχουν κριθεί από το ΣτΕ (βλ. ενδεικτικά ΣτΕ 884/2016) αλλά επιπλέον της αντιστροφής, το ΚΕΦΟΜΕΠ αυθαίρετα ζητά περισσότερα δικαιολογητικά που ουδόλως ένας ιδιώτης έχει υποχρέωση να τηρεί και που στην πραγματική ζωή δεν υφίστανται. Άλλωστε, για την σύσταση του δανείου δεν απαιτείται οποιοσδήποτε έγγραφος τύπος σύμφωνα με τα οριζόμενα στα ΑΚ 806 και 361 (βλ. και Εφ. Αθηνών 1295/96 η Σύμβαση Δανείου είναι ενοχική, διαρκής, αμφοτεροβαρής και άτυπη).

Προσκόμισα Υπεύθυνη Δήλωση του , ο οποίος συνομολογεί ότι επρόκειτο περί δανείου όπως επίσης και πρακτικό ΔΣ της εταιρείας περί της ανάγκης της να δανειοδοτηθεί (Σχετικά 41 και 42). Τί άραγε θα προσέθετε ένα ιδιωτικό συμφωνητικό ταμειακής διευκόλυνσης που εκτός της υπογραφής του , θα υπήρχε και η δική μου. Μήπως άραγε εγώ θα αμφισβητήσω την συναλλαγή που επικαλέστηκα ενώπιον του ΚΕΦΟΜΕΠ; Ως ιδιώτης άλλωστε δεν είχα υποχρεώσεις απορρέουσες από τον ΚΒΣ, ούτε βέβαια είχα οποιαδήποτε ιδέα για τον τρόπο απεικόνισης της εν λόγω συναλλαγής στα βιβλία του τελικού λήπτη της διευκόλυνσης των 60.000 Ευρώ δηλαδή της Όταν δανείζω ένα φιλικό μου φυσικό πρόσωπο 60.000 Ευρώ για 5 ημέρες, μου είναι αδιάφορο αν θα μου τα επιστρέψει το ίδιο ή ένας συγγενής του ή ένας τρίτος ή η εταιρεία του. Αυτά τα διδάγματα της κοινής πείρας είναι αδύνατο να μην είναι γνωστά στο ΚΕΦΟΜΕΠ και η περί του αντιθέτου κρίση του συνιστά συμπεριφορά αντίθετη στη χρηστή διοίκηση.

β. Ο Έλεγχος δεν αποδέχθηκε το γεγονός ότι είχα καταβάλει στην εταιρεία μου (που μετονομάστηκε σε) ποσά 50.000 Ευρώ στις 7-6-2012 και 31.488,72 Ευρώ στις 30-12-2011 ως προοριζόμενα για αύξηση κεφαλαίου τα οποία μου επεστράφησαν μαζί με άλλα καταβληθέντα ποσά για αύξηση κεφαλαίου της εταιρείας μου, συμποσούμενα σε 274.988,72 Ευρώ τα οποία μου επέστρεψε στις 31-12-2012 στον λογαριασμό μου της λόγω ματαιώσεως της αύξησεως κεφαλαίου (σελίδες 44 και 45 Έκθεσης Ελέγχου). Επί της εσφαλμένης αυτής κρίσης του ελέγχου σας γνωρίζω τα ακόλουθα:

Προσάγω και επικαλούμαι την κίνηση του τραπεζικού μου λογαριασμού της από όπου προκύπτει ότι αυτός χρεώθηκε στις 7-6-2012 με ποσό 50.000 Ευρώ (Σχετικό 1). Προσκομίζω επίσης τα τραπεζικά παραστατικά της ίδιας ημέρας του πιστωθέντος λογαριασμού της εταιρείας μου (που μετονομάστηκε σε), Σχετικά 2 και 3 από τα οποία συνάγεται ότι στις 7-6-2012 πιστώθηκε ισοπόσως (με 50.000 Ευρώ) ο λογαριασμός της εταιρείας υπ' αριθμ.

Περαιτέρω προσάγω αντίγραφο του Γενικού Ημερολογίου της εταιρείας μου όπου απεικονίζεται η ανωτέρω καταβολή των 50.000 Ευρώ ως αφορώσα καταβολή έναντι αύξησης Μετοχικού Κεφαλαίου (Σχετικό 4).

Προσκομίζω επίσης αντίγραφο του Αναλυτικού Καθολικού της εταιρείας (μετονομάστηκε σε) στο οποίο αναγράφεται στις 7-6-2012 η εν λόγω καταβολή των 50.000 Ευρώ έναντι αύξησης κεφαλαίου (Σχετικό 5).

Διευκρινίζω ότι το εν λόγω ποσό προοριζόταν για αύξηση κεφαλαίου της εταιρείας μου ενόψει της εξόφλησης ΦΜΑΠ, που όμως έγινε με άλλα μέσα οπότε η αύξηση για το ποσό αυτό ματαιώθηκε.

Ενόψει των ανωτέρω είναι αβάσιμη η κρίση του Ελέγχου ότι δήθεν δεν είχα καταβάλει το ποσό των 50.000 Ευρώ για αύξηση κεφαλαίου της εταιρείας μου με αποτέλεσμα να μην αναγνωρισθεί ότι το ποσό αυτό περιλαμβανόταν στο επιστραφέν ποσό των 274.988,72 Ευρώ της 31-12-2012.

Επιπλέον προσάγω και επικαλούμαι την εγγραφή στο Γενικό Ημερολόγιο της εταιρείας μου (μετονομασθείσα σε) της 30-12-2011 για ποσό 31.488,72 Ευρώ που κατέβαλα για λογαριασμό της (Σχετικό 6). Περαιτέρω προσάγω το Αναλυτικό Καθολικό της ανωτέρω εταιρείας μου στο οποίο έχει καταχωρηθεί η εν λόγω καταβολή στις 31-12-2011 ως καταβολή για λογαριασμό της εταιρείας μου ποσού 31.488,72 Ευρώ για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου (Σχετικό 7).

Διευκρινίζεται ότι η καταβολή των 31.488,72 Ευρώ δεν διενεργήθηκε με κατευθείαν απόδοση του ποσού αυτού στην εταιρεία μου αλλά δια της καταβολής διαφόρων ποσών σε προμηθευτές της κατά το διάστημα 8-12-2011 έως 30-12-2011 συμποσούμενες σε 31.488,72 Ευρώ όπως συνάγεται από το προσαγόμενο αντίγραφο του Αναλυτικού Καθολικού (Σχετικό 8). Προσκομίζω επίσης αντίγραφο του Αναλυτικού Καθολικού με τις καρτέλες εκάστου εκ των ανωτέρω προμηθευτών (Σχετικά 9 έως 14) όπως και τις αντίστοιχες εγγραφές στο Γενικό Ημερολόγιο της εταιρείας (Σχετικά 15 έως 21) όπου έχουν καταχωρηθεί οι εν λόγω πληρωμές μου προς Προμηθευτές της εταιρείας μου συνολικού ποσού 31.488,72 Ευρώ που κατ' αρχήν επρόκειτο να κεφαλαιοποιηθούν αλλά στη συνέχεια η κεφαλαιοποίησή τους ματαιώθηκε. Επομένως το ποσό των 31.488,72 Ευρώ περιέχεται στο συνολικό ποσό των 274.988,72 Ευρώ που μου επέστρεψε η εταιρεία μου στις 31-12-2012 και οι περί του αντιθέτου κρίσεις της Φορολογικής Αρχής είναι αβάσιμες και απορριπτέες.

γ. Η διενεργήσασα τον Έλεγχο, Υπηρεσία, θεώρησε ως προερχόμενη εξ' αγνώστου πηγής και αιτίας ποσό κατάθεσης 100.000 Ευρώ στις 20-4-2012 στο λογαριασμό της

..... που τηρούσα μαζί με την Προσάγω νέα στοιχεία (μη διαθέσιμα μέχρι την έκδοση της Προσβαλλόμενης Πράξης) για την απόδειξη της προέλευσης της κατάθεσης. Ειδικότερα προσάγω βεβαίωση της (η οποία όπως είναι γνωστό απορρόφησε την την 28-6-2013) της 15-1-2019 αφορώσα την σε απάντηση σχετικού αιτήματός της, στην οποία αναφέρεται κατά λέξη στην πρώτη παράγραφο (Σχετικό 26) ότι: "Την 20-4-2012 κατόπιν εντολής σας με χρέωση του υπ' αριθ. κοινού λογαριασμού σας εκδόθηκε η υπ. αριθ. επιταγή ποσού 100.000,00€, την οποία εν συνεχεία εξοφλήσατε σε έκδοση του υπ. αριθ. πρώην κοινού λογαριασμού προθεσμίας". Από τα ανωτέρω μνημονευόμενα στη βεβαίωση, δεν καταλείπεται οποιαδήποτε αμφιβολία ότι η κατάθεση ποσού 100.000 Ευρώ που εμφανίζεται στις 20-4-2012 στον ανωτέρω κοινό λογαριασμό μου της με την προέρχεται από ισόποση ανάληψη της συνδικαιούχου από

λογαριασμό της (κοινού με τη μητέρα της) στην
 υπ. αριθ. και την έκδοση ισόποσης τραπεζικής επιταγής στο όνομά της
 την οποία (επιταγή) κατέθεσε αυθημερόν (20-4-2012) στον κοινό με εμένα ελεγχόμενο λογαριασμό
 της Επιπλέον προσκομίζω το
 παραστατικό της ανάληψης ποσού 100.000 Ευρώ που διενήργησε η
την ίδια ημέρα δηλαδή στις 20-4-2012 το οποίο αποδεικνύει ότι η ανάληψη έγινε από
 τραπεζικό λογαριασμό της, που τηρούσε στην (Σχετικό 27). Προσκομίζω επίσης
 το τραπεζικό παραστατικό περί έκδοσης επιταγής της ίδιας ημερομηνίας (20-4-2012) (Σχετικό 28)
 από το οποίο αποδεικνύεται η έκδοση της τραπεζικής επιταγής της με εντολή
 της και δικαιούχο την ίδια. Επίσης προσκομίζω αντίγραφο του
 σώματος την εν λόγω επιταγής (Σχετικό 29) και αντίγραφο του καταθετήριου της επιταγής αυτής
 στον ελεγχόμενο λογαριασμό της (Σχετικό 30). Επιπλέον
 προσκομίζω ενημέρωση με ημερομηνία 13-6-2012 της όπου
 αναφέρεται ρητά ότι η 20-4-2012 ήταν η αφετηρία της κατάθεσης στον ελεγχόμενο λογαριασμό
 ποσού 100.000 Ευρώ με πρώτο δικαιούχο του προθεσμιακού την
 (Σχετικό 30Α). Από τα παραπάνω προσκομιζόμενα αποδεικνύεται αναμφίβολα ότι η κατάθεση
 ποσού 100.000 Ευρώ στον κοινό με την λογαριασμό μου της
 , αφορά μεταφορά χρημάτων
 από λογαριασμό της συνδικαιούχου δηλαδή πρόκειται για χρέωση
 του λογαριασμού της συνδικαιούχου στην με ισόποση
 πίστωση του κοινού μας λογαριασμού. Άρα δεν πρόκειται για πρωτογενή κατάθεση αλλά για
 μεταφορά μεταξύ λογαριασμών της που δεν έγινε απευθείας από
 τον ένα στον άλλο αλλά με μεσολάβηση έκδοσης τραπεζικής επιταγής.
 Στη σελίδα 46 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται ότι "συνεπώς δεν προκύπτει σαφώς ότι η έκδοση
 της παραπάνω επιταγής συνδέεται με την κατάθεση των 100.000 Ευρώ σε μετρητά". Από την
 προσκομιζόμενη όμως βεβαίωση της (Σχετικό 26) αποδεικνύεται ότι ο
 ελεγχόμενος λογαριασμός "εκδόθηκε" δηλαδή ανοίχτηκε σε εξόφληση της τραπεζικής επιταγής της
 ποσού 100.000 Ευρώ. Συνεπώς, η ανωτέρω αμφιβολία του
 ΚΕΦΟΜΕΠ περί της προελεύσεως της καταθέσεως του ποσού των 100.000 Ευρώ θεραπεύεται
 πλήρως.
 δ. Η διενεργήσασα τον Έλεγχο, Υπηρεσία, θεώρησε ως προερχόμενη εξ' αγνώστου πηγής και
 αιτίας ποσό κατάθεσης 20.000 Ευρώ στις 25-5-2012 στο λογαριασμό της
 που τηρούσα μαζί με την
 Προσάγω νέα στοιχεία (μη διαθέσιμα μέχρι την έκδοση της Προσβαλλόμενης
 Πράξης) για την απόδειξη της προέλευσης της κατάθεσης. Ειδικότερα προσάγω βεβαίωση της
 της 15-1-2019 αφορώσα την , στη δεύτερη
 παράγραφο της οποίας αναφέρεται κατά λέξη (Σχετικό 26) ότι: "Την 25-5-2012 κατόπιν εντολής
 σας εξοφλήθηκε η υπ. αριθ. επιταγή ποσού 20.000€ της
 με το ποσό της οποίας εν συνεχεία πραγματοποιήθηκε έκδοση του υπ. αριθ.
 πρώην κοινού λογαριασμού προθεσμίας". Από τα
 ανωτέρω μνημονευόμενα στη βεβαίωση, δεν καταλείπεται οποιαδήποτε αμφιβολία ότι η κατάθεση
 ποσού 20.000 Ευρώ που εμφανίζεται στις 25-5-2012 στον ανωτέρω κοινό λογαριασμό μου της
 με την
 προέρχεται από την κατάθεση ισόποσης τραπεζικής επιταγής της
 την οποία (επιταγή) κατέθεσε αυθημερόν (25-5-2012) στον κοινό με εμένα
 ελεγχόμενο λογαριασμό της
 Επιπλέον προσκομίζω το παραστατικό της ανάληψης ποσού 20.000 Ευρώ που διενήργησε η
 την ίδια ημέρα δηλαδή στις 25-5-2012 το οποίο αποδεικνύει ότι η
 ανάληψη έγινε από τραπεζικό λογαριασμό της, που τηρούσε στην
 (Σχετικό 31). Προσκομίζω επίσης το τραπεζικό παραστατικό περί έκδοσης επιταγής της ίδιας
 ημερομηνίας (25-5-2012) (Σχετικό 32) από το οποίο αποδεικνύεται η έκδοση της τραπεζικής
 επιταγής της με εντολή της και
 δικαιούχο την ίδια. Επίσης προσκομίζω αντίγραφο του σώματος την εν λόγω επιταγής (Σχετικό 33)
 και αντίγραφο του καταθετήριου της επιταγής αυτής στον ελεγχόμενο λογαριασμό της
 (Σχετικό 34). Επίσης,
 προσκομίζω το ηλεκτρονικά εκδιδόμενο παραστατικό "ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΗΣ" της
 της 25-5-2012 (Σχετικό 34Α), από το οποίο επίσης προκύπτει το γεγονός της
 κατάθεσης της τραπεζικής επιταγής στον ελεγχόμενο λογαριασμό.

Από τα παραπάνω προσκομιζόμενα αποδεικνύεται αναμφίβολα ότι η κατάθεση ποσού 20.000 Ευρώ στον κοινό με τηνλογαριασμό μου της , αφορά μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό της συνδικαιούχου δηλαδή πρόκειται για χρέωση του λογαριασμού της συνδικαιούχου στην με ισόποση πίστωση του κοινού μας λογαριασμού. Άρα δεν πρόκειται για πρωτογενή κατάθεση αλλά για μεταφορά μεταξύ λογαριασμών της που δεν έγινε απευθείας από τον ένα στον άλλο αλλά με μεσολάβηση έκδοσης τραπεζικής επιταγής.

ε. Η διενεργήσασα τον Έλεγχο, Υπηρεσία, θεώρησε ως προερχόμενη εξ' αγνώστου πηγής και αιτίας ποσό κατάθεσης 100.000 Ευρώ στις 19-6-2012 στο λογαριασμό της [πρώην λογαριασμός της που τηρούσα μαζί με την (σελ 46 και 47 Έκθεσης Ελέγχου). Προσάγω νέα στοιχεία (μη διαθέσιμα μέχρι την έκδοση της Προσβαλλόμενης Πράξης) για την απόδειξη της προέλευσης της κατάθεσης. Ειδικότερα προσάγω βεβαίωση της της 15-1-2019 αφορώσα την στην 3^η παράγραφο της οποίας αναφέρεται κατά λέξη (Σχτικό 26) ότι: "Επιπροσθέτως σας γνωρίζουμε ότι η από 19-6-2012 πίστωση, ποσού 100.000€ του υπ. αριθ. (πρώην) κοινού λογαριασμού σας, πραγματοποιήθηκε κατόπιν εξοφλήσεως της υπ. αριθ. ισόποσης επιταγής εις διαταγήν σας η οποία είχε εκδοθεί κατόπιν σχετικής εντολής σας με χρέωση του υπ. αριθ. κοινού λογαριασμού σας". Από τα ανωτέρω μνημονεύμενα στη βεβαίωση, δεν καταλείπεται οποιαδήποτε αμφιβολία ότι η κατάθεση ποσού 100.000 Ευρώ που εμφανίζεται στις 19-6-2012 στον ανωτέρω ελεγχόμενο κοινό λογαριασμό μου της με την , προέρχεται από ισόποση ανάληψη της συνδικαιούχου από λογαριασμό της στην υπ. αριθ. (κοινού με τη μητέρα της) και την έκδοση ισόποσης τραπεζικής επιταγής στο όνομά της την οποία (επιταγή) κατέθεσε αυθημερόν (19-6-2012) στον κοινό με εμένα ελεγχόμενο λογαριασμό της Επιπλέον προσκομίζω το παραστατικό της ανάληψης ποσού 100.000 Ευρώ που διενήργησε η την ίδια ημέρα δηλαδή στις 19-6-2012 το οποίο αποδεικνύει ότι η ανάληψη έγινε από τραπεζικό λογαριασμό της, που τηρούσε στην (Σχτικό 35). Προσκομίζω επίσης το τραπεζικό παραστατικό περί αίτησης έκδοσης επιταγής της ίδιας ημερομηνίας (19-6-2012) (Σχτικό 36) από το οποίο αποδεικνύεται η έκδοση της τραπεζικής επιταγής της με εντολή της και δικαιούχο την ίδια. Επίσης προσκομίζω αντίγραφο του παραστατικού έκδοσης της επιταγής αυτής αυθημερόν 19-6-2012 κατόπιν εντολής της και δικαιούχο την ίδια (Σχτικό 37). Από τα παραπάνω προσκομιζόμενα αποδεικνύεται αναμφίβολα ότι η κατάθεση ποσού 100.000 Ευρώ στον κοινό με την λογαριασμό μου της , αφορά μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό της συνδικαιούχου δηλαδή πρόκειται για χρέωση του λογαριασμού της συνδικαιούχου στην με έκδοση ισόποσης τραπεζικής επιταγής η οποία κατατίθεται σε πίστωση του κοινού μας τραπεζικού λογαριασμού Άρα δεν πρόκειται για πρωτογενή κατάθεση αλλά για μεταφορά μεταξύ λογαριασμών της που δεν έγινε απευθείας από τον ένα στον άλλο αλλά με μεσολάβηση έκδοσης τραπεζικής επιταγής.

στ. Όπως αποδεικνύεται από την προσαγόμενη υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της (Σχτικό 24) παραδόθηκαν στον , στο πλαίσιο φιλικής εξυπηρέτησης, τρεις επιταγές που αφορούσαν καταβολή μισθωμάτων της σε εμένα για τη μίσθωση του ακινήτου μου επί της Ειδικότερα οι επιταγές ήταν:

α.	της	ποσού 7.353,90€
β.	της	ποσού 10.000€
γ.	της	ποσού 4.311,79€

Τα σώματα των δύο πρώτων επιταγών αυτών παραδόθηκαν στις 10-6-2013 και το τρίτο στις 9-10-2013 όπως προκύπτει από την καρτέλα μου στο Αναλυτικό Καθολικό της (Σχτικό 22). Σημειώνεται ότι οι επιταγές αυτές ήταν μεταχρονολογημένες με κοινή ημερομηνία έκδοσης την 30^η Νοεμβρίου 2013.

Προς επίρρωση των ανωτέρω, σας προσκομίζω αντίγραφο του καθολικού της όπου αποτυπώνεται η παράδοση των εν λόγω επιταγών (Σχετικό 22), αντίγραφο του αποσταλλέντος από την fax (Σχετικό 23), αποδείξεις παράδοσης των επιταγών αυτών σε εμένα καταχωρημένες σε Αποδείξεις Παράδοσης Επιταγών από τα επίσημα βιβλία της (Σχετικά 23Α, 23Β, 23Γ) και τα σώματα των επιταγών που παραδόθηκαν δύο εκ των οποίων ήταν πελατείας της και μία σε διαταγή μου.

Τέλος, σας υποβάλλω αντίγραφο του Ε2 μου χρήσης 2013 όπου δηλώνονται τα μισθώματα που εισέπραξα από την (Σχετικό 25). Επισημαίνεται ότι το ποσό της κατάθεσης μετρητών ποσού 21.665,69 στις 6-12-2013 (6 ημέρες μετά τη λήξη των επιταγών αυτών) συμπίπτει ακριβώς με το άθροισμά τους και είναι πρόδηλο κατά την κοινή πείρα και λογική ότι προέρχεται από την είσπραξη των επιταγών αυτών.

Ενόψει των ανωτέρω εξηγήσεων και των προσκομιζομένων εγγράφων αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία όλων των υπό 3.1(α) έως (στ) συναλλαγών πως και το γεγονός ότι δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια του Άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. Συνεπώς, οι περί του αντιθέτου κρίσεις του Ελέγχου είναι εσφαλμένες και οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

2. Μη εκπλήρωση του βάρους απόδειξης εκ μέρους της φορολογικής αρχής και τεχνική ελέγχου μη προβλεπόμενη από το Νόμο

Σύμφωνα με πάγια Νομολογία του ΣτΕ, 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, δηλαδή η Φορολογική Διοίκηση (ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005, 884/2016).

Η διενεργήσασα τον έλεγχο φορολογική αρχή προέβη σε άνοιγμα των τραπεζικών μου λογαριασμών και αξίωσε από εμένα την αιτιολόγηση καθεμίας τραπεζικής πίστωσης (κατάθεσης) που εμφανίζεται στους λογαριασμούς μου. Με τον τρόπο αυτό αντέστρεψε πλήρως το βάρος απόδειξης που αυτή έφερε, δηλαδή δεν εκπλήρωσε την υποχρέωσή της να αποδείξει και να τεκμηριώσει το γεγονός ότι οι επίμαχες τραπεζικές καταθέσεις συνιστούν φορολογητέο εισόδημα. Αντί γι' αυτό, μου ζήτησε να αιτιολογήσω κάθε μία τραπεζική μου πίστωση υπό την απειλή καταλογισμού φόρου, παρά το γεγονός ότι ουδεμία τέτοια υποχρέωση υφίστατο. Με την 884/2016 απόφασή του το ΣτΕ αναγνώρισε μεν το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να ζητά εξηγήσεις από τους φορολογούμενους για τις τραπεζικές κινήσεις κατ' εφαρμογή του Αρ. 15 παρ. 4 του Ν. 3888/2010, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει μετάθεση του βάρους απόδειξης από την ελεγκτική αρχή στο φορολογούμενο.

Άλλωστε, σύμφωνα με την Απόφαση 884/2016 ΣτΕ (Σκέψη 7), η υποχρέωση του φορολογούμενου να ανταποκριθεί στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών, περιορίζεται στα ποσά που προδήλως δεν ανταποκρίνονται στην περιουσιακή του κατάσταση. Στην υπό κρίση υπόθεση, η φορολογική αρχή όχι μόνο αντέστρεψε το βάρος απόδειξης αλλά ζήτησε εξηγήσεις και μάλιστα με παροχή εγγράφων αποδείξεων για όλα ανεξαιρέτως τα ποσά για κάθε μία πίστωση των τραπεζικών μου λογαριασμών, χωρίς επιλογή κατωτάτου ορίου. Για όσες τραπεζικές πιστώσεις δεν ικανοποιήθηκε από τις παρασχεθείσες εξηγήσεις μου και τα υποβληθέντα έγγραφα, αυτομάτως κατέληγε στο συμπέρασμα ότι επρόκειτο για φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας κατ' Άρθρο 48 παρ. 3 του Ν.2238/94 όπως ίσχυσε μετά την τροποποίησή του από το Άρθρο 15 του Ν.3888/2010, χωρίς η ίδια να προβεί σε καμία απολύτως διασταύρωση ή ελεγκτική πράξη. Σημειώνεται επιπρόσθετα ότι η μεθοδολογία αυτή εκτός της παράβασης της υποχρέωσης που σχετίζεται με το

βάρος απόδειξης όπως αναλύθηκε παραπάνω, δεν βρίσκει οποιοδήποτε έρεισμα στο Νόμο. Ως μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης νοούνται αυτές που προβλέπονται στο Άρθ. 27 του Ν.4174/2013. Σε καμία από τις μεθόδους αυτές δεν περιλαμβάνεται η διαδικασία ελέγχου που ακολουθήθηκε για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία συνίστατο στον έλεγχο κάθε μιας τραπεζικής πίστωσης, με αντίστοιχη απαίτηση από τη φορολογική αρχή να εξηγείται το ακριβές περιεχόμενο, η αιτία και η προέλευσή της.

Επομένως, η φορολογική αρχή δεν έχει εκπληρώσει το βάρος απόδειξης που έφερε και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη είναι ανατιολόγητη. Επίσης, η ελεγκτική μέθοδος που ακολουθήθηκε είναι παράνομη. Συνεπώς, η Προσβαλλόμενη με την παρούσα Πράξη, πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 όπως ισχύουν κατά τον κρίσιμο χρόνο ορίζεται ότι:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως. Γ 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 προέλευσης 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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 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.

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.

4. ... , 5. ... , 6. ... ,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

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

Επειδή, σύμφωνα με την πολ.1175/2017 Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας ορίζεται ότι:

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.λπ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση.

Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

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.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του.

Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017).

Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

5.2. Υπενθυμίζεται ότι για τα μερίσματα πλειοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου ισχύει το άρθρο 44 του ν.4141/2013 και τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1106/2014 εγκύκλιο.

5.3. Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί.

Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως, ενδεικτικά, η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών).

Κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση – ιδιοκατοίκηση ακινήτου σύμφωνα με τις παρ. 1 και παρ. 3 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 2 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου ως οικοδομή, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των στεγασμένων επιφανειών και δεν λαμβάνεται υπόψη το δικαίωμα υψούν, το οικόπεδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/A0012/30.05.1994 έγγραφό μας).

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

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.

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. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

6. Στις περιπτώσεις που έχει γίνει χρήση των διατάξεων περί επαναπατρισμού κεφαλαίων (άρθρο 38 του ν.3259/2004 και άρθρο 18 του ν. 3842/2010) και έχει καταβληθεί ο αναλογών φόρος, τότε εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα ποσά που δηλώθηκαν και για τα οποία καταβλήθηκε ο φόρος που προέβλεπαν οι σχετικές διατάξεις.

Σε αυτή την περίπτωση τα εν λόγω ποσά μπορούν να επαναπατριστούν οποτεδήποτε το επιθυμεί ο ελεγχόμενος και, εφόσον επαναπατρισθούν (εισερχόμενο έμβασμα) αναγράφονται στους κωδικούς 783-784 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της οικείας φορολογικής δήλωσης και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 κρίθηκε ότι:

12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξησης περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

13. Επειδή, η ως άνω 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...»

Τέλος, στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 υπό τον τίτλο «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας», ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, όσον αφορά το ποσό των 81.488,72 ευρώ της 31.12.2012 με καταθέτη την εταιρεία με αιτιολογία συναλλαγής επιστροφή προκαταβολής, που καταλογίστηκε με την έκθεση ελέγχου και τη πράξη προσδιορισμού του φόρου ως προσαύξηση περιουσίας, μετά την υποβολή της αρ.πρωτ...../2019 ενδικοφανούς προσφυγής και των σχετικών εγγράφων, έγινε αποδεκτό από το ΚΕΦΟΜΕΠ και δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 05/02/2019 έκθεση απόψεων αυτού.

Με την άποψη αυτή είναι σύμφωνη και η υπηρεσία μας καθόσον για το ποσό αυτό είναι εμφανής η πηγή προέλευσής του, διότι αποτελεί μέρος του συνολικού ποσού 274.988,72 ευρώ που είχε κατατεθεί για αύξηση κεφαλαίου στην, η οποία αύξηση δεν πραγματοποιήθηκε και το ποσό αυτό επεστράφη στις 31.12.2012 .

Επειδή,

1. όσον αφορά το ποσό των 100.000,00 ευρώ στις 20/04/12 ευρώ, που πιστώθηκε στον προθεσμιακό λογαριασμό του προσφεύγοντα, με αριθ..... της με καταθέτη την, δεν έγινε αποδεκτός ο ισχυρισμός του, ότι τα χρήματα πιστώθηκαν από την προαναφερθείσα, η οποία τότε ήταν συμβία του και δεν έγιναν αποδεκτά τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίζει κινήσεις του κοινού λογαριασμού τηςμε την μητέρα της ότι από τον έλεγχο στο TAXIS των δηλώσεων των φυσικών αυτών προσώπων δεν προκύπτει η δυνατότητα κατάθεσης 220.000,00 ευρώ κλπ.(ως άποψη ΚΕΦΟΜΕΠ της 05/02/19)

Με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζετε βεβαίωση της με ημερομηνία 15.01.2019 προς τηνστην οποία αναφέρεται ότι: "Την 20-4-2012 κατόπιν εντολής σας με χρέωση του υπ' αριθ. κοινού λογαριασμού σας εκδόθηκε η υπ. αριθ.επιταγή ποσού 100.000,00€, την οποία εν συνεχεία εξοφλήσατε σε έκδοση του υπ. αριθ. πρώην κοινού λογαριασμού προθεσμίας" (Σχετικό 26).

Επίσης, προσκόμισε τα παρακάτω σχετικά παραστατικά στοιχεία:

α)το παραστατικό της ανάληψης ποσού 100.000 Ευρώ που διενήργησε η την ίδια ημέρα δηλαδή στις 20-4-2012 το οποίο αποδεικνύει ότι η ανάληψη έγινε

από τον κοινό με την , τραπεζικό λογαριασμό με αριθ., της(Σχετικό 27).

β)το τραπεζικό παραστατικό περί έκδοσης επιταγής με ημερομηνία 20-4-2012 (**Σχετικό 28**) για την έκδοση τραπεζικής επιταγής τηςμε εντολή της και δικαιούχο την ίδια.

γ)αντίγραφο του σώματος την εν λόγω επιταγής (Σχετικό 29) και αντίγραφο του καταθετήριου της επιταγής αυτής στον ελεγχόμενο λογαριασμό της (Σχετικό 30).

δ) ενημέρωση με ημερομηνία 13-6-2012 τηςόπου αναφέρεται ρητά ότι η 20-4-2012 ήταν η αφετηρία της κατάθεσης στον ελεγχόμενο λογαριασμό ποσού 100.000 Ευρώ με πρώτο δικαιούχο του προθεσμιακού την (Σχετικό 30Α).

2.Όσον αφορά το ποσό των 20.000,00 ευρώ στις 25/05/12 που πιστώθηκε στο προθεσμιακό λογαριασμό του προσφεύγοντα, με αριθ..... της με καταθέτη την , δεν έγινε αποδεκτός ο ισχυρισμός του, ότι τα χρήματα πιστώθηκαν από την προαναφερθείσα, η οποία τότε ήταν συμβία του και δεν έγιναν αποδεκτά τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίζει κινήσεις του κοινού λογαριασμού τηςμε την μητέρα της, ότι από τον έλεγχο στο TAXIS των δηλώσεων των φυσικών αυτών προσώπων δεν προκύπτει η δυνατότητα κατάθεσης 220.000,00 ευρώ κλπ.(ως άποψη ΚΕΦΟΜΕΠ της 05/02/19)

Με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζεται βεβαίωση της με ημερομηνία 15.01.2019 προς τηνστην οποία αναφέρεται ότι: "Την 20-4-2012 κατόπιν εντολής σας με χρέωση του υπ' αριθ. κοινού λογαριασμού σας εκδόθηκε η υπ. αριθ. επιταγή ποσού 100.000,00€, την οποία εν συνεχεία εξοφλήσατε σε έκδοση του υπ. αριθ. πρώην κοινού λογαριασμού προθεσμίας" (Σχετικό 26).

Επίσης, προσκόμισε τα παρακάτω σχετικά παραστατικά στοιχεία:

α)το παραστατικό ανάληψης ποσού 20.000 Ευρώ που διενήργησε η στις 25-5-2012 από τραπεζικό λογαριασμό της, που τηρούσε στην(Σχετικό 31).

β) το τραπεζικό παραστατικό περί έκδοσης επιταγής την 25-5-2012 (Σχετικό 32) γ)αντίγραφο του σώματος την εν λόγω επιταγής (Σχετικό 33) και αντίγραφο του καταθετήριου της επιταγής αυτής στον ελεγχόμενο λογαριασμό της (Σχετικό 34).

δ) το παραστατικό "ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΗΣ" τηςτης 25-5-2012,από το οποίο προκύπτει η κατάθεση της τραπεζικής επιταγής στον επίμαχο λογαριασμό (Σχετικό 34Α).

3. Όσον αφορά το ποσό των 100.000,00 ευρώ στις 19/06/12 ευρώ, που πιστώθηκε στον καταθετικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, με αριθ..... τηςμε καταθέτη την , δεν έγινε αποδεκτός ο ισχυρισμός του, ότι τα χρήματα πιστώθηκαν από την προαναφερθείσα, η οποία τότε ήταν συμβία του και δεν έγιναν αποδεκτά τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίζει κινήσεις του κοινού λογαριασμού τηςμε την μητέρα της

ότι από των έλεγχο στο TAXIS των δηλώσεων των φυσικών αυτών προσώπων δεν προκύπτει η δυνατότητα κατάθεσης 220.000,00 ευρώ κλπ.(ως άποψη ΚΕΦΟΜΕΠ της 05/02/19)

Με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζεται βεβαίωση της με ημερομηνία 15.01.2019 προς τηνστην οποία αναφέρεται ότι: "Την 20-4-2012 κατόπιν εντολής σας με χρέωση του υπ' αριθ. κοινού λογαριασμού σας εκδόθηκε η υπ. αριθ. επιταγή ποσού 100.000,00€, την οποία εν συνεχεία εξοφλήσατε σε έκδοση του υπ. αριθ. πρώην κοινού λογαριασμού προθεσμίας" (Σχετικό 26).

Επίσης, προσκόμισε τα παρακάτω σχετικά παραστατικά στοιχεία:

α)το παραστατικό ανάληψης ποσού 100.000 Ευρώ που διενήργησε η στις 19-6-2012 από τραπεζικό λογαριασμό της, που τηρούσε στην(Σχετικό 35).

β)το τραπεζικό παραστατικό περί αίτησης έκδοσης επιταγής με ημερομηνία 19-6-2012 με δικαιούχο την (Σχετικό 36).

γ) αντίγραφο του παραστατικού έκδοσης της επιταγής με ημερομηνία 19-6-2012 με δικαιούχο την (Σχετικό 37).

Από τα ως άνω προεκτεθέντα, προκύπτει ότι και στις τρεις περιπτώσεις πρόκειται για μεταφορά ποσών σε κοινούς λογαριασμούς με την, όπως βεβαιώνει η, ενώ στην έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ δεν αναφέρεται ότι πρόκειται για κοινούς λογαριασμούς, στους οποίους έγιναν οι επίμαχες πιστώσεις, μετά την έκδοση τραπεζικής επιταγής και την ανάληψη των χρημάτων από τον κοινό λογαριασμό τηςμε την (μητέρα της) τηςμε αριθ.

Επειδή, για τα ποσά αυτά είναι εμφανής η πηγή προέλευσής τους, δεν συνιστούν πρωτογενείς καταθέσεις από άγνωστη πηγή, αλλά δευτερογενή πράξη και από την φορολογική αρχή δεν αποδεικνύεται ότι οι συγκεκριμένες καταθέσεις αφορούν εμπορική ή άλλη δραστηριότητα του προσφεύγοντος για την οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας, αλλά άλλες διατάξεις φορολογίας του ν.2238/94(π.χ. περί άτυπης δωρεάς, δανεισμού κλπ),ή ενδεχομένως προσαύξησης περιουσίας για την και την (μητέρα της).

Συνεπώς, επειδή αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία προέλευσης των εν λόγω ποσών και τυγχάνει γνωστό στη Διοίκηση, κρίνουμε ότι αυτές δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

4 . Όσον αφορά το ποσό των 60.000 Ευρώ που κατατέθηκε στις 18-7-2012 στο λογαριασμό της (REC ID),με καταθέτη την εταιρεία με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού της, όπως προκύπτει στην σελίδα 44 της έκθεσης ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, το οποίο κρίθηκε ως προερχόμενο εξ' αγνώστου αιτίας, δεν έγινε αποδεκτός ο ισχυρισμός αυτού, ότι πρόκειται για επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης προς τον κο (αδελφό της συμβίας του), δ/ντα σύμβουλο της εταιρείας(Σχετικό 40), που του είχε δοθεί για ταμειακή διευκόλυνση με δύο τραπεζικές καταθέσεις ποσών 50.000,00 και 10.000,00 ευρώ στις 12/7 και 13/7/2012

Ο προσφεύγων προσκομίζει τα καταθετήρια ποσού 50.000 Ευρώ της 12-7-2012 και 10.000 Ευρώ και της 13-7-2012 με αποδέκτη τον, ήτοι συνολικά ποσό 60.000 Ευρώ (Σχετικά 38 και 39).

Στις 18-7-2012 δηλαδή μετά πάροδο μόλις 5 ημερών από την καταβολή του ποσού των 60.000 Ευρώ στον, το εν λόγω ποσό επιστρέφεται μέσω της εταιρείας του στον προσφεύγοντα.

Το ανωτέρω συνομολογεί και ο με υπεύθυνη δήλωσή του (Σχετικό 41).

Επειδή, για το ποσό αυτό είναι εμφανής η πηγή προέλευσής του, δεν συνιστά πρωτογενή κατάθεση από άγνωστη πηγή, αλλά δευτερογενή πράξη και από την φορολογική αρχή δεν αποδεικνύεται ότι η συγκεκριμένη κατάθεση αφορά εμπορική ή άλλη δραστηριότητα του προσφεύγοντος για την οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας, αλλά άλλες διατάξεις φορολογίας του ν.2238/94 (π.χ. περί δανεισμού κλπ).

Συνεπώς, επειδή αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία προέλευσης των εν λόγω ποσών και τυγχάνει γνωστό στη Διοίκηση, κρίνουμε ότι αυτές δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

5. Όσον αφορά το ποσό των 21.665,69 ευρώ που κατατέθηκε στον λογαριασμό του προσφεύγοντα με αριθμ..... της του προσφεύγοντα με καταθέτη τον δεν έγινε δεκτό για δικαιολόγηση από τον έλεγχο επειδή η κατάθεση στον λογαριασμό αφορά μετρητά και όχι επιταγές.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι πρόκειται για τρεις επιταγές που παραδόθηκαν από την εταιρεία στον, στο πλαίσιο φιλικής εξυπηρέτησης, που αφορούσαν καταβολή μισθωμάτων της για τη μίσθωση του ακινήτου ιδιοκτησίας του επί της, δεν γίνεται αποδεκτός καθόσον η διαπίστωση του ελέγχου είναι ότι πρόκειται για κατάθεση μετρητών και όχι επιταγών.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης από 28-01-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧ/ΚΟ ΕΤΟΣ 1/1-31/12/2012: ΜΗΔΕΝ

ΔΙΑΧ/ΚΟ ΕΤΟΣ 1/1-31/12/2013: 8.854,86 ΕΥΡΩ (Ως αριθ. πράξης/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 ΚΕΦΟΜΕΠ)

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