



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/06/2019

Αριθμός απόφασης: 2074

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

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

4. Την από 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ κατοίκου, οδός, κατά των: α) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 και β) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2013, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις: α) υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 και β) υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2013, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 27/12/2018 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Εισφοράς Αλληλεγγύης της ως άνω φορολογικής αρχής.
6. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019 Υπόμνημα του προσφεύγοντος.
7. Την υπ' αριθ. /2019 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Την υπ' αριθ. /2019 Πράξη του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 και των όσων προβάλλονται με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019 Υπόμνημα, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 367.442,29 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 344.660,87 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 712.103,15 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά αλληλεγγύης ποσού 33.041,90 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 27/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Εισφοράς Αλληλεγγύης, η οποία συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε για το οικονομικό έτος 2013 στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ' αριθ./2018 εντολής μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων μέσω της εφαρμογής Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Προϊόντων, προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος με την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οι ακόλουθες πιστώσεις, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η πηγή ή η αιτία προέλευσης:

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
1			03/01/2012 09:29	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.000,00	2.000,00
2			03/01/2012 00:00	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	.....	38.000,00	38.000,00
3			04/01/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.050,00	2.050,00
4			05/01/2012 09:44	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	1.000,00
5			10/01/2012 12:15	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	1.500,00
6			11/01/2012 10:08	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.200,00	1.200,00
7			16/01/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.477,03	2.477,03
8			20/01/2012 11:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.000,00	2.000,00
10			31/01/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.020,00	1.020,00
11			01/02/2012 08:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.369,04	2.369,04
13			14/02/2012 09:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	6.400,00	6.400,00
15			16/02/2012 11:40	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.000,00	1.000,00
16			22/02/2012 00:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω ΕΛΤΑ	.....	1.204,69	1.204,69
17			22/02/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	5.000,00	5.000,00
18			22/02/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	100.000,00	100.000,00
19			28/02/2012 10:19	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	7.437,00	7.437,00
20			01/03/2012 14:26	Είσπραξη - Τράπεζα - Πελάτης	.....	1.220,00	1.220,00
23			14/03/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	600,00	600,00
26			04/04/2012 00:00	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	.....	100.000,00	100.000,00
31			12/04/2012 08:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	11.500,00	11.500,00
32			17/04/2012 10:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.100,00	8.100,00

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
33			17/04/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	8.100,00	8.100,00
34			18/04/2012 10:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.150,00	1.150,00
35			23/04/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	40.000,00	40.000,00
37			02/05/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	1.200,00	1.200,00
43			08/05/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	1.800,00
46			10/05/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	1.000,00	1.000,00
47			10/05/2012 10:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.230,00	1.230,00
48			10/05/2012 00:00	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑ ΓΗΣ	.....	10.000,00	10.000,00
53			28/05/2012 12:48	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	12.187,00	12.187,00
54			01/06/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠΕΖ	.....	100.000,00	100.000,00
55			08/06/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	860,00	860,00
56			08/06/2012 10:42	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	1.800,00
57			08/06/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.000,00	2.000,00
58			11/06/2012 00:00	Κατάθεση/ανάλ ηψη σε λογαριασμό	.....	4.500,00	4.500,00
59			21/06/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.698,02	2.698,02
60			28/06/2012 00:00	Κατάθεση/ανάλ ηψη σε λογαριασμό	.....	150.000,00	150.000,00
61			29/06/2012 13:15	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	1.200,00
62			03/07/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	1.000,00
69			09/07/2012 09:55	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	1.000,00
70			09/07/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.000,00	2.000,00
71			09/07/2012 09:56	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.200,00	2.200,00
72			12/07/2012 09:42	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.500,00	2.500,00
73			13/07/2012 12:10	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.847,84	1.847,84
75			18/07/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	4.300,00	4.300,00
76			23/07/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.060,00	1.060,00
77			26/07/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	500,00	500,00
78			30/07/2012 14:06	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.209,98	1.209,98
81			03/08/2012 09:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	600,00	600,00
82			03/08/2012 09:54	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	1.800,00

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
83			13/08/2012 12:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	15.000,00	15.000,00
84			20/08/2012 00:00	PAYMENTS	.....	1.442,82	1.442,82
85			31/08/2012 12:25	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	1.200,00
88			04/09/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	1.000,00
89			10/09/2012 10:25	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	10.000,00	10.000,00
91			24/09/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	400,00	400,00
92			25/09/2012 09:00	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	3.450,00	3.450,00
93			26/09/2012 00:00	PAYMENTS	.....	2.584,35	2.584,35
94			28/09/2012 11:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	6.000,00	6.000,00
95			02/10/2012 10:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	1.800,00
98			08/10/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	28.400,85	28.400,85
99			10/10/2012 09:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	1.500,00
102			25/10/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	400,00	400,00
103			25/10/2012 12:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	10.000,00	10.000,00
104			26/10/2012 00:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	1.398,26
105			26/10/2012 09:33	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.480,00	1.480,00
107			06/11/2012 09:34	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.250,00	1.250,00
108			09/11/2012 09:35	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	1.500,00
109			21/11/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	200,00	200,00
110			26/11/2012 00:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	1.398,26
111			30/11/2012 00:00	Κατάθεση/ανάλ ηψη σε λογαριασμό	.....	8.973,12	2.243,28
112			03/12/2012 10:57	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	1.200,00
113			07/12/2012 09:14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	1.500,00
114			14/12/2012 11:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.850,00	1.850,00
117			18/12/2012 09:32	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.300,00	1.300,00
118			18/12/2012 09:31	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00	2.000,00
119			19/12/2012 00:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	1.398,26
120			21/12/2012 00:00	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΕΤΡΗΤΑ ΚΑΤ/ΜΑ	.....	2.006,84	2.006,84
121			21/12/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	5.200,00	5.200,00
122			21/12/2012 10:48	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	.....	12.834,00	12.834,00
123			28/12/2012 09:46	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	8.000,00	8.000,00
124			31/12/2012 12:39	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	5.290,00	5.290,00
ΣΥΝΟΛΟ ΚΙΝΗΣΕΩΝ :						790.777,36	
ΠΟΣΟ ΑΓΟΡΑΣ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ 2012 ΚΑΙ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡ.48 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ Ν.2238/1994						42.000,00	42.000,00

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012						832.777,36	826.047,52

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Παράνομη έκδοση της εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου.
- Παράνομη διενέργεια επανελέγχου σε χρήση νομίμως περαιωθείσα χωρίς τη συνδρομή «συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων».
- Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών, των οποίων πλήρως αποδεικνύεται η αιτία και προέλευση ως προερχομένων από νομικό πρόσωπο, στο οποίο μετέχει. Προβάλλονται δε συγκεκριμένες αιτιάσεις ως προς τις διερευνώμενες πιστώσεις, οι οποίες θα αναφερθούν αναλυτικά κατωτέρω.
- Αιτιολόγηση των φερομένων ως διαφορών του ελέγχου με μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών
- Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών, των οποίων πλήρως αποδεικνύεται η αιτία και η προέλευση και για τις οποίες θα γίνει εκτενής αναφορά κατωτέρω.

Επειδή ο προσφεύγων μετά την κατάθεση της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, υπέβαλλε στην υπηρεσία μας στις 13/05/2019 το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ Υπόμνημα, προσκομίζοντας νέα στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν ως νέα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 25 του ν. 4174/2013. Περαιτέρω, λαμβάνοντας υπ' όψιν το γεγονός ότι το προαναφερθέν υπόμνημα με τα συνημμένα σε αυτό στοιχεία, υποβλήθηκε εντός του οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η υπηρεσία μας προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθ./2019 απόφασης. Με την εν λόγω απόφαση παρατάθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018, η προθεσμία εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της.

Επειδή με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομη η έκδοση της εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4174/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης....»

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 25 του ν. 4174/2013: «1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.
- Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.»*

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων, συνάγεται ότι το επικαλούμενο από τον προσφεύγοντα άρθρο 25 ΚΦΔ, επί του οποίου αναφέρεται ότι είναι υποχρεωτική αναγραφή επί της εντολής της διάρκειας του ελέγχου, αφορά σε διενέργεια επιτόπιων ελέγχων και όχι σε διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου, όπως στην υπό κρίση περίπτωση. Ως εκ τούτου, αβάσιμα προσβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός, καθόσον η μη αναγραφή της διάρκειας ελέγχου δεν επιδρά και δεν θίγει το κύρος αυτού και κατά συνέπεια και το κύρος των προσβαλλομένων πράξεων.

Επειδή με τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομη η διενέργεια επανελέγχου σε χρήση νομίμως περαιωθείσα χωρίς τη συνδρομή «συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων». Ειδικότερα, σύμφωνα με την οικεία νομοθεσία και την πάγια νομολογία η περαίωση υποθέσεων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004 καθίσταται αμετάκλητη και δεν δύναται να ανατραπεί, παρά μόνον εφ' όσον υφίστανται «*συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία*», τα οποία πρέπει να περιέλθουν στη Φορολογική Αρχή μετά την περαίωση - οριστικοποίηση της οικείας χρήσεως, κάτι, το οποίο, ουδόλως συνέτρεχε ως προϋπόθεση στην περίπτωση του. Στην υπό κρίση περίπτωση, με την υπ' αριθμ. 146412 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, προχώρησε σε περαίωση της κρινομένης χρήσεως 2012 (*οικονομικό έτος 2013*), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3296/2004. Από τον συνδυασμό των διατάξεων, που παρατίθενται αναλυτικώς επί της προσφυγής, και της παγίας ερμηνείας, που επιφυλάσσεται σε αυτές από την νομολογία και τη διοικητική πρακτική, προκύπτει ότι η περαίωση του επιτηδευματία εξομοιώνεται με φύλλο ελέγχου, επί του οποίου επετεύχθη οριστικοποίηση και συμβιβασμός. Κατά συνέπεια, προκειμένου να είναι νόμιμη η διενέργεια επανελέγχου σε χρήση νομίμως περαιωθείσα, πρέπει να υφίστανται «*συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία*», σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του Ν. 2238/1994 (*Κ.Φ.Ε.*). Κατά συνέπεια, ενώ είχε περαιώσει

και οριστικοποιήσει την επίμαχη χρήση 2012, εκδόθηκε εντολή ελέγχου, χωρίς να υφίστανται «*συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία*», τα οποία να αιτιολογούν και να νομιμοποιούν τον επανέλεγχο της ήδη οριστικοποιημένης χρήσεως. Σε κάθε, δε, περίπτωση, η επεξεργασία των στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών του, που τηρούσε στην ημεδαπή, δεν δύναται, σύμφωνα με την νομολογία του ΣτΕ, επ' ουδενί να θεμελιώσει την ανωτέρω κρίσιμη για τη διεξαγωγή επανελέγχου έννοια των «*συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων*». Ως εκ τούτου, εφ' όσον, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στα απαντητικά προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. έγγραφα της Υ.Ε.Δ.Ε. και της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας: α) δεν συμπεριλαμβάνονταν στο ελεγκτέο δείγμα, β) δεν υπήρχαν πληροφοριακά δελτία, γ) δεν υπήρχαν επισχεθέντα στοιχεία και δ) δεν περιήλθε κανένα νέο στοιχείο στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής μετά την οριστικοποίηση (*περαίωση*) της κρινομένης χρήσεως 2012 δυνάμει των διατάξεων του Ν. 3259/2004, ουδόλως νομιμοποιείται η διεξαγωγή επανελέγχου και η δυνάμει αυτού έκδοση συμπληρωματικής καταλογιστικής πράξεως (βλ. και ΔΕΦΑΘ 848/2018). Ωστόσο, κρισιμότερο όλων είναι το γεγονός ότι η Φορολογική Αρχή στηρίχθηκε στα δεδομένα, που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του στην ημεδαπή, των οποίων το υπόλοιπο ή/και οι κινήσεις παγίως έχει γίνει δεκτό (βλ. ΣτΕ 2934-5/2017 7μ., ΣτΕ 172-3/2018 7μ., Ν.Σ.Κ. 265/2017, ΠΟΛ. 1191/2017 και ΠΟΛ. 1194/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.) ότι δεν αποτελούν «*συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία*».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι: «*Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, επιφυλασσομένων των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 17, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α. κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.*»

Επειδή η φορολογική αρχή επί των εγγράφων απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρει σχετικώς τα ακόλουθα: «*Ο προσφεύγων όπως αναφέρεται και στην ενότητα «6. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, της από 27/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου υπήχθη στις διατάξεις περί αυτοπεραίωσης βάσει των άρθρων 13-17 του ν.3296/2004, και δεν συμπεριλαμβάνεται στο δείγμα των υποθέσεων για έλεγχο της χρήσης 2012 όπως ενημέρωσε η αρμόδια Δ.Ο.Υ Καλλιθέας με το με αριθμ...../18 έγγραφό της.*

Ως εκ τούτου η εν λόγω περαιώση του ν. 3296/2004 αφορά μόνο τα δηλούμενα εισοδήματα από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος. Όπως αναλυτικά αναφέρεται και στην Έκθεση Μερικού ελέγχου ενότητα 9.2 ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 ΤΟΥ Ν.2238/1994 τα χρηματικά ποσά που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα δεν αποδείχθηκε ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου, αλλά αντιθέτως πρόκειται για ποσά που αφορούν προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και φορολογούνται βάσει των διατάξεων του άρθρ.48 & 3 του ν.2238/1994. Επιπρόσθετα και όπως φαίνεται και στην από 27/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ο προσφεύγων ουδέποτε ισχυρίστηκε στα υποβληθέντα υπομνήματα του ότι τα καταλογισθέντα ποσά αφορούν την επαγγελματική του δραστηριότητα. Στην περίπτωση που πραγματοποιούνταν έλεγχος στην δραστηριότητα του ελεγχόμενου θα είχαν ζητηθεί και ελεγχθεί τα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου και θα συντασσόταν η σχετική Έκθεση Προστίμου ΚΒΣ καθώς και επίσης θα καταλογίζονταν οι σχετικές παραβάσεις. Επιπρόσθετα στην σχετική εντολή ελέγχου θα αναφερόταν ως είδος φορολογίας που ελέγχεται ο έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων.»

Επειδή τόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου, όσο και από τις ανωτέρω αναφερόμενες απόψεις της φορολογικής αρχής, προκύπτει ότι ορθά και σύννομα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στον προσφεύγοντα, καθόσον αυτός δεν αφορούσε την επαγγελματική του δραστηριότητα, η οποία ήταν περαιώθηκε οριστικά με την υποβληθείσα, δυνάμει των διατάξεων του ν. 3296/2004, δήλωση. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2012, ορίζεται:

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

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

Επειδή στην ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν. 3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την

περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

.....»

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ
1			3/1/2012 9:29	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.000,00	σχετ. 15
2			3/1/2012 0:00	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	.....	38.000,00	σχετ. 16
3			4/1/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.050,00	σχετ. 17
4			5/1/2012 9:44	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	σχετ. 18
5			10/1/2012 12:15	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.500,00	σχετ. 19
6			11/1/2012 10:08	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.200,00	σχετ. 20
7			16/1/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.477,03	σχετ. 21
8			20/1/2012 11:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.000,00	σχετ. 22
11			1/2/2012 8:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.369,04	σχετ. 23
13			14/2/2012 9:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		6.400,00	
15			16/2/2012 11:40	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.000,00	σχετ. 24
16			22/2/2012 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω ΕΛΤΑ	.....	1.204,69	
17			22/2/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	5.000,00	σχετ. 25
18			22/2/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		100.000,00	σχετ. 26
20			1/3/2012 14:26	Είσπραξη - Τράπεζα - Πελάτης	.....	1.220,00	
26			4/4/2012 0:00	Μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	.....	100.000,00	σχετ. 27
31			12/4/2012 8:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	11.500,00	σχετ. 28

32	.....	..... .....	17/4/2012 10:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.100,00	σχ.ετ. 29
33	.....	..... .....	17/4/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	8.100,00	σχ.ετ. 30
34	.....	..... .....	18/4/2012 10:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.150,00	σχ.ετ. 31
35	.....	..... .....	23/4/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		40.000,00	σχ.ετ. 32
37	.....	..... .....	2/5/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	1.200,00	σχ.ετ. 33
46	.....	..... .....	10/5/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	1.000,00	σχ.ετ. 34
47	.....	..... .....	10/5/2012 10:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.230,00	σχ.ετ. 35
54	.....	..... .....	1/6/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠΕΖ	.....	100.000,00	σχ.ετ. 36
56	.....	..... .....	8/6/2012 10:42	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	σχ.ετ. 37
57	.....	..... .....	8/6/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.000,00	σχ.ετ. 38
58	.....	..... .....	11/6/2012 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	4.500,00	σχ.ετ. 39
60	.....	..... .....	28/6/2012 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	150.000,00	σχ.ετ. 40
61	.....	..... .....	29/6/2012 13:15	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	σχ.ετ. 41
69	.....	..... .....	9/7/2012 9:55	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	σχ.ετ. 42
70	.....	..... .....	9/7/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	2.000,00	σχ.ετ. 43
71	.....	..... .....	9/7/2012 9:56	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.200,00	σχ.ετ. 44
72	.....	..... .....	12/7/2012 9:42	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.500,00	
75	.....	..... .....	18/7/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΡΙΤΟΥ	.....	4.300,00	σχ.ετ. 45
78	.....	..... .....	30/7/2012 14:06	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.209,98	σχ.ετ. 46
81	.....	..... .....	3/8/2012 9:57	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	600	

82	.....	..... .....	3/8/2012 9:54	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	σχ.ετ. 47
83	.....	..... .....	13/8/2012 12:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	15.000,00	σχ.ετ. 48
84	.....	..... .....	20/8/2012 0:00	PAYMENTS	.....	1.442,82	σχ.ετ. 49
85	.....	..... .....	31/8/2012 12:25	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	σχ.ετ. 50
88	.....	..... .....	4/9/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00	σχ.ετ. 51
89	.....	..... .....	10/9/2012 10:25	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	10.000,00	σχ.ετ. 52
93	.....	..... .....	26/9/2012 0:00	PAYMENTS	.....	2.584,35	σχ.ετ. 53
94	.....	..... .....	28/9/2012 11:24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	6.000,00	σχ.ετ. 54
95	.....	..... .....	2/10/2012 10:04	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.800,00	σχ.ετ. 55
99	.....	..... .....	10/10/2012 9:26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	σχ.ετ. 56
103	.....	..... .....	25/10/2012 12:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	10.000,00	σχ.ετ. 57
104	.....	..... .....	26/10/2012 0:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	σχ.ετ. 58
105	.....	..... .....	26/10/2012 9:33	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.480,00	σχ.ετ. 59
107	.....	..... .....	6/11/2012 9:34	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.250,00	σχ.ετ. 60
108	.....	..... .....	9/11/2012 9:35	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	σχ.ετ. 61
110	.....	..... .....	26/11/2012 0:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	σχ.ετ. 62
112	.....	..... .....	3/12/2012 10:57	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.200,00	σχ.ετ. 63
113	.....	..... .....	7/12/2012 9:14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.500,00	σχ.ετ. 64
114	.....	..... .....	14/12/2012 11:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.850,00	σχ.ετ. 65
117	.....	..... .....	18/12/2012 9:32	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.300,00	σχ.ετ. 66
118	.....	..... .....	18/12/2012 9:31	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.000,00	σχ.ετ. 67
119	.....	..... .....	19/12/2012 0:00	PAYMENTS	.....	1.398,26	σχ.ετ. 68

120	.....	.....	21/12/2012 0:00	ΠΛΗΡΩΜΗ ΜΕΤΡΗΤΑ ΚΑΤ/ΜΑ	.....	2.006,84	σχετ. 69
123	.....	.....	28/12/2012 9:46	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	8.000,00	σχετ. 70
ΠΟΣΟ ΑΓΟΡΑΣ ΠΟΥ ΑΠΟΚΤΗΘΗΚΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ 2012 ΚΑΙ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡ.48 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ Ν.2238/1994						42.000,00	σχετ. 71
ΣΥΝΟΛΟ						726.619,53	

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

Ως προς τις ακόλουθες πιστώσεις:

Επειδή ο προσφεύγων με τον τρίτο και τέταρτο λόγο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αιτιολογούνται πλήρως, αφενός από αναληφθέντα χρήματα από νομικό πρόσωπο στο οποίο συμμετέχει και αφετέρου από μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών. Συγκεκριμένα, με τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας, διατείνεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών, των οποίων πλήρως αποδεικνύεται η αιτία και προέλευση ως προερχομένων από νομικό πρόσωπο, στο οποίο μετέχει. Στην υπό κρίση περίπτωση, η Φορολογική Αρχή χαρακτηρίζει, όλως παρανόμως και εσφαλμένως, ως δήθεν «αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας» μια σειρά από ελεγχόμενες πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του, οι οποίες αφορούν σε:

- α. καταθέσεις μετρητών χρημάτων με καταθέτη αποδεδειγμένως είτε τον ίδιο είτε πρόσωπα, που αποτελούσαν υπαλλήλους της εν λόγω εταιρείας, προερχομένων από μετρητά χρήματα, τα οποία αποδεδειγμένως είχε λάβει από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», της οποίας αποτελεί μέτοχο και διευθύνοντα σύμβουλο, σε προγενέστερο χρόνο,
- β. είσπραξη τραπεζικών επιταγών εκδοθισών εις διαταγήν του, κατόπιν καταθέσεως από μέρους μου μετρητών χρημάτων, προερχομένων από μετρητά χρήματα, τα οποία αποδεδειγμένως είχε λάβει από την εταιρεία «.....»

Επειδή επί των πιστώσεων που απεικονίζονται στον παραπάνω πίνακα, η φορολογική αρχή επισημαίνει επί των εγγράφων απόψεων ότι: «οι πιστώσεις με αύξοντα αριθμό 2, 26 & 54 ποσών 38.000,00, 100.000,00 και 100.000,00 ευρώ είναι καταθέσεις επιταγών όπως προκύπτει και από τα προσκομισθέντα στοιχεία και ως εκ τούτου ο

ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πρόκειται για κατάθεση μετρητών από διαθέσιμα που διακρατούσε κατ' οίκον είναι αβάσιμος και εσφαλμένος.»

Επειδή για τις ως άνω 3 πιστώσεις ο προσφεύγων επισημαίνει τα ακόλουθα:

«Η πίστωση με α.α. 2, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τραπέζης, στις 03/01/2012, ποσού 38.000,00 Ευρώ, αποτελεί είσπραξη της υπ' αριθ. επιταγής της, εκδοθείσης εις διαταγήν κατόπιν καταθέσεως μετρητών χρημάτων, όπως προκύπτει από το τραπεζικό παραστατικό εισπράξεως και το αντίγραφο της προαναφερθείσας επιταγής, τα οποία προσκομίζω και επικαλούμαι (σχετ. 16).

Η πίστωση με α.α. 26, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τραπέζης, στις 04/04/2012, ποσού 100.000,00 Ευρώ, αποτελεί είσπραξη της υπ' αριθ. τραπεζικής επιταγής της Τραπέζης, εκδοθείσης εις διαταγήν, κατόπιν καταθέσεων μετρητών χρημάτων, όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό και το αντίγραφο της προαναφερθείσας επιταγής, τα οποία προσκομίζω και επικαλούμαι (σχετ. 27).

Η πίστωση με α.α. 54, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τραπέζης (πλέον απορροφηθείσης από την), στη 01/06/2012, ποσού 100.000,00 Ευρώ, αποτελεί είσπραξη της υπ' αριθμ. τραπεζικής επιταγής της, εκδοθείσης εις διαταγήν κατόπιν καταθέσεως μετρητών χρημάτων, όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό και το αντίγραφο της προαναφερθείσας επιταγής, τα οποία προσκομίζω και επικαλούμαι (σχετ. 36).»

Επειδή από τα δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα, οι ανωτέρω τρεις πιστώσεις αφορούν καταθέσεις επιταγών, οι οποίες είχαν εκδοθεί σε διαταγή του προσφεύγοντος. Ωστόσο, οι εν λόγω επιταγές δεν εκδόθηκαν κατόπιν καταθέσεως μετρητών του ιδίου, όπως αβάσιμα ο προσφεύγων ισχυρίζεται, αλλά σύρθηκαν από τον λογαριασμό της Ο εν λόγω λογαριασμός δεν είναι μεταξύ των ελεγχόμενων και από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι ανήκει στον προσφεύγοντα. Περαιτέρω, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι δεν προσκομίστηκε το παραστατικό κατάθεσης χρημάτων για την έκδοση έκαστης επιταγής, από το οποίο να προκύπτει ότι καταθέτης αυτών ήταν ο προσφεύγων, ο σχετικός ισχυρισμός δεν δύναται να γίνει αποδεκτός. Επομένως, οι πιστώσεις με αύξοντες αριθμούς 2, 26 & 54 ποσών 38.000,00, 100.000,00 και 100.000,00 ευρώ αντίστοιχα, αφενός δεν λογίζονται ως καταθέσεις μετρητών του ιδίου, αφετέρου δεν προκύπτει η πηγή

ή η αιτία προέλευσης αυτών και ως εκ τούτου ορθώς φορολογήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή περαιτέρω για τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από τους
.....και, ο προσφεύγων προσκομίζει Πίνακα προσωπικού για τα έτη 2012 και 2013 της εταιρείας (σχετ. 10), στον οποίο φαίνεται ότι οι ανωτέρω είναι υπάλληλοι της εταιρείας. Επομένως και οι εν λόγω πιστώσεις εφόσον πραγματοποιήθηκαν από το προσωπικό της εταιρείας στην οποία διατελούσε μέλος και Διευθύνων Σύμβουλος και εφόσον τούτο δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο, γίνεται αποδεκτό ότι διενεργούνταν για λογαριασμό του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ως άνω μετρητά χρήματα, με τα οποία διενήργησε τις ανωτέρω πιστώσεις, συγκεντρώθηκαν προοδευτικά εις χείρας του (σχετικός πίνακας 13) από τις ακόλουθες αιτίες:

- i. ποσό ύψους 443.300,00 Ευρώ έλαβε στις 20-12-2010, σε μετρητά χρήματα, από την εταιρεία «.....»,
- ii. ποσό ύψους 3.000.000,00 Ευρώ έλαβε στις 26-11-2011, σε μετρητά χρήματα, από την εν λόγω εταιρεία,
- iii. ποσό ύψους 120.870,00 Ευρώ έλαβε στις 30-11-2011, ως διανομή μερίσματος από την ανωτέρω εταιρεία, σε μετρητά χρήματα,
- iv. ποσό ύψους 367.685,00 Ευρώ έλαβα ως διανομή μερισμάτων προηγούμενων χρήσεων από την προμνημονευθείσα εταιρεία, σε μετρητά χρήματα,
- v. τέλος, προέβην κατά τη διάρκεια του έτους 2012 και σε αναλήψεις μετρητών χρημάτων από τους ατομικούς λογαριασμούς του (βλ. και τις οικείες κινήσεις τραπεζών, σχετ. 14).

Επειδή ο προσφεύγων για την επίρρωση των ισχυρισμών του ότι πρόκειται για χρήματα προερχόμενα από την προαναφερθείσα εταιρεία, τα οποία είχαν δημιουργήσει εις χείρας του την αντίστοιχη οικονομική δυνατότητα – ρευστότητα, προσκομίζει και επικαλείται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- α. Θεωρημένο Ισοζύγιο μηνός Δεκεμβρίου 2010 (σχετ. 1),
- β. Αναλυτικό Ισοζύγιο τεταρτοβαθμίων λογαριασμών Ιανουαρίου-Δεκεμβρίου 2010 (σχετ. 2)
- γ. Αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 33.09.00.1000 έτους 2010 (σχετ. 3),
- δ. Θεωρημένο Ισοζύγιο μηνός Δεκεμβρίου 2011 (σχετ. 4),

- ε. Αναλυτικό Ισοζύγιο λογαριασμού 33 σε ανάλυση τεταρτοβαθμίων μηνός Δεκεμβρίου 2011 (σχετ. 5)
- στ. Αναλυτικό Καθολικό με τις εγγραφές από 01.01.2011 έως 31.12.2011 του Λογαριασμού 33.09.00.001 - (σχετ. 6),
- ζ. Απόδειξη Πληρωμής Νο 8, που αφορά το παραστατικό, βάσει του οποίου πραγματοποιήθηκε στα βιβλία η εγγραφή για την καταβολή του ποσού των 3.000.000,00 Ευρώ (σχετ. 7)
- η. Αναλυτική Καρτέλα Ταμείου της 26-12-2011 στην οποία απεικονίζεται πίστωση ποσού ύψους 3.000.000,00 Ευρώ με αιτιολογία «..... ΕΠΙ ΑΠΟΔΟΣΗ» (σχετ. 8), ,
- θ. Αναλυτικό Καθολικό με τις εγγραφές από 01-01-2012 έως 31-12-2012 του λογαριασμού 33.09.00.1000 - (σχετ. 9),
- ι. Πέντε (5) σχετικές αποδείξεις εισπράξεως της εταιρείας για τα ποσά που επεστράφησαν τμηματικώς (σχετ. 9Α),
- κ. Πίνακα Προσωπικού της εν λόγω εταιρείας για τα έτη 2012 και 2013 (σχετ. 10),
- λ. Βεβαίωση της ως άνω εταιρείας, σύμφωνα με την οποία έλαβε με τη μορφή μερισμάτων από αυτή, για το χρονικό διάστημα 2008 – 2012, σε μετρητά χρήματα, το ποσό των 766.055,00 Ευρώ (σχετ. 11),
- μ. Αναλυτικό Καθολικό Ταμείου στις 30/11/2011 από το οποίο προκύπτει ότι ποσό ύψους 120.870,00 Ευρώ εκ της ανωτέρω αιτίας έλαβε στις 30-11-2011. (σχετ. 12).

Επειδή επιπροσθέτως, τόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου όσο και από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων από το φερόμενο αναληφθέν συνολικό ποσό των 3.443.300,00€ από την εταιρεία, επέστρεψε τμηματικώς σε αυτή το ποσό των 2.649.000€. Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου: «*από την αναλυτική καρτέλα του 33.09και του Ταμείου 30.04.2012, 02.05.2012, 31.05.2012, 11.07.2012, 03.12.2012 φαίνεται ότι οεπέστρεψε στην τα παρακάτω ποσά:*

30/04/2012 150.000,00 ευρώ με την αιτιολογία επιστροφή επί αποδόση
02/05/2012 192.000,00 ευρώ με την αιτιολογία επιστρ.
31/05/2012 363.000,00 ευρώ με την αιτιολογία επιστρ επι αποδ
11/04/2012 1.800.000,00ευρώ με την αιτιολογία επιστ επι αποδόση
03/12/2012 144.000,00ευρώ με την αιτιολογία επιστρ επι αποδόση»

Επειδή η φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, απέρριψε τον ισχυρισμό του ότι είχε εις χείρας του σε ρευστά διαθέσιμα από αναλήψεις από την ως άνω εταιρεία το ποσό των 3.443.300,00€ με την ακόλουθη αιτιολόγηση: «*Ο έλεγχος δεν δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι οι πιστώσεις που φαίνονται στον*

ανωτέρω πίνακα προέρχονται από διαθέσιμα μετρητά που είχε ο ελεγχόμενος στις 26/11/2011 συνολικού ποσού 3.443.400 διότι

1) Δεν συνάδει με την κοινή πείρα και λογική ο διευθύνων σύμβουλος ενός νομικού προσώπου να πραγματοποιεί ανάληψη από το ταμείο της εταιρείας προκειμένου να καταθέσει τμηματικά και μέρος των εν λόγω χρημάτων στον προσωπικό του λογαριασμό. Ειδικότερα στην συγκεκριμένη περίπτωση, πρόκειται για ανάληψη αρκετά υψηλού ποσού ήτοι 3.443.400,00ευρώ από τον διευθύνων σύμβουλο, που επίσης δεν είθισται να διακρατείται σε μετρητά και να κατατίθεται τμηματικά, αλλά αντιθέτως να διατίθεται σε αγορές ή εμπορικές συμφωνίες που σχετίζονται με την δραστηριότητα της εταιρείας

2) Δεν συνάδει με το επενδυτικό προφίλ του ελεγχόμενου να μην επενδύει ένα τόσο υψηλό ποσό που διαθέτει σε μετρητά, που έχει ως συνέπεια την απώλεια εσόδων από τους τόκους που θα προέκυπταν. Αντιθέτως από τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών που ο έλεγχος έχει στην διάθεση του προκύπτει ότι αποτελεί πάγια τακτική του ελεγχόμενου να τοποθετεί σε επενδυτικούς και προθεσμιακούς τραπεζικούς λογαριασμούς μεγάλα χρηματικά ποσά.

3) Ακόμα και στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος πραγματοποίησε τις εν λόγω αναλήψεις από το ταμείο της εταιρείας με σκοπό την επανακατάθεση τους, δεν δικαιολογείται το γεγονός ότι στο ενδιάμεσο διάστημα πραγματοποίησε και αναλήψεις μετρητών από του τραπεζικούς λογαριασμούς του. Στις εν λόγω αναλήψεις δεν θα είχε προχωρήσει αν σκόπευε να επανακαταθέσει το ποσό που είχε σε μετρητά, λόγω μη χρησιμοποίησης.»

Επειδή από την αξιολόγηση των δικαιολογητικών που προσκόμισε ο προσφεύγων και συγκεκριμένα από τα ισοζύγια ετών 2010 και 2011, τα αναλυτικά καθολικά του λογαριασμού 33 ετών 2010, 2011 και 2012 και τις καρτέλες ταμείου της εταιρείας, προκύπτει από τις οικείες εγγραφές ότι την 31/12/2010 είχε λάβει από την εταιρεία σε μετρητά το ποσό των 443.300,00€. Περαιτέρω, από το Αναλυτικό Καθολικό με τις εγγραφές από 01.01.2011 έως 31.12.2011 του Λογαριασμού 33.09.00.001 - προκύπτει υπόλοιπο από μεταφορά προηγούμενης χρήσεως στον λογαριασμό ύψους 443.300,00 ευρώ, καθώς και η καταβολή του ποσού των 3.000.000,00 ευρώ στις 26/12/2011 σε μετρητά. Επιπλέον, από το Αναλυτικό Καθολικό με τις εγγραφές από 01-01-2012 έως 31-12-2012 του λογαριασμού 33.09.00.1000 - , προκύπτει η τμηματική επιστροφή εντός του έτους 2012 ποσού 2.649.000,00€ από τον προσφεύγοντα, καθώς και το υπόλοιπο της απαιτήσεως, ύψους 794.300,00 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων παράλληλα με τον ισχυρισμό ότι κατείχε ρευστά διαθέσιμα ύψους 3.443.400,00 € προερχόμενα από την εταιρεία, προβάλλει και τον

ισχυρισμό ότι είχε εις χείρας του ποσό ύψους 611.422,37 ευρώ κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, ήτοι κατά την 31.12.2011, προερχόμενο από εισοδήματα προηγούμενων ετών, με βάση τα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός των οικονομικών ετών 2006 – 2012 (σχετ. 72).

Επειδή, ο προσφεύγων με το από 13/05/2019 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ υπόμνημά του το χρηματικό υπόλοιπο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, ήτοι στις 31.12.2011 ανερχόταν, όπως προκύπτει από τον σχετικό Πίνακα, που προσκομίζει και επικαλείται, κατά το μέρος που του αναλογούσε (με επιμερισμό των ποσών με βάση τους συνδικαιούχους των οικείων λογαριασμών, εκείνου και της συζύγου θεωρουμένων από κοινού) σε 265.198,78 Ευρώ. Κατά συνέπεια, η μεγίστη αποταμιευτική δυνατότητά του κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου, δηλαδή το ποσό, το οποίο διέθετε εις χείρας του, καθ' όλα νομίμως και αποδεδειγμένως, σε μετρητά χρήματα και, δυνάμει αυτού, μπορούσε εξ αντικειμένου να προβεί σε καταθέσεις μετρητών χρημάτων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, ανερχόταν σε 346.223,59 ευρώ (611.422,37 ευρώ – 265.198,78 ευρώ), σύμφωνα με τα αποσπάσματα αναλυτικής κινήσεως των οικείων λογαριασμών, που επίσης προσκόμισε και επικαλέστηκε. (σχετ. 72Α). Συγκεκριμένα, προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε τα ακόλουθα:

1. Κατάσταση όλων των λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, όπως αυτοί εμφανίζονται στην οικεία έκθεση ελέγχου.
2. Κατάσταση λογαριασμών οι οποίοι άνοιξαν μετά την 01/01/2012 και, κατά συνέπεια, δεν είχαν υπόλοιπο την 31/12/2011.
3. Κατάσταση με λογαριασμούς οι οποίοι διέθεταν υπόλοιπο την 31/12/2011.
4. Αντίγραφα αναλυτικής κίνησης των λογαριασμών που εμφάνιζαν υπόλοιπο την 31/12/2011 από τα οποία προκύπτει το υπόλοιπο εκάστου λογαριασμού την 31/12/2011 ή την 01/01/2012.
5. Πίνακα με τα υπόλοιπα λογαριασμών την 31/12/2011, συνολικά και επιμεριστικά ως προς το ποσοστό που αναλογεί στον προσφεύγοντα με βάση το πλήθος των δικαιούχων εκάστου λογαριασμού.

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία δεν είχαν τεθεί στη διάθεσή της φορολογικής αρχής κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τη σύνταξη της από 27/12/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης και την έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων. Συνεπώς, κρίθηκε από την υπηρεσία μας ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις από το ΚΕΦΟΜΕΠ, προκειμένου τα στοιχεία αυτά να αξιολογηθούν ως προς την ορθότητά τους

και ακολούθως εκδόθηκε η με αριθ./10-06-2019 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.

Επειδή το ΚΕΦΟΜΕΠ, αφού διενήργησε τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, απέστειλε στην υπηρεσία μας, με το με αρ. πρωτ./2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019) διαβιβαστικό έγγραφο, το πόρισμά της, βάσει της υπ' αριθ./2019 Πράξης Αναπομπής. Συγκεκριμένα, το ΚΕΦΟΜΕΠ, έλεγξε αρχικώς την ορθότητα του Πίνακα μη Αναλωθέντος Κεφαλαίου χρήσεων 2005-2011, από τον οποίο διαπίστωσε ότι το ορθό διαθέσιμο υπόλοιπο ανέρχεται σε 370.108,46 €, αντί του ποσού των 611.422,37€, όπως αρχικώς ισχυρίσθηκε ο προσφεύγων. Η διαπιστωθείσα απόκλιση, προήλθε από διαφορές στον υπολογισμό τεκμηρίων ακινήτων και αυτοκινήτων κατ' έτος και κυρίως από τον υπολογισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 2238/1994, ετήσιου ακαθάριστου τεκμαρτού μισθώματος για την κύρια κατοικία (ακίνητο στη, επιφάνειας κύριων χώρων 242 τμ και βοηθητικών 113 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% του προσφεύγοντος και 50% της συζύγου του). Στη συνέχεια, η φορολογική αρχή πραγματοποίησε έλεγχο, στα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι το ορθό συνολικό υπόλοιπο αυτών την 31/12/2011 ανέρχεται σε 332.149,84€ αντί του ποσού των 265.198,78€ σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος. Η εν λόγω διαφορά προέκυψε από τον τρόπο επιμερισμού των ποσών που αναλογούν στον προσφεύγοντα. Ειδικότερα, κρίθηκε ότι οι κινήσεις των λογαριασμών με αριθμούς,, της τράπεζας, με αριθμό της τράπεζας και ο της τράπεζας, αφορούν αποκλειστικά τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου δεν επιμερίζονται στους συνδικαιούχους των λογαριασμών. Βάσει όλων των ανωτέρω, ο έλεγχος καταλήγει στο πόρισμα ότι το διαθέσιμο υπόλοιπο του προσφεύγοντος σε μετρητά την 31/12/2011 ανερχόταν σε 37.958,62€ (ανάλωση κεφαλαίου ύψους 370.108,46€- υπόλοιπα σε λογαριασμούς ύψους 332.149,84€).

Επειδή, η υπηρεσία μας κρίνει ότι οι ως άνω επαληθεύσεις είναι επαρκείς και αιτιολογημένες, κάνει αποδεκτό το πόρισμα του ελέγχου βάσει της προαναφερθείσας πράξης αναπομπής, τόσο ως προς την ορθότητα του υπολογισμού του διαθέσιμου υπολοίπου την 31/12/2011 βάσει του πίνακα μη αναλωθέντος κεφαλαίου, όσο και ως προς την επαλήθευση του υπολοίπου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος κατά την ως άνω ημερομηνία.

Επειδή αναφορικά με την προκύπτουσα διαφορά στο πόρισμα του ΚΕΦΟΜΕΠ ως προς τα τραπεζικά υπόλοιπα των 5 λογαριασμών που μνημονεύονται ανωτέρω, λόγω μη επιμερισμού αυτών σύμφωνα με το πλήθος των δικαιούχων εκάστου λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι ο έλεγχος είχε επί της οικείας έκθεσης επισημάνει σχετικά τα ακόλουθα:

➤ Για την κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της που ο ελεγχόμενος είναι συνδικαιούχος με τουςκαιεπειδή για την αιτιολόγηση πίστωσης ποσού 1.000.000,00 ευρώ της χρήσης 2013 απέδειξε ότι προέρχεται από την εταιρεία με ΑΦΜ:..... στην οποία οικαι δεν είναι συνδικαιούχοι ο έλεγχος θεωρεί ότι οι κινήσεις αφορούν αποκλειστικά τον ελεγχόμενο.

➤ Για τα χρηματικά ποσά του υπ' αριθμ λογαριασμού της ΑΤΤΙΚΗΣ που ο ελεγχόμενος είναι συνδικαιούχος με τονκαι , επειδή για μία (1) κίνηση ποσού 28.400,85ευρώ ισχυρίστηκε ότι αφορά δική του κατάθεση, και για μία(1) επιπλέον κίνηση ισχυρίστηκε ότι πρόκειται για κατάθεση του , ο οποίος συμμετέχει στην εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ελεγχόμενος και επομένως αφορά τον ίδιο, ο έλεγχος θεωρεί ότι κινήσεις του εν λόγω λογαριασμού αφορούν αποκλειστικά τον ελεγχόμενο.

➤ Για τα χρηματικά ποσά του υπ' αριθμ..... λογαριασμού της που είναι συνδικαιούχος με τηνκαι , και ισχυρίστηκε ότι αφορούν τον ίδιο λογίζονται ως εισόδημα του ελεγχόμενου.

➤ Για τα χρηματικά ποσά του υπ' αριθμ λογαριασμού της που ο ελεγχόμενος είναι συνδικαιούχος με τηνκαι την , επειδή υποστήριξε ότι αφορούν καταθέσεις υπαλλήλων που με βάση την έρευνα που διενεργήθηκε στο TAXIS προκύπτει ότι πρόκειται για υπαλλήλους της εταιρείας με ΑΦΜ:..... στην οποία είναι διευθύνων σύμβουλος, ο έλεγχος θεωρεί ότι οι κινήσεις αφορούν αποκλειστικά τον ελεγχόμενο.

➤ Για τα χρηματικά ποσά του υπ' αριθμ

λογαριασμού της που είναι συνδικαιούχος με την
....., για τις κινήσεις που ισχυρίστηκε ότι αφορούν καταθέσεις υπαλλήλων,
επειδή σε πλήθος κινήσεων υποστήριξε ότι αφορούν καταθέσεις υπαλλήλων που με βάση
την έρευνα που διενεργήθηκε στο TAXIS προκύπτει ότι πρόκειται για υπαλλήλους της
εταιρείας με ΑΦΜ:..... στην οποία είναι διευθύνων
σύμβουλος, ο έλεγχος θεωρεί ότι οι κινήσεις αφορούν αποκλειστικά τον ελεγχόμενο.»

Επειδή από τα ως άνω αναφερόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, η
φορολογική αρχή θεώρησε ότι οι εν λόγω λογαριασμοί ανήκουν αποκλειστικά στον ίδιο τον
προσφεύγοντα, λόγω της πραγματοποίησης ορισμένων εκ των διερευνώμενων
πιστώσεων σε αυτούς από τον ίδιο. Ωστόσο, σύμφωνα με τα άρθρα 1 και 4 του ν.
5638/1932 και εφόσον δεν αποδείχτηκε «κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των
συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους
σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα
με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό
του (ΣτΕ 1897/2018).», η κρίση του ελέγχου είναι μη επαρκώς τεκμηριωμένη. Επομένως,
με βάση όσα προαναφέρθηκαν, εφόσον δεν αποδείχτηκε από τον έλεγχο διαφορετική
αναλογία, ούτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα σχετικός ισχυρισμός, το προϊόν των
συγκεκριμένων λογαριασμών, πρέπει να κατ' αναλογία να επιμεριστεί στον συνολικό
αριθμό των δικαιούχων εκάστου λογαριασμού. Ως εκ τούτου, το υπόλοιπο που διέθετε ο
προσφεύγων στους λογαριασμούς του στα τραπεζικά ιδρύματα ανερχόταν την 31/12/2011
σε 265.198,78€.

Επειδή λαμβάνοντας υπ' όψιν τα όσα προαναφέρθηκαν, **το υπόλοιπο που
διέθετε ο προσφεύγων εις χείρας του σε μετρητά την 01/01/2012, ανερχόταν τελικώς
σε 104.909,68€** (μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ύψους 370.108,46€ -
σύνολο κεφαλαίου κατατεθειμένο σε τραπεζικούς λογαριασμούς ύψους 265.198,78€).

Επειδή ως προς τον έτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι κατείχε ρευστά
διαθέσιμα ύψους 3.443.400,00 € προερχόμενα από την εταιρεία, όπως
αναφέρθηκε ανωτέρω, προκύπτει από τις οικείες εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας ότι την
31/12/2010 είχε λάβει σε μετρητά το ποσό των 443.300,00€ ρητά, ενώ την 26/12/2011 του
κατεβλήθη το ποσό των 3.000.000,00 ευρώ ομοίως σε μετρητά. Επιπλέον, ο προσφεύγων
προέβη σε τμηματική επιστροφή προς την εταιρεία εντός του έτους 2012
ποσού 2.649.000,00€, μειώνοντας την απαίτηση.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αμφισβήτησε την ανάληψη των προαναφερθέντων
ποσών από την εταιρεία, αλλά απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, χωρίς να

τεκμηριώσει επαρκώς το πόρισμά της, καθόσον θεμελίωσε αυτό σε διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής και όχι σε πραγματικά γεγονότα και αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή το ποσό των 443.400,00€ καταβλήθηκε, σύμφωνα με τις εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας στον προσφεύγοντα το έτος 2010. Για την επίρρωση του ισχυρισμού ότι το εν λόγω ποσό βρισκόταν διαθέσιμο εις χείρας του, ο προσφεύγων, προσκόμισε στην υπηρεσία μας συγκριτικό πίνακα με τα υπόλοιπα είκοσι δύο (22) λογαριασμών την 31/12/2010 και 31/12/2011. Επιπλέον, προσκόμισε αντίγραφα κίνησης των εν λόγω λογαριασμών, επί των οποίων αποτυπώνεται το υφιστάμενο κατά την 31/12/2010 υπόλοιπο. Ωστόσο, επειδή δεν προσκομίστηκαν κινήσεις για το σύνολο των λογαριασμών, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, δεν μπορεί να επαληθευθεί ο ισχυρισμός του ότι το ποσό των 443.400,00€, παρέμενε εκτός τραπεζικού συστήματος και το διέθετε εις χείρας του.

Επειδή ως προς το ποσό των 3.000.000,00€ που ανέλαβε από την εταιρεία την 26/12/2011, εφόσον από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του κατά το έτος 2012 καθώς και τα διαθέσιμα στοιχεία, δεν αποδεικνύεται ότι αυτό κατατέθηκε σε λογαριασμό ή δαπανήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο, πρέπει να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός του ότι το κατείχε εις χείρας του και μπορούσε να διενεργεί με αυτό καταθέσεις. Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψιν τα λοιπά στοιχεία που προσκομίστηκαν καθώς και τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων επέστρεψε στην εταιρεία, μέσω πέντε τμηματικών καταβολών εντός της χρήσης 2012, το ποσό των 2.649.000,00€. Σε κάθε περίπτωση, το εάν υφίσταται ζήτημα καταλογισμού τελών χαρτοσήμου δανείου ή ταμειακής διευκόλυνσης για το εν λόγω ποσό, όπως αυτό προκύπτει από τα βιβλία της εταιρείας, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου που δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Επομένως, ο προσφεύγων από το συνολικό ποσό ύψους 3.000.000,00€ που εισέπραξε, **είχε τη δυνατότητα να κατέχει εις χείρας του σε μετρητά μόνο το ποσό των 351.000,00€** (3.000.000,00€ - 2.649.000,00€).

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ο προσφεύγων διέθετε την 01/01/2012, προερχόμενα από μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών (104.909,68€) και από απολήψεις από την εταιρεία (351.000,00€) **ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του συνολικού ποσού 455.909,68€**. Επομένως, από τις πιστώσεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος από τον ίδιο ή από τρίτους, οι οποίοι ενεργούσαν για λογαριασμό του, εξαιρουμένων των πιστώσεων με αύξοντες αριθμούς 2, 26 και 54 (συνολικού ποσού 238.000,00€), που αφορούν σε κατάθεση επιταγών, και **ανέρχονται σε 488.619,53 €** (726.619,53 – 238.000,00€) **αιτιολογούνται οι πιστώσεις ύψους 455.909,68€**.

Ως προς τις ακόλουθες πιστώσεις

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
10			31/01/2012	1.020,00
23			14/03/2012	600,00
43			08/05/2012	1.800,00
55			08/06/2012	860,00
62			03/07/2012	1.000,00
76			23/07/2012	1.060,00
91			24/09/2012	400,00
102			25/10/2012	400
109			21/11/2012	200,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				7.340,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω τραπεζικές κινήσεις αφορούν σε δανειακή σύμβαση μεταξύ του κ. και εκείνου και συνιστούν καταβολές προς εξόφλησή του από το ανωτέρω πρόσωπο προς εκείνον, η οποία ολοκληρώθηκε το έτος 2014.

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα: «*Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 8 του άρθρου 5 της 1037956/356/Α0012/ΠΟΛ. 1094/23-3-1989: «...τα δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί πρέπει να αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία

Επειδή με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ. 1175/2017 χορηγήθηκαν διευκρινήσεις σε θέματα προσαύξησης περιουσίας και μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «...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.....»

Επειδή βάσει των ανωτέρω διατάξεων και εγκυκλίων οδηγιών, συνάγεται ότι, προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ένα δάνειο με τη μορφή ιδιωτικού συμφωνητικού για δικαιολόγηση ποσών που χαρακτηρίζονται από τη φορολογική αρχή ως «πρωτογενείς πιστώσεις» θα πρέπει να συντρέχουν, και μάλιστα αθροιστικά, οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Το δάνειο να είναι πραγματικό, β) το έγγραφο να φέρει βέβαιη χρονολογία θεωρημένη από αρμόδια αρχή και γ) το δάνειο να έχει ληφθεί πριν την πραγματοποίηση της σχετικής πίστωσης.

Επειδή, ο φορολογούμενος, ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν αρκεί μόνο να επικαλείται αλλά οφείλει να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο.

Επειδή ο προσφεύγων για την επίρρωση του ισχυρισμού του ότι οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμούς του από τον Κο, αφορούν σε επιστροφή δανείου που είχε χορηγήσει ο προσφεύγων σε εκείνον κατά το έτος 2007, επικαλείται και προσκομίζει Ιδιωτικό Συμφωνητικό Δανείου, που είχε συναφθεί μεταξύ εκείνου και του κ. στις 02-01-2007. Με το ως άνω Συμφωνητικό φέρεται να δάνεισε στο εν λόγω πρόσωπο το ποσό των 85.000,00 ευρώ, στο οποίο ενσωματώθηκε και το ποσό των 2.340,00 ευρώ, που συνιστούσαν απαίτησή του προς τον κ. και είχαν προκύψει από συνεργασία τους στην κοινοπραξία με Α.Φ.Μ. Το ανωτέρω δάνειο, το οποίο σημειωτέον ήταν άτοκο, χορηγήθηκε στα πλαίσια φιλίας ετών που τους συνέδεε και, επιπλέον, λόγω προγενέστερης επαγγελματικής συνεργασίας.

Επειδή το ως άνω συμφωνητικό δεν φέρει βεβαία ημερομηνία καθόσον δεν θεωρήθηκε από δημόσια αρχή ή συμβολαιογράφο, ούτε υποβλήθηκε προς χαρτοσήμανση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου περί δανείων μεταξύ ιδιωτών. Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκαν τόσο στην φορολογική αρχή, όσο και στα συνημμένα της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, λοιπά στοιχεία, πέραν του προαναφερθέντος, από τα οποία να αποδεικνύεται ότι η επίμαχη δανειοδότηση έλαβε πράγματι χώρα όπως λ.χ. κατάθεση ποσού μέσω τραπεζής του προσφεύγοντος προς τον δανειζόμενο. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, δεν συντρέχουν στην εξεταζόμενη

περίπτωση οι προϋποθέσεις σύστασης ή συνομολόγησης δανείου κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα και ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπ' όψιν τα διαθέσιμα στοιχεία και κρίνοντας τα πραγματικά περιστατικά, οι πιστώσεις ποσών από τον Κο που πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος, συνιστούν προσαύξηση περιουσίας η οποία φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ Σ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
19			28/2/2012 10:19	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ		7.437,00	7.437,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε επιστροφή χρημάτων από την κόρη του,, την οποία διευκόλυνε περιστασιακά, στο πλαίσιο της σχέσεως γονέα και τέκνου. Προσκομίζει και επικαλείται γραμμάτιο εισπράξεως της ποσού 7.437,00 Ευρώ στις 28-02-2012 και αντίγραφο της υπ' αριθ. επιταγής της, εκδόσεως της (σχ. 74).

Επειδή η φορολογική αρχή στις έγγραφες απόψεις επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρει για την επίμαχη πίστωση τα ακόλουθα: «Ο έλεγχος δεν δέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι πρόκειται για επιστροφή χρημάτων από την κόρη του διότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου προκύπτουν τα κάτωθι:

- 1) Από τα προσκομισθέν γραμμάτιο εισπράξης της ποσού 7.437,00ευρώ στις 28/02/2012 στον ελεγχόμενο λογαριασμό δεν προκύπτει ότι η επέστρεψε χρήματα στον προσφεύγοντα
- 2) Από το αντίγραφο της υπ' αριθμ. επιταγής της που εξέδωσε η ποσού 5.727,00 στις 28/02/2012 σε διαταγή εμού του ιδίου δεν προκύπτει ότι αφορά την ελεγχόμενη πίστωση καθώς το ποσό της εν λόγω επιταγής ήτοι 5.727,00ευρώ είναι διαφορετικό από το ποσό της ελεγχόμενης πίστωσης ήτοι 7.437,00ευρώ
- 3) Δεν προσδιορίσθηκε από τον προσφεύγοντα το ποσό και η ημερομηνία που δόθηκαν χρήματα από τον ίδιο στην προκειμένου στην συνέχεια, η ίδια να τα επιστρέψει».

Επειδή ως προς την επίμαχη πίστωση αφενός προκύπτει σαφώς η πηγή προέλευσης και αφετέρου λαμβάνοντας υπ' όψιν την συγγενική σχέση που υφίσταται μεταξύ του προσφεύγοντος και της καταθέτριας (πατέρας- κόρη), συνάγεται ότι η επίμαχη πίστωση δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί. Σε κάθε περίπτωση, το εάν υφίσταται ζήτημα δωρεάς ή διευκόλυνσης για το εν λόγω ποσό, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου που δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
77			26/7/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	..... ..... .....	500	500

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε έξοδα της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», η οποία συστήθηκε από κοινού με τον κ. στις 04-04-2005. Μου κατέβαλε, δε, ο προαναφερθείς το ανωτέρω ποσό ως ποσοστό της συμμετοχής του σε έξοδα της, που είχαν στο σύνολό τους καταβληθεί από μένα. Άλλωστε, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., το ποσό, το οποίο πιστώνεται σε λογαριασμό προσώπου, που συμμετέχει σε νομικό πρόσωπο και αφορά σε συναλλαγές του νομικού προσώπου, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προελεύσεως. Προς απόδειξη των ανωτέρω, προσκομίζεται το καταστατικό της προμνημονευθείσας εταιρείας (σχετ. 75).

Επειδή για την επίμαχη πίστωση επισημαίνονται τα ακόλουθα επί της από 28/12/2018 έκθεσης ελέγχου: «από το προσκομισθέν αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού φαίνεται ότι μεταξύ άλλων ο και ο συστήνουν Ομόρρυθμη Εταιρεία με διακριτικό τίτλο και επωνυμία στις 04/05/2005. Δεν προκύπτει όμως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εν λόγω πίστωση αφορά έξοδα της εταιρείας και αν το εν λόγω ποσό έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί».

Επειδή βάσει των ανωτέρω, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι η κατάθεση του ποσού αφορά συναλλαγές της εταιρείας, ορθά ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον εν

λόγω ισχυρισμό και φορολογήθηκε η πίστωση με α/α 77 ως εισόδημα του άρθρ.48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Ως προς τις ακόλουθες πιστώσεις

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
53			28/5/2012 12:48	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	12.187,00	12.187,00
92			25/9/2012 9:00	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	3.450,00	3.450,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 53 αποτελεί είσπραξη της υπ' αριθ. ισόποσης επιταγής, εκδοθείσης σε διαταγή, που αποτελούσε συνεταιρό του, όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό και το αντίγραφο της προαναφερθείσας επιταγής, τα οποία προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 76), αφορά, δε, σε τακτοποίηση οικονομικής δοσοληψίας μεταξύ συνεταίρων. Για τη δε πίστωση με α/α 92 ισχυρίζεται ότι αποτελεί είσπραξη επιταγής εκδοθείσης σε διαταγή, που αποτελούσε συνεταιρό του, όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό και το αντίγραφο της προαναφερθείσας επιταγής, τα οποία προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 77), αφορά, δε, σε τακτοποίηση οικονομικής δοσοληψίας μεταξύ συνεταίρων.

Επειδή από τα προσκομισθέντα αντίγραφα των εν λόγω επιταγών, προκύπτει ότι αυτές εκδόθηκαν από τον Κο σε διαταγή του ιδίου. Στη συνέχεια, οπισθογραφήθηκαν και κατατέθηκαν στον ανωτέρω λογαριασμό στον οποίο ο προσφεύγων ήταν μοναδικός δικαιούχος, από τον υπάλληλο της, Ωστόσο, από τα σώματα των επιταγών, προκύπτει μεν η πηγή αλλά δεν προκύπτει η αιτία προέλευσης των επίμαχων πιστώσεων. Σε κάθε περίπτωση, ο ισχυρισμός περί τακτοποίησης οικονομικών δοσοληψιών μεταξύ συνεργατών δεν επαρκεί από μόνος του χωρίς την προσκόμιση σχετικών αποδεικτικών στοιχείων. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

A/ A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ Ο	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ Η ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
59			21/6/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.698,02	2.698,02

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί είσπραξη της υπ' αριθμ. επιταγής εκδόσεως εις διαταγήν
....., όπως προκύπτει από το αντίγραφο της προαναφερθείσης επιταγής και το τραπεζικό παραστατικό, τα οποία προσκομίζει και επικαλείται (ΣΧΕΤ. 78), αφ' ης στιγμής, δε, συνιστά καταβολή ποσού από τον ασφαλιστικό του φορέα, επ' ουδενί δεν θεμελιώνει τυχόν «αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας μου».

Επειδή όπως προκύπτει από τις έγγραφες απόψεις της φορολογικής αρχής και τα προσκομισθέντα παραστατικά (αντίγραφο επιταγής εκδόσεως σε διαταγή του προσφεύγοντος) διαπιστώνεται ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά πληρωμή από ασφαλιστικό φορέα και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τις ακόλουθες πιστώσεις

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
98			8/10/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		28.400,85	28.400,85
111			30/11/2012 0:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	8.973,12	2.243,28

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελούν καταθέσεις μετρητών χρημάτων από τον
....., συνδικαιούχο του λογαριασμού, όπως προκύπτει από τα οικεία τραπεζικά παραστατικά, τα οποία προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 79 και 80), και, συνακόλουθα, ουδόλως τον αφορούν ατομικώς.

Επειδή από τα προσκομισθέντα παραστατικά (Γραμμάτιο Είσπραξης Τράπεζας Αττικής και Αποδεικτικό Καταθέσεως) διαπιστώνεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις πράγματι διενεργήθηκαν από τον

Επειδή ο ως άνω αναφερόμενος είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών στους οποίους πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες πιστώσεις.

Επειδή από κανένα στοιχείο της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει οι εν λόγω καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν από τον Κο για λογαριασμό του προσφεύγοντος ή κατ' εντολή του και συνεπώς η φορολογική αρχή δεν απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι αφορούν τον ίδιο τον προσφεύγοντα και όχι τον καταθέτη, ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
122			21/12/2012 10:48	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	ΚΤΘ.ΙΔΙΩΤΙΚΗ Σ ΕΠΙΤΑΓΗΣ EUR	12.834,0 0	12.834,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί είσπραξη επιταγής από τον , συνδικαιούχο του λογαριασμού, όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό, το οποίο προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 81), και, συνακόλουθα, ουδόλως τον αφορά ατομικώς.

Επειδή από το προσκομισθέν παραστατικό (Αντίγραφο Πιστωτικής Κίνησης) διαπιστώνεται ότι η επίμαχη πίστωση αφορά σε κατάθεση επιταγής, με αναφερόμενο όνομα πελάτη

Επειδή ο ως άνω αναφερόμενος είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού στον οποίο πραγματοποιήθηκε η επίμαχη πίστωση.

Επειδή από κανένα στοιχείο της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει η εν λόγω κατάθεση επιταγής πραγματοποιήθηκε από τον για λογαριασμό ή κατ' εντολή του προσφεύγοντος και συνεπώς η φορολογική αρχή δεν απέδειξε με οποιονδήποτε τρόπο ότι αφορά τον ίδιο τον προσφεύγοντα, ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
48			10/5/2012 0:00	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ		10.000,0 0	10.000,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί είσπραξη επιταγής εκδόσεως της εταιρείας «.....», όπως προκύπτει από το οικείο τραπεζικό παραστατικό και το αντίγραφο του σώματος της εν λόγω επιταγής, που προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 82), και συνιστά επιστροφή χρημάτων λόγω ματαιωθείσης απόπειρας αγοράς μετοχών αυτής από μέρους του, η δε συμμετοχή σε αυτή ευδοκίμησε, τελικώς ένα έτος αργότερα, μέσω της εταιρείας μου «.....», που εξαγόρασε έναν κλάδο της εταιρείας «.....», όπως προκύπτει από τη σχετική ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ., την οποία προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 83).

Επειδή από το προσκομισθείσα επιταγή προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε την 09/05/2012 σε διαταγή της εταιρείας «.....» και σύρθηκε

από τον λογαριασμό της, ο οποίος δεν ανήκει στον προσφεύγοντα. Εν συνεχεία την 10/05/2012 η επιταγή κατατίθεται στον ως άνω αναφερόμενο λογαριασμό του προσφεύγοντος. Συνεπώς, από τα ανωτέρω παραστατικά δεν τεκμηριώνεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πρόκειται επιστροφή χρημάτων λόγω ματαιωθείσης απόπειρας αγοράς μετοχών και ως εκ τούτου δεν γίνεται αποδεκτός.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
73			13/7/2012 12:10	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.847,84	1.847,84
121			21/12/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	5.200,00	5.200,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 73 αποτελεί επιστροφή χρημάτων σε εκείνον από την εταιρεία του «.....», διότι προηγουμένως είχε πληρώσει για λογαριασμό της Τ.Π.Υ. εκδόσεως του κ., ο οποίος, όπως προκύπτει από την Καρτέλα της, που προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 84), αποτελούσε πελάτη της, ενώ για την πίστωση με α/α 121 ομοίως ισχυρίζεται ότι είχε πληρώσει για λογαριασμό της Τ.Π.Υ. εκδόσεως της εταιρείας «.....», με νόμιμη εκπρόσωπο την κα , η οποία εταιρεία, όπως προκύπτει από την Καρτέλα της, που προσκομίζει και επικαλείται (σχετ. 85), αποτελούσε πελάτη της.

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι οι ως άνω αναφερόμενες πιστώσεις διενεργήθηκαν από τον και την και όχι από την εταιρεία, για λογαριασμό και διευκόλυνση της οποίας ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εξόφλησε τα τιμολόγια των προαναφερομένων δύο πελατών της. Δεδομένου ότι οι ως άνω εκδότες είχαν εισπράξει τα ποσά των εκδοθέντων τιμολογίων, δεν προκύπτει η αιτία της επιστροφής των χρημάτων από εκείνους προς τον προσφεύγοντα, καθόσον η υποχρέωση επιστροφής των εν λόγω ποσών αφορούσε αποκλειστικά την εταιρεία. Συνεπώς, ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι για τις εν λόγω δύο πιστώσεις συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση

Α/Α	ΠΙΣΤΩΤΙΚ Ο	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΙ ΩΡΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ*	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ Σ ΤΡΑΠΕΖΑΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
124			31/12/2012 12:39	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	..... .....	5.290,00	5.290,00

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί κατάθεση μετρητών χρημάτων από τον , όπως προκύπτει από την ίδια την Κατάσταση προς αιτιολόγηση, που του χορηγήθηκε από το Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., αφορά, δε, σε τακτοποίηση οικονομικής δοσοληψίας μεταξύ συνεταιρίων.

Επειδή για την επίμαχη πίστωση δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό από το οποίο να προκύπτει η αιτία που αυτή διενεργήθηκε, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αόριστος και αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ και την τροποποίηση, σύμφωνα με τα ανωτέρω των: α) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 και β) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2013, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Προσαύξηση περιουσίας κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρήση	Ποσά προσαύξησης βάσει ελέγχου	Ποσά που δικαιολογούνται βάσει της παρούσας	Σύνολο προσαύξησης περιουσίας βάσει απόφασης ΔΕΔ
2012	826.047,52	509.522,83	316.524,69

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για το οικονομικό έτος 2013:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	2.850,00	2.850,00	2.850,00	2.850,00	2.850,00	2.850,00	
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		9.291,04		9.291,04		9.291,04	
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	23.359,03		849.406,55		342.733,72		316.524,69
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	26.209,03	12.141,04	852.256,55	12.141,04	342.733,72	12.141,04	316.524,69
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	26.209,03	12.141,04	852.256,55	12.141,04	342.733,72	12.141,04	316.524,69
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	26.209,03	12.141,04	852.256,55	12.141,04	342.733,72	12.141,04	316.524,69
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	26.209,03	12.141,04	852.256,55	12.141,04	342.733,72	12.141,04	316.524,69

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	26.209,03	3.993,16	342.733,72	142.150,17	
	Μείωση του φόρου		504,98		504,98	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		3.488,18		141.645,19	138.157,01
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	12.141,04	725,39	12.141,04	725,39	
	Μείωση του φόρου		48,26		48,26	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		677,13		677,13	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00	0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		6.000,00	90,00	6.000,00	90,00	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			4.255,31		142.412,32	138.157,01
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες				0,00		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις				0,00		
γ) Ακίνητα				0,00		
δ) Μισθωτές υπηρεσίες		255,27		255,27		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα		3.875,90		3.875,90		
στ) Την αλλοδαπή				0,00		
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		410,31		410,31		
β) Ειδικών περιπτώσεων			4.541,48	0,00	4.541,48	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου			-286,17		137.870,84	138.157,01
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			141,90		141,90	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					0,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00	0,00
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου					0,00	0,00
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ					0,00	0,00
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής (ευνοϊκότερη κύρωση)					129.591,28	129.591,28
α) Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής αρθ. 1 ν. 2523/1997						
Ανακρίβεια 66 μήνες X 2% 120,00%					165.788,42	
β) Πρόστιμο άρθρο 58 και τόκος άρθρου 53 ν. 4174/2013						
Ανακρίβεια 138.157,01*0,5					69.078,51	
Τόκοι 60 μήνες X 0,73%					60.512,77	
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.			0,00%		0,00	0,00
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					0,00	0,00
9. Εισφορά ΕΛΓΑ					0,00	0,00
10. Εισφορά Αλληλεγγύης						0,00
11. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00		650,00	0,00
Σύνολο			505,73		268.254,02	267.748,29
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών					0,00	0,00
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			505,73		268.254,02	267.748,29
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			0,00		0,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε			0,00		0,00	0,00
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			505,73		268.254,02	267.748,29

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	415.276,79	0,00	731.801,50	0,00	316.524,71	
Συντελεστής εισφοράς	4,00%	0,00%	4,00%	0,00%		
Εισφορά	16.611,07	0,00	29.272,06	0,00	12.660,99	
Εισφορά που παρακρατήθηκε			0,00	0,00	0,00	
Σύνολο εισφοράς	16.611,07	0,00	29.272,06	0,00	12.660,99	

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.