



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/06/2019
Αριθμός Απόφασης:2112

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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

δ. Της ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

ε. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκυκλίου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) :

α)της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013,

β)της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014,

γ)της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2013,

δ)της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014,

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.**.

6. Την με αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019** κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας προς τον προσφεύγοντα.

7. Την με αριθμ...../2019 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η οποία διαβιβάσθηκε στην ελεγκτική αρχή με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ/2019 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

8. Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ.....ΕΙ/2019** Υπόμνημα του προσφεύγοντος επί της κλήσης προς ακρόαση.

9. Την με αριθμ...../2019 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης κατά τριάντα (30) ημέρες.

10. Την με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019** Αναπομπή συμπληρωματικών στοιχείων υπόθεσης για έλεγχο.

11. Το με αριθμ. πρωτ...../2019 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το οποίο διαβιβάσθηκαν τα με αριθμ. πρωτ...../2019 και/2019 Σημειώματα Ελέγχου συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων κατόπιν αναπομπής.

12. Την με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019** αίτηση του προσφεύγοντος ενώπιον της Υπηρεσίας μας για κλήση προς ακρόαση.

13. Την με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ.....ΕΞ/2019** κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας προς τον προσφεύγοντα.

14. Το με αριθμ...../2019 Πρακτικό ακρόασης.

15. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του **Τμήματος Α2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και 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 προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 65.290,03 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 61.242,05 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **126.532,08 ευρώ**.

β)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καταλογίσθηκε σε βάρος

του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 107.984,01 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 101.289,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **209.273,02 ευρώ**.

γ)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2013, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **5.803,56 ευρώ**.

δ)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **13.209,15 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και εισφοράς καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 20/12/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ'αριθμ...../.../...../2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε λόγω του ότι ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος σε τραπεζικούς λογαριασμούς με την αδελφή του, ΑΦΜ, για την οποία είχε ήδη εκδοθεί εντολή ελέγχου λόγω αποστολής κατά τα έτη 2009, 2010 και 2011, χρηματικών ποσών (εμβασμάτων) στο εξωτερικό συνολικού ποσού 3.270.650,16 ευρώ.

Κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών δεδομένων που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου από το ηλεκτρονικό αρχείο (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και τα στοιχεία που αντλήθηκαν από το TAXIS, όπως τα δεδομένα των υποβληθέντων δηλώσεων, διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης των παρακάτω ανά έτος και ανά τράπεζα, συνολικών τραπεζικών πιστώσεων :

ΕΤΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΑΝΑΛΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
2012			66.916,18	100%	66.916,18
			103.599,80	50%	51.799,90
			13.000,00	100%	13.000,00
			8.000,00	100%	8.000,00
			5.372,38	100%	5.372,38
ΣΥΝΟΛΟ (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 2012) ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2013			196.888,36		145.088,96
2013			154.913,05	100%	154.913,05
			75.226,24	50%	37.613,12
			126.228,78	100%	126.228,78
			11.473,71	100%	11.473,71
ΣΥΝΟΛΟ (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 2013) ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2014			367.841,78		330.228,66

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν άλλως μεταρρυθμισθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος, εσφαλμένος και ανατιολόγητος χαρακτηρισμός ως δήθεν «ανατιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» ποσών προερχομένων από την άσκηση ατομικής επιχειρήσεως.

α) Στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από τους πίνακες που αποτυπώνονται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 15-16), η Φορολογική Αρχή όλως αυθαίρετως και εσφαλμένως απορρίπτει τον ισχυρισμό του, ότι οι παρακάτω πιστώσεις που αφορούν ανώνυμες καταθέσεις (**σχετικό 1** αντίγραφο της αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθμ.) και αποτελούν εισόδημα από την ατομική του επιχείρηση κρίνοντας μέσω της παρακάτω σύγκρισης (σελ.15-16 οικείας έκθεσης ελέγχου) ότι δεν είχε την ρευστότητα για την κατάθεση των παρακάτω τραπεζικών πιστώσεων (που εμφανίζονται με σκίαση στον παρακάτω πίνακα):

ΕΤΟΣ 2012

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΣΟΔΑ ΕΩΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1/1-23/3	156.525,43	23/3/2012	26.000,00	130.525,43
24/3-30/3	31.956,79	30/3/2012	36.550,00	125.932,22
31/3-10/4	53.775,45	10/4/2012	30.700,00	115.007,67
		10/4/2012	34.000,00	
11/4-23/4	38.346,69	23/4/2012	31.000,00	122.354,36
24/4-2/5	18.094,03	2/5/2012	26.000,00	114.448,39
3/5-9/5	14.689,71	9/5/2012	20.000,00	109.138,10
10/5-17/5	25.897,94	17/5/2012	25.000,00	110.036,04
18/5-29/5	28.973,45	29/5/2012	47.000,00	92.009,49
30/5-13/6	22.880,36	13/6/2012	11.500,00	103.389,85
14/6-21/6	6.420,13	21/6/2012	32.000,00	77.809,98
22/6-27/7	30.595,81	27/7/2012	45.000,00	63.405,79
28/7-7/8	6.836,44	7/8/2012	9.600,00	60.642,23
8/8-17/8	20.270,96	17/8/2012	27.000,00	53.913,19
18/8-29/8	16.619,18	29/8/2012	16.000,00	54.532,37
30/8-3/9	11.414,13	3/9/2012	20.000,00	45.946,50
4/9-10/9	18.233,22	10/9/2012	30.000,00	34.179,72
11/9-21/9	30.524,00	21/9/2012	32.500,00	32.203,72
22/9-28/9	15.116,75	28/9/2012	22.000,00	25.320,47
29/9-3/10	7.156,07	3/10/2012	12.000,00	20.476,54
4/10-15/10	18.329,12	15/10/2012	31.000,00	7.805,66
16/10-5/11	37.629,70	5/11/2012	39.000,00	6.435,36
6/11-13/11	11.385,73	13/11/2012	22.000,00	-4.178,91
14/11-4/12	37.996,31	4/12/2012	11.500,00	26.496,31
5/12-7/12	10.579,49	7/12/2012	30.500,00	6.575,80
8/12-20/12	34.770,62	20/12/2012	31.000,00	10.346,42
21/12-31/12	28.889,23	31/12/2012	35.000,00	4.235,65
ΣΥΝΟΛΟ	733.906,74		733.850,00	

ΕΤΟΣ 2013

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΣΟΔΑ ΕΩΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1/1-4/1	12.008,69	4/1/2013	45.000,00	-32.991,31
5/1-8/1	6.574,51	8/1/2013	20.000,00	-13.425,49
9/1-14/1	7.075,62	14/1/2013	6.800,00	275,62
15/1-21/1	9.807,43	21/1/2013	31.000,00	-20.916,95
22/1-28/1	8.063,00	28/1/2013	31.000,00	-22.937,00
29/1-13/2	32.788,48	13/2/2013	40.000,00	-7.211,52
14/2-14/2	965,70	14/2/2013	1.500,00	-534,30
15/2-19/2	5.526,45	19/2/2013	7.000,00	-1.473,55
20/2-27/2	9.979,15	27/2/2013	21.000,00	-11.020,85
28/2-8/3	18.282,19	8/3/2013	34.000,00	-15.717,81
9/3-30/5	182.638,77	30/5/2013	15.000,00	167.638,77
31/5-26/6	30.989,94	26/6/2013	4.500,00	194.128,71

27/6-29/7	28.334,24	29/7/2013	16.644,20	205.818,75
30/7-28/8	46.279,07	28/8/2013	7.000,00	245.097,82
29/8-5/9	25.352,64	5/9/2013	14.000,00	256.450,46
6/9-17/9	44.357,69	17/9/2013	49.000,00	251.808,15
18/9-23/9	21.018,79	23/9/2013	19.000,00	253.826,94
24/9-4/10	27.118,87	4/10/2013	10.000,00	270.945,81
5/10-17/10	27.449,93	17/10/2013	26.000,00	272.395,74
18/10-25/10	32.644,18	25/10/2013	31.000,00	274.039,92
26/10-5/11	16.205,58	5/11/2013	20.000,00	270.245,50
6/11-15/11	20.198,01	15/11/2013	20.000,00	270.443,51
16/11-25/11	22.301,05	25/11/2013	4.700,00	268.044,56
		25/11/2013	20.000,00	
26/11/2013	4.026,21	26/11/2013	20.000,00	252.070,77
27/11-5/12	23.619,00	5/12/2013	23.500,00	252.189,77
6/12-30/12	78.569,09	30/12/2013	25.500,00	305.258,86
31/12	3.688,39			308.947,25
ΣΥΝΟΛΟ	745.862,67		563.144,20	

Η εν λόγω σύγκριση είναι αυθαίρετη και δεν στηρίζεται σε καμία διάταξη νόμου. Στην εγκύκλιο ΠΟΛ1175/2017 κατά τον έλεγχο περί προσαύξησης περιουσίας λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα και όχι απλώς τα κέρδη. Εν προκειμένω αφενός τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης υπερβαίνουν τις διαφορές του ελέγχου αφετέρου τηρούσε βιβλία β' κατηγορίας και δεν είχε υποχρέωση τήρησης ταμείου από το οποίο ο έλεγχος θα μπορούσε να διαπιστώσει τον χρόνο που πραγματοποιούσε τις εισπράξεις και τις πληρωμές του και ποιο έτος αφορούσαν αυτές (εάν οι εισπράξεις αφορούσαν προκαταβολές ή εξοφλήσεις απαιτήσεων προγενέστερων χρήσεων).

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του περί του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων, στις υπό κρίση χρήσεις αλλά και στην προηγούμενη του ελέγχου χρήση, στην οποία ισχυρίζεται ότι το χρονικό διάστημα από την 01/11/2011-31/12/2011 εισέπραξε 168.752,43 ευρώ, προσκομίζει βεβαίωση του συνεταιρισμού «Αγροτικός Ανθοκομικός Συνεταιρισμός» ο οποίος πραγματοποιούσε πωλήσεις για λογαριασμό της ατομικής του επιχείρησης (**σχετικό 2,3,4**).

β) Ως προς την πίστωση με α/α/2012 ποσού 7.000,00 ευρώ ισχυρίζεται ότι αφορά είσπραξη δια επιταγής από πωλήσεις που πραγματοποίησε για λογαριασμό του ο ως άνω συνεταιρισμός. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει απόσπασμα της αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθμ..... λογαριασμού της και αντίγραφο της με αριθμ..... και με ημερομηνία 16.06.2012 επιταγής ποσού 7.000,00 ευρώ της εις διαταγή του (**σχετικό 5,6**).

Περαιτέρω και όλως επικουρικώς στην περίπτωση που απορριφθούν οι ως άνω ισχυρισμοί αναφέρει και αναλύει στον δεύτερο λόγο της προσφυγής, ότι οι ως άνω ανώνυμες καταθέσεις καλύπτονται πλήρως από τα διαθέσιμα εις χείρας του αποταμιευθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών (**σχετικό 7**).

2ος Λόγος Προσφυγής: Αιτιολόγηση φερόμενων ως διαφορών του ελέγχου με μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών. Σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις περί προσαύξησης περιουσίας και την σχετική νομολογία αναγνωρίζεται το μη αναλωθέν κεφάλαιο ως νόμιμος και θεμιτός τρόπος αιτιολογήσεως της φερόμενης ως προσαυξήσεως περιουσίας υπό μορφή τραπεζικής καταθέσεως, υπαγορεύοντας να αφαιρούνται κατά τον υπολογισμό του οι τεκμαρτές δαπάνες των διατάξεων των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/1994. Εν προκειμένω ο προσφεύγων την

31/12/2011 ισχυρίζεται ότι τα διαθέσιμα μετρητά εις χείρας του είναι 996.382,51 ευρώ. Προς απόδειξη του ισχυρισμού προσκομίζει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη από 2003-2012 και αντίγραφα αποσπασμάτων αναλυτικής κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών **(σχετικά 8-17, 18)**.

3ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν ανατιολόγητης προσαύξησης περιουσίας ποσών που αποτελούν εισόδημα της αδελφής του Συγκεκριμένα ως προς τις παρακάτω πιστώσεις στον υπ' αριθμ..... κοινό λογαριασμό με την αδελφή του ισχυρίζεται ότι αφορούν μεταφορές χρημάτων από τον υπ' αριθμ..... λογαριασμό της αδελφής του στην τράπεζα στον ελεγχόμενο κοινό λογαριασμό **(Σχετικό 1, 21-33 και 34-40)**.

α/α	ετος	Τράπεζα	Αριθμός λογαριασμού	Είδος λογ/μου	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό
73	2013	.....	.....	Καταθετικός	26/06/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
74	2013	.....	.....	Καταθετικός	28/06/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
77	2013	.....	.....	Καταθετικός	15/07/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
78	2013	.....	.....	Καταθετικός	17/07/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
80	2013	.....	.....	Καταθετικός	06/08/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
83	2013	.....	.....	Καταθετικός	04/09/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
84	2013	.....	.....	Καταθετικός	04/09/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
90	2013	.....	.....	Καταθετικός	03/10/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
91	2013	.....	.....	Καταθετικός	03/10/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
96	2013	.....	.....	Καταθετικός	08/11/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
97	2013	.....	.....	Καταθετικός	08/11/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
103	2013	.....	.....	Καταθετικός	17/12/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
104	2013	.....	.....	Καταθετικός	17/12/2013	EMB ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	5.000,00
							65.000,00

4ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν ανατιολόγητης προσαύξησης περιουσίας ποσών που αποτελούν υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση αγροτεμαχίου. Συγκεκριμένα, δυνάμει του υπ' αριθμ. /2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου, του, **(σχετικό 41)**, μεταβίβασε λόγω πώλησης στον του ένα αγροτεμάχιο, ιδιοκτησίας του, ευρισκόμενο στο έναντι του ποσού των 17.701,23 Ευρώ. Ωστόσο, στην εν λόγω μεταβίβαση, υφίστατο και υπερβάλλον, μη δηλωθέν τίμημα ύψους 72.000,00 Ευρώ, το οποίο έλαβε από τον ως άνω αγοραστή,, όπως προκύπτει από την από 09.01.2019 Υπεύθυνη δήλωση του, την οποία προσάγει και από τις σχετικές καταβολές οι οποίες έγιναν:

α) με την υπ' αριθμ. /2012 τραπεζική επιταγή της, ποσού 20.000,00 Ευρώ (η οποία συσχετίζεται με την με α/α /2012 ελεγχόμενη πίστωση)

β)με την υπ' αριθμ./2012 τραπεζική επιταγή της, ποσού 40.000,00 Ευρώ (η οποία συσχετίζεται με την με α/α/2012 ελεγχόμενη πίστωση)

γ)με την καταβολή μετρητών ποσού 5.000,00 Ευρώ στις 18.12.2012 (η οποία αφορά την με α/α/2012 ελεγχόμενη πίστωση)

δ)με την καταβολή ποσού 7.000,00 Ευρώ στις 27.02.2013 (η οποία αφορά την με α/α/2013 ελεγχόμενη πίστωση) **(σχετικά έγγραφα 42,43,44 και σχετικό 1).**

5ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν ανατιμολόγητης προσαύξησης περιουσίας ποσών που αποτελούν επιστροφή προς αυτόν χορηγηθείσας ταμειακής διευκόλυνσης. Συγκεκριμένα ως προς τις παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις:

α/α	ετος	Τράπεζα	Αριθμός λογαριασμού	Είδος λογ/μου	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Ποσό
63	2013	.....	.....	Καταθετικός	13/03/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00
64	2013	.....	.....	Καταθετικός	26/03/2013	 Μεταφορά μέσω	1.390,00
65	2013	.....	.....	Καταθετικός	27/03/2013	 Μεταφορά μέσω	12.000,00
66	2013	.....	.....	Καταθετικός	12/04/2013	 Μεταφορά μέσω	9.000,00
67	2013	.....	.....	Καταθετικός	02/05/2013	 Μεταφορά μέσω	25.000,00
68	2013	.....	.....	Καταθετικός	13/05/2013	 Μεταφορά μέσω	28.200,00
69	2013	.....	.....	Καταθετικός	30/05/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00
75	2013	.....	.....	Καταθετικός	12/07/2013	 Μεταφορά μέσω	1.323,05
							136.913,05

Ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω καταθέσεις αποτελούν επιστροφή σε αυτόν ποσού ταμειακής διευκόλυνσης που είχε χορηγήσει στην αδελφή του,
Συγκεκριμένα, κατά το έτος 2010 χορήγησε στην αδελφή μου, ποσό ύψους 140.000,00 Ευρώ προκειμένου αυτή να εξοφλήσει υποχρεώσεις που είχε έναντι προμηθευτών του εξωτερικού αναφορικά με τις αγορές/ενδοκοινοτικές αποκτήσεις της. Το εν λόγω ποσό, η αδελφή του το ανέλαβε από τους κοινούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς δια μεταφοράς ποσών (τραπεζικά εμβάσματα) στους προμηθευτές της στο εξωτερικό. Προς απόδειξη του ανωτέρω ισχυρισμού του,

προσάγει αντίγραφο υπεύθυνης δήλωσης της αδελφής του **(σχετικό 45)** στην οποία βεβαιώνει τα ανωτέρω, αντίγραφο αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθμ. λογαριασμού του της, **(σχετικό 20)** και αντίγραφο του υπ' αριθμ..... ατομικού λογαριασμού της αδελφής του της **(σχετικό 46)**.

6ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν ανατιολόγητης προσαύξησης περιουσίας ποσού προερχόμενου από πώληση μετοχών. Στην υπό κρίση περίπτωση, η Φορολογική Αρχή χαρακτηρίζει ως δήθεν «ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας» την πίστωση με α/α./2013 ποσού 11.473,71 Ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του της, ωστόσο, η εν λόγω κατάθεση προέρχεται από την χρηματιστηριακή εταιρεία με την επωνυμία «.....» λόγω πώλησης μετοχών του, όπως προκύπτει από το αντίγραφο αποσπάσματος αναλυτική κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού μου **(σχετικό 47)** και από το αντίγραφο του από 03.10.2018 εγγράφου της ως άνω χρηματιστηριακής εταιρείας **(σχετικό 48)**, τα οποία προσάγει.

Επομένως, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., αφ' ης στιγμής πλήρως αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης της επίμαχης πίστωσης, δεν νομιμοποιείται να χαρακτηρισθεί αυτή ως δήθεν «ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσία».

Η Υπηρεσία μας λόγω του ότι με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίσθηκαν μεταξύ άλλων και νέα στοιχεία απέστειλε στον προσφεύγοντα την με **αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019** κλήση προς ακρόαση και δεδομένου ότι τα νέα στοιχεία όπως αναφέρεται και στην εισήγηση απόψεων δεν είχαν τεθεί στην διάθεση της ελεγκτικής αρχής η Υπηρεσία μας εξέδωσε την **αριθμ...../2019 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας**, η οποία διαβιβάσθηκε στην ελεγκτική αρχή με το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΞ/2019 έγγραφο. Εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε το με **αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ/2019 υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε** και επικαλείται:

α) αντίγραφα των υπολοίπων των τραπεζικών του λογαριασμών την 31.12.2011 και 31.12.2012 **(ΣΧΕΤ. 1)** και

β)αντίγραφο της με αριθμό επιταγής της, ποσού 20.000,00 Ευρώ εις διαταγής του **(ΣΧΕΤ. 2)**.

Και με το αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ/2019 υπόμνημα της αδελφής του
....., προσκομίσθηκε αντίγραφο κατάστασης κίνησης του υπ' αριθμ..... λογαριασμού με δικαιούχο την αδελφή του στην για το χρονικό διάστημα από 01/01/2013-31/12/2013 **(ΣΧΕΤ. 1)** το οποίο σχετίζεται με τις τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού 65.000,00 ευρώ, στον υπ' αριθμ..... κοινό λογαριασμό με την αδελφή του.

Επίσης, αναφορικά με τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής του ισχυρίζεται ότι τα δύο αδέλφια ασκούν έκαστος ατομική επιχείρηση με δραστηριότητα την εκμετάλλευση φυτωρίου με

εισαγωγή, παραγωγή και εμπορία φυτών και δένδρων σε διαφορετικό τόπο εγκατάστασης, χρησιμοποιώντας τουλάχιστον κατά τα ελεγχόμενα έτη κοινό λογαριασμό για τις εισπράξεις και πληρωμές τους. Τα ποσά λοιπόν που μεταφέρθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό της αδελφής του, ήταν επιστροφή του ποσού που είχε χρησιμοποιήσει από τα κοινά διαθέσιμα η Επειδή, δεν ασκούν εμπορικές πράξεις τα δύο αδέρφια μεταξύ τους, δεν έχουν δηλαδή καμία εμπορική συναλλαγή και δεν δόθηκαν τα ποσά αυτά ως δωρεά, ο λόγος της μεταφοράς είναι αυτός της επιστροφής ταμειακών διαθεσίμων που χρησιμοποιήθηκαν σε προγενέστερη περίοδο.

Δεδομένου ότι τα ως άνω στοιχεία προσκομίσθηκαν στον τελευταίο μήνα της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η με αριθμ...../2019 Απόφαση περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης κατά τριάντα (30) ημέρες και παράλληλα με το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο έγινε αναπομπή των συμπληρωματικών στοιχείων της υπόθεσης για έλεγχο.

16. Με το με αριθμ.πρωτ...../2019 (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφό του, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαβίβασε τα με αριθμ.πρωτ...../2019 και/2019 **Σημειώματα Ελέγχου συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων** κατόπιν αναπομπής.

Ο προσφεύγων με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 αίτησή του ζήτησε να κληθεί προς ακρόαση προκειμένου να παράσχει σχετικές διευκρινίσεις ως προς τα στοιχεία που προσκόμισε με το τελευταίο υπόμνημά του.

Η Υπηρεσία μας απέστειλε την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ/2019 κλήση προς **ακρόαση** προς τον προσφεύγοντα και την αδελφή του Η ακρόαση πραγματοποιήθηκε στα γραφεία της Υπηρεσίας μας και στο πλαίσιο αυτής προβλήθηκαν από την πλευρά του προσφεύγοντος, ως αναφέρεται και στο **υπ'αριθμ.2 Πρακτικό Ακρόασης**, τα κάτωθι:

-ως προς τις δύο τραπεζικές επιταγές των 20.000€ & 40.000€ (σχετικές οι με αριθμ.27 και 28/03-09-2012 τραπεζικές πιστώσεις) ισχυρίζεται ότι αφορούν υπερβάλλον τίμημα από πώληση αγροτεμαχίου στο και τα ποσά προέρχονται από τον αγοραστή, κ., ο οποίος έχει υπογράψει και σχετική Υπεύθυνη Δήλωση. Προς απόδειξη των ισχυρισμών του, του ζητήθηκε να προσκομισθεί σχετική βεβαίωση της Τράπεζας με τα στοιχεία της κατάθεσης (στοιχεία έκδοσης επιταγών και καταθέτης αυτών) για κάθε μια από τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις.

-Τα εμβάσματα από την Κύπρο, συνολικού ποσού 65.000€, αφορούν συναλλαγές για την άσκηση της δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης της αδελφής του προσφεύγοντος και αφορούν χρήματα που είχαν αποσταλεί από την αδελφή του σε χρόνο προγενέστερο της έναρξης του ελέγχου, για την πληρωμή εισαγωγών. Από αυτά, ποσό 65.000€ επέστρεψε στην Ελλάδα. Ως προς το εν λόγω θέμα ο προσφεύγων ενημερώθηκε, όπως θα αναφερθεί αναλυτικά παρακάτω ότι κατόπιν της αναπομπής της υπόθεσης στην ελεγκτική αρχή τα εν λόγω εμβάσματα διαπιστώθηκε ότι προέρχονται όντως από συγκεκριμένο λογαριασμό στην αλλοδαπή της αδελφής του προσφεύγοντος και ότι το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. θα προβεί σε έλεγχο του συγκεκριμένου λογαριασμού.

-ως προς τα ακαθάριστά του έσοδα αναφέρθηκε ότι προέρχονται από τον συνεταιρισμό «Αγροτικός Ανθοκομικός Συνεταιρισμός» και οι πληρωμές από τον Συνεταιρισμό προς των προσφεύγοντα πραγματοποιούνταν έναντι εκκαθάρισης. Τούτο βεβαιώνει ο Συνεταιρισμός και με έγγραφό του που περιλαμβάνεται στον φάκελο της ενδικοφανούς προσφυγής.

-ως προς τα ποσά που αφορούν μεταφορά χρηματικού ποσού από την αδελφή του προσφεύγοντος σε αυτόν δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας ούτε δωρεά. Αφορούν σε επιστροφή χρηματικών διαθεσίμων που είχε προγενέστερα χρησιμοποιήσει η από τον κοινό τους λογαριασμό.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α΄ 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«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 ΑΥΟ ΠΟΛ1095/29-04-2011 μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπία, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

.....

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, 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.

....

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 στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.τλ.), 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.

.....

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...

5.3. 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 οικοπέδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/Α0012/30.05.1994 έγγραφό μας).

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης 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».

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

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

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

«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 παρ.25 της Απόφασης της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1033/2013 ορίζεται:

«Οι άτυπες δωρεές και γονικές παροχές χρηματικών ποσών γίνονται δεκτές, έστω και αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η οικεία φορολογική δήλωση (εισοδήματος ή δωρεάς), **κατ' εξαίρεση των όσων ορίζουν οι διατάξεις του [άρθρου 19 ΚΦΕ](#)** , επειδή αφορούν εμβάσματα που δεν εμπίπτουν στην έννοια των τεκμηρίων ([άρθ. 15](#) , [16](#) , 17, 18 και 19 ΚΦΕ). Ελέγχεται όμως το πραγματικό γεγονός της δωρεάς (π.χ. κίνηση λογαριασμών, οποιοδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο που απέκτησε βεβαία χρονολογία πριν την ημερομηνία του εμβάσματος). Για το δωρητή συντρέχει υποχρέωση δήλωσης του χρηματικού ποσού με συμπληρωματική δήλωση του έτους που έκανε τη δωρεά ([άρ.17 ΚΦΕ](#)), προκειμένου να ελεγχθεί εάν είχε τη δυνατότητα να την καλύψει, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του [άρθρου 19 ΚΦΕ](#) .

Επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με τις [ΠΟΛ. 1042/1993](#) και Ε. 752/Εγκ. 7 /22.1.1979 διαταγές, για την αναγνώριση των ποσών αυτών που προέρχονται από δωρεά θα εξετάζεται πρώτα αν η δωρεά είναι πραγματική. Εφόσον διαπιστώνεται ότι η δωρεά είναι εικονική και εμφανίζεται για την καταστράτηγηση των διατάξεων περί τεκμηρίων, δεν θα λαμβάνεται υπόψη. Προς τούτο θα ερευνάται αν ο δωρητής είχε την οικονομική δυνατότητα να χορηγήσει αυτή.

Εξάλλου σας γνωρίζουμε ότι, σύμφωνα με τα ισχύοντα στη φορολογία δωρεών και γονικών παροχών, χρόνος φορολογίας για τις άτυπες δωρεές και γονικές παροχές είναι ο χρόνος σύστασης αυτών, δηλαδή - εν προκειμένω - ο χρόνος παράδοσης των χρηματικών ποσών. Εφόσον με την υποβολή της οικείας δήλωσης φόρου δωρεάς δεν μπορεί να αποδειχθεί ο αληθής χρόνος σύστασης της δωρεάς - γονικής παροχής, κατ' αρχήν ο αναλογών φόρος δωρεάς θα υπολογισθεί με τα ισχύοντα κατά τον αναγραφόμενο στη δήλωση χρόνο σύστασης της δωρεάς. Εάν κατά τον έλεγχο της υπόθεσης φόρου δωρεάς - γονικής παροχής διαπιστωθεί με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. μεταφορά χρηματικών ποσών από και προς λογαριασμό) ότι η παράδοση των χρηματικών ποσών έγινε σε διαφορετικό χρόνο, ακολουθούνται οι σχετικές διαδικασίες για την έκδοση πράξης επιβολής φόρου.

Σε κάθε περίπτωση, για τη δικαιολόγηση των εμβασμάτων θα λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα ή ποσά **που δεν αποτελούν εισόδημα** (π.χ. δωρεές, κληρονομίες, γονικές παροχές κλπ) που έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχτεί και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα δικαιολογητικά.

Επειδή ο οικονομικός έφορος δύναται να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά, κάθε παραχώρηση περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα και να εξετάσει το ενδεχόμενο να υποκρύπτεται άτυπη δωρεά χρημάτων, προκειμένου αυτή να φορολογηθεί με τις κείμενες διατάξεις. Η απόδειξη, όμως, μιας τέτοιας έννομης σχέσης βαρύνει την φορολογική αρχή και θα πρέπει να γίνεται με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και όχι να προβάλλεται αυθαιρέτως και αορίστως. Εξάλλου, η απόδειξη της χωρίς αντάλλαγμα παροχής χρημάτων, για την οποία δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, βαρύνει την φορολογική αρχή, αλλά επειδή τέτοια απόδειξη είναι πολύ δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου άτυπης δωρεάς μεταξύ προσώπων με ιδιαίτερο δεσμό (συγγενικό ή συζυγικό) υπό την προϋπόθεση ότι: α) θα αποκλειόταν, αιτιολογημένα, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων κατά το ποσό που αυξήθηκε η περιουσία του φερομένου ως δωρεοδόχου και β) θα διαπιστωνόταν, επίσης αιτιολογημένα, ότι η οικονομική κατάσταση του φερομένου ως δωρητή επέτρεπε την διενέργεια δωρεάς κατά το ποσό αυτό (ΣΤΕ 2051/1984).

Επειδή επίσης στο **άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή στο **άρθρο 65 του ν.4174/2013** ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 λόγω μη αιτιολόγησης των παρακάτω τραπεζικών πιστώσεων :

Α)Ως προς την χρήση 2012

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού ή Δικαιούχοι	Ημερομηνία συναλλαγής	Αιτιολογία συναλλαγής	Πίστωση	Αναλογία στον προσφεύγοντα	
32	2012	.....	.....	Καταθετικός	17/9/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.Μ ΕΤΡΗΤΩΝ	32.000,00	16.000,00	(1)
39	2012	.....	.....	Καταθετικός	23/10/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.Ε ΠΙΤΑΓΗΣ	2.499,80	1.249,90	(4)
40	2012	.....	.....	Καταθετικός	23/10/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.Μ ΕΤΡΗΤΩΝ	34.100,00	17.050,00	(1)
48	2012	.....	.....	Καταθετικός	13/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.Μ ΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00	15.000,00	(1)
49	2012	.....	.....	Καταθετικός	18/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.Μ ΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	2.500,00	(2)

				...					
							103.599,80	51.799,90	
27	2012	.....	.....	Καταθετικός,	3/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.Ε ΠΙΤΑΓΗΣ	20.000,00	20.000,00	(2)
28	2012	.....	.....	Καταθετικός,	3/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.Ε ΠΙΤΑΓΗΣ	40.000,00	40.000,00	(2)
35	2012	.....	.....	Καταθετικός,	28/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.Ε ΠΙΤΑΓΗΣ	2.737,27	2.737,27	(4)
Διαφορά εκδοθέντων παραστατικών και πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Α)							4.178,91	4.178,91	(3)
							66.916,18	66.916,18	
18	2012	.....	.....	Καταθετικός ,	11/6/2012		1.000,00	1.000,00	(1)
19	2012	.....	.....	Καταθετικός ,	11/6/2012		7.000,00	7.000,00	(3)
							8.000,00	8.000,00	
42	2012	.....	.....	Καταθετικός ,	12/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣ Η	6.000,00	6.000,00	(4)
45	2012	.....	.....	Καταθετικός ,	3/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣ Η	7.000,00	7.000,00	(4)
							13.000,00	13.000,00	
44	2012	.....	.....	Δανειακός- Καταναλωτικό,	13/11/2012		5.372,38	5.372,38	(4)
							196.888,36	145.088,46	

Η διαφορά που αναφέρεται ανωτέρω, εκδοθέντων παραστατικών και τραπεζικών πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Α) ύψους **4.178,91 ευρώ** αφορά την αρνητική διαφορά μεταξύ εισπράξεων και πιστώσεων που έχει προκύψει κατά την 13/11/2012 και συγκεκριμένα:

ΠΙΝΑΚΑΣ Α ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΣΟΔΑ ΕΩΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	Α/Α ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ ΣΤΟΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1/1-23/3	156.525,43	6	23/3/2012	26.000,00	130.525,43
24/3-30/3	31.956,79	7	30/3/2012	36.550,00	125.932,22
31/3-10/4	53.775,45	9	10/4/2012	30.700,00	115.007,67
		10	10/4/2012	34.000,00	
11/4-23/4	38.346,69	11	23/4/2012	31.000,00	122.354,36
24/4-2/5	18.094,03	12	2/5/2012	26.000,00	114.448,39
3/5-9/5	14.689,71	13	9/5/2012	20.000,00	109.138,10
10/5-17/5	25.897,94	16	17/5/2012	25.000,00	110.036,04
18/5-29/5	28.973,45	17	29/5/2012	47.000,00	92.009,49
30/5-13/6	22.880,36	20	13/6/2012	11.500,00	103.389,85

14/6-21/6	6.420,13	21	21/6/2012	32.000,00	77.809,98
22/6-27/7	30.595,81	22	27/7/2012	45.000,00	63.405,79
28/7-7/8	6.836,44	23	7/8/2012	9.600,00	60.642,23
8/8-17/8	20.270,96	24	17/8/2012	27.000,00	53.913,19
18/8-29/8	16.619,18	25	29/8/2012	16.000,00	54.532,37
30/8-3/9	11.414,13	26	3/9/2012	20.000,00	45.946,50
4/9-10/9	18.233,22	29	10/9/2012	30.000,00	34.179,72
11/9-21/9	30.524,00	32	21/9/2012	32.500,00	32.203,72
22/9-28/9	15.116,75	34	28/9/2012	22.000,00	25.320,47
29/9-3/10	7.156,07	36	3/10/2012	12.000,00	20.476,54
4/10-15/10	18.329,12	38	15/10/2012	31.000,00	7.805,66
16/10-5/11	37.629,70	41	5/11/2012	39.000,00	6.435,36
6/11-13/11	11.385,73	43	13/11/2012	22.000,00	-4.178,91
14/11-4/12	37.996,31	46	4/12/2012	11.500,00	26.496,31
5/12-7/12	10.579,49	47	7/12/2012	30.500,00	6.575,80
8/12-20/12	34.770,62	50	20/12/2012	31.000,00	10.346,42
21/12-31/12	28.889,23	51	31/12/2012	35.000,00	4.235,65
ΣΥΝΟΛΟ	733.906,74			733.850,00	

Ως προς τις ανωτέρω υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες κρίθηκε ότι υφίσταται θέμα προσαύξησης, διαπιστώνονται τα ακόλουθα:

A. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (1) : Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **97.100,00 ευρώ**, αποτελούν ανώνυμες καταθέσεις οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από τον ίδιο και καλύπτονται από τα μη αναλωθέντα κεφάλαια των προηγούμενων ετών καθώς στην έναρξη της χρήσεως του 2012 είχε διαθέσιμο κεφάλαιο **996.382,51 ευρώ** και επίσης καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματά της χρήσης 2012.

Ωστόσο ως ανωτέρω αναφέρθηκε η Υπηρεσία μας, λόγω προσκόμισης νέων στοιχείων με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και μετέπειτα αυτής, ανέπεμψε την υπόθεση στην ελεγκτική αρχή, η οποία σύμφωνα με το πόρισμά της ως προς το θέμα της επικαλούμενης ανάλωσης αναφέρει τα εξής :

α) η ελεγκτική αρχή κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ1050/2014 επαναπροσδιόρισε το μη αναλωθέν κεφάλαιο την 31/12/2011, στο ποσό των 695.669,20 ευρώ αντί του ποσού των 996.382,51 ευρώ που επικαλείται ο προσφεύγων και συγκεκριμένα:

-Για τα οικονομικά έτη από 2003-2009

Δηλωθέντα εισοδήματα οικ. ετών 2003-2009	514.357,15
Δαπάνες οικ. ετών 2003-2009	279.773,27
Υπόλοιπο την 31/12/2008	234.583,88

-Και για τα οικονομικά έτη 2010-2012 (Χρήσεις 2009-2011) έχει ως εξής :

	Οικ. έτη 2010-2012
--	---------------------------

	2010	2011	2012	ΣΥΝΟΛΟ (2010,2011 & 2012)
ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	95.923,98	100.051,10	86.317,17	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	87.685,86	82.112,98	16.969,05	
ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	8.238,12	8.238,12	8.238,12	
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΕΙΣ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ		5.466,64	0,00	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		9.700,00	61.110,00	
ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	649.500,00	345.000,00	0,00	
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ				
ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ	0,00	5.466,64	49.421,23	
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	745.423,98	450.517,74	135.738,40	1.331.680,12
ΑΓΟΡΕΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ	491.097,00			
ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ				
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	42.850,73	91.634,65	66.586,89	
ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ:				
ΔΑΠΑΝΗ ΕΝΟΙΚΙΟΥ	1.030,00	0,00	0,00	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ		14.366,06	15.000,00	
ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΤΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΝΕΙΩΝ	40.540,73	75.632,77	46.899,87	
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	1.280,00	1.635,82	1.829,20	
ΕΞΟΔΑ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ			369,14	
ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΣΕ ΤΑΜΕΙΑ			2.488,68	
ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ	2.900,00	0,00	0,00	
ΦΟΡΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ	97.087,18	28.758,67	49.679,68	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ & ΦΟΡΩΝ	633.934,91	120.393,32	116.266,57	870.594,80
Συνολικά Διαθέσιμα μετρητά του πίνακα ανάλωσης οικ. ετών 2010-2011				461.085,32

β) σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε στην διάθεσή της αναφέρει, ότι ο προσφεύγων την 31/12/2011 έχει τα εξής περιουσιακά στοιχεία :

Υπόλοιπο τραπεζικών διαθεσίμων	10.247,36
Απογραφή λήξης εμπορευμάτων	563.500,00
Επενδυτικά προϊόντα	60.000,00
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	633.747,36
Διαθέσιμο κεφάλαιο βάσει πίνακα ανάλωσης οικ. ετών 2003-2009	234.583,88
Διαθέσιμο κεφάλαιο βάσει πίνακα ανάλωσης οικ. ετών 2010-2011	461.085,32
Συνολικά κεφάλαιο βάσει πίνακα ανάλωσης την 31.12.2011	695.669,20

Και

γ)επιπλέον η ελεγκτική αρχή σημειώνει ότι ο προσφεύγων συμμετέχει στην εταιρεία «.....» , ΑΦΜ κατά 95%, για την οποία, ως αναφέρεται στο πόρισμα της αναπομπής, κρίνει ότι κατά τα έτη 2009, 2010 και 2011 ο προσφεύγων διοχέτευσε κεφάλαια προς την εν λόγω εταιρεία καθώς η εταιρεία κατά το ως άνω χρονικό διάστημα ανέλαβε έργα για τα οποία δεν είχε επαρκή κεφάλαια.

Πέραν των ανωτέρω αναφερομένων, ο προσφεύγων στο **Ε3 «ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ»** εμφανίζει τα παρακάτω δεδομένα σχετικά με τα έσοδα, τις αγορές και τις δαπάνες της ατομικής του επιχείρησης :

ΧΡΗΣΕΙΣ				
	2009	2010	2011	
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	633.505,55	835.990,24	868.372,73	
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	513.139,90	702.394,08	1.017.875,67	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	32.679,79	501.483,18	36.528,01	
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	87.685,86	-367.887,02	-186.030,95	-466.232,11
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	87.685,86	82.112,98	16.969,05	186.767,89
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ	1.054.850,00	1.105.302,00	459.000,00	
ΑΓΟΡΕΣ	1.405,00	1.116,63	480,08	
ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ	562.186,90	504.975,45	1.121.895,59	
ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ		-450.000,00		
ΠΑΓΙΑ		1.735,54		
ΣΥΝΟΛΟ	563.591,90	57.827,62	1.122.375,67	
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ	1.105.302,00	459.000,00	563.500,00	

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι το λογιστικό αποτέλεσμα για τα έτη 2009-2011 είναι ζημιογόνο και έρχεται σε αντίθεση με το θετικό αποτέλεσμα που έχει συμπεριληφθεί για τον προσδιορισμό του μη αναλωθέντος κεφαλαίου, γεγονός το οποίο δείχνει ότι δεν τεκμηριώνεται η επικαλούμενη δυνατότητα διακράτησης μετρητών μόνο μέσω των μη αναλωθέντων κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις καλύπτονται από το εισόδημα της χρήσης, ωστόσο η φορολογική εικόνα του προσφεύγοντος για την υπό κρίση χρήση έχει ως εξής:

Έντυπο Ε3	
	2012
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	733.906,74
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	701.131,50
ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	23.794,68
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	8.980,56
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	33.980,56
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ	563.500,00
ΑΓΟΡΕΣ	5.475,76

ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ	654.155,74
ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ	
ΠΑΓΙΑ	
	659.631,50
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ	522.000,00

ΚΩΔΙΚΟΙ-ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013 & ΣΤΟΙΧΕΙΑ Ε3(ποσά σε ευρώ)				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ	
	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ
Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	733.906,74		
Χονδρική πώληση		733.906,74		
Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 4)	401	33.980,56		
Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε	431	75.406,72		
Σύνολο καθαρού Γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα	915	8.238,12		
Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ	105	72.000,00		
Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α,2α,3α από κατοικίες>300τ.μ η καθεμιά, επαγγ. και εμπ. μισθ. (περ.1β, γ, δ, ε, στ, ζ, 2α, 4α)	175	72.000,00		
Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρημ. ποσών αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κλπ	781	17.701,32		
Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση & Λοιπά Εισοδήματα		907.252,90		
Αγορές & Δαπάνες Ε3		683.426,18		
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)	49	15.000,00		
Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ)	53	7.345,07		
Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	73	480,84		
Δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων καθώς και χρεώσεων μέσω πιστ/κών καρτών	727	31.018,37		
Σύνολο πραγματικών δαπανών		737.270,46		
Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτ/των Ι.Χ, Μ.Χ.	851	20.200,00		
Δαπάνη διαβίωσης		3.000,00		
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών		23.200,00		
Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 6	433	29.459,98		
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος προηγούμενου οικ. έτους	901	15.637,10		
Σύνολο παρακρ. φόρων		45.097,08		

Ο έλεγχος στην χρήση 2012, έχει δεχθεί ότι το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων **733.906,74 ευρώ** έχει κατατεθεί από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ως επανακατάθεση στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και έχει δικαιολογήσει τραπεζικές πιστώσεις αντιστοίχου ύψους (ως ανωτέρω ΠΙΝΑΚΑ Α και σελίδα 15 της οικείας έκθεσης ελέγχου). Ο προσφεύγων, προκειμένου να αιτιολογήσει τραπεζικές πιστώσεις ύψους **97.100 ευρώ**, επικαλείται ότι είχε δυνατότητα διακράτησης μετρητών από τα εισοδήματα της χρήσης, ωστόσο αφενός δεν επικαλείται συγκεκριμένες αναλήψεις ώστε να κριθεί αυτό, ως πραγματικό γεγονός, αφετέρου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί δυνατότητας

διακράτησης μετρητών με επίκληση μόνο των εισοδημάτων της χρήσης δεν αποδεικνύεται καθότι από την φορολογική του εικόνα δεν τεκμηριώνεται η διακράτηση μετρητών καθώς υφίστανται δαπάνες-εκροές που την περιορίζουν σημαντικά, και ως προς αυτές δεν υπάρχουν συγκεκριμένα στοιχεία ως προς τον τρόπο πληρωμής τους.

B. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (2) : για τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις :

..... ..... .....	.....	Καταθετι κός	03/09/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	20.000,00
..... ..... .....	.....	Καταθετι κός	03/09/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	40.000,00
..... ..... .....	.....	Καταθετι κός	18/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ N	5.000,00
..... ..... .....	.....	Καταθετι κός	27/02/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ N	7.000,00
					72.000,00

ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελούν υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση αγροτεμαχίου που πραγματοποιήθηκε με το με αριθμ...../2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας με αγοραστή τον με τίμημα πώλησης ποσού 17.701,32 ευρώ. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του αγοραστή καθώς και αντίγραφα επιταγών τα οποία είναι δυσδιάκριτα και δυσανάγνωστα. Στο πλαίσιο της κλήσης προς ακρόαση ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα όπως προσκομίσει εκ νέου αντίγραφα επιταγών καθώς και βεβαίωση του πιστωτικού ιδρύματος από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των καταθέσεων (αναλυτικά στοιχεία επιταγών που κατατέθηκαν).

Για τα εν λόγω στοιχεία που προσκομίσθηκαν η ελεγκτική αρχή τόσο στην εισήγηση απόψεων της όσο και στο πόρισμα συμπληρωματικού ελέγχου αναφέρει ότι, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει συσχέτιση μεταξύ των κρινόμενων πιστώσεων και του προαναφερθέντος συμβολαίου λόγω της καταβολής των ποσών πριν ένα μήνα και πλέον δύο μηνών από την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου και λόγω ελλείψει συμπληρωματικού συμβολαίου.

Το ως άνω συμβόλαιο αναφέρει ότι ο πωλητής πήρε το σύνολο των χρημάτων σε μετρητά εκτός του γραφείου της συμβολαιογράφου. Σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή ΠΟΛ 1175/2017 υπερβάλλον τίμημα για το οποίο δεν έχει υποβληθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο δύναται να αιτιολογήσει τραπεζική πίστωση στην περίπτωση που αποδεικνύεται ότι τα ποσά των τραπεζικών πιστώσεων κατατίθενται ταυτόχρονα ή σχεδόν ταυτόχρονα με το συμβόλαιο μεταβίβασης. Εν προκειμένω αφενός η ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου είναι η 09/10/2012 και οι ως άνω υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις έχουν πραγματοποιηθεί σε χρόνο προγενέστερο (03/09/2012, 20.000,00 και 40.000,00) αλλά και αρκετά μεταγενέστερο του συμβολαίου (18/12/2012 5.000,00 και 7.000,00 ευρώ) αφετέρου δεν προσκομίσθηκε ως ζητήθηκε, σχετική βεβαίωση του τραπεζικού ιδρύματος από την οποία να προκύπτουν αναλυτικά στοιχεία του καταθέτη και των

σχετικών επιταγών ώστε να μπορούν να συσχετισθούν με την συγκεκριμένη συναλλαγή μεταβίβασης και το προαναφερθέν συμβόλαιο.

Κατόπιν των ανωτέρω ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Γ. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (3) : Ως προς τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν έσοδα από την ατομική του δραστηριότητα. Ωστόσο αφενός ο έλεγχος έχει ήδη προβεί σε συσχέτιση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της εν λόγω χρήσης με συγκεκριμένες τραπεζικές πιστώσεις ως αναλυτικά εμφανίζεται στον ανωτέρω ΠΙΝΑΚΑ Α, αφετέρου η προσκομισθείσα επιταγή σε διαταγή του προσφεύγοντος την 08/06/2012 από τον Αγροτικό συνεταιρισμό δεν προκύπτει ότι αφορά την κατάθεση ποσού 7.000,00 ευρώ την 11/06/2012 στον με αριθμ..... λογαριασμό ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Δ. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (4) : Ως προς τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο προκειμένου να αιτιολογήσει την προέλευσή τους.

Β)Ως προς την χρήση 2013

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού ή Δικαιούχοι	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πίστωση	Αναλογία στον προσφεύγοντα	
63	2013	.....	.....	Καταθετικός,	13/3/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00	30.000,00	(1)
64	2013	.....	.....	Καταθετικός,	26/3/2013	 Μεταφορά μέσω	1.390,00	1.390,00	(1)
65	2013	.....	.....	Καταθετικός,	27/3/2013	 Μεταφορά μέσω	12.000,00	12.000,00	(1)
66	2013	.....	.....	Καταθετικός,	12/4/2013	 Μεταφορά μέσω	9.000,00	9.000,00	(1)
67	2013	.....	.....	Καταθετικός,	2/5/2013	 Μεταφορά μέσω	25.000,00	25.000,00	(1)

						 Μεταφορά μέσω			
68	2013	.....	.....	Καταθετικός,	13/5/2013		28.200,00	28.200,00	(1)
69	2013	.....	.....	Καταθετικός,	30/5/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00	30.000,00	(1)
71	2013	.....	.....	Καταθετικός,	10/6/2013		15.000,00	15.000,00	(2)
75	2013	.....	.....	Καταθετικός,	12/7/2013	 Μεταφορά μέσω	1.323,05	1.323,05	(1)
76	2013	.....	.....	Καταθετικός,	12/7/2013		3.000,00	3.000,00	(2)
							154.913,05	154.913,05	
92	2013	.....	.....	Καταθετικός,	9/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	11.473,71	11.473,71	(5)
60	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	27/2/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ N	7.000,00	3.500,00	(3)
73	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	26/6/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)
74	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	28/6/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)
77	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	15/7/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)
78	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	17/7/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)
80	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	6/8/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)
81	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	23/8/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ N	2.000,00	1.000,00	(6)
83	2013	.....	.....	Καταθετικός,,	4/9/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ	5.000,00	2.500,00	(4)

				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
84	2013	.....	.....		4/9/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ			
85	2013	.....	.....		5/9/2013		1.226,24	613,12	(6)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
90	2013	.....	.....		3/10/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
91	2013	.....	.....		3/10/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
96	2013	.....	.....		8/11/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
97	2013	.....	.....		8/11/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
10 3	2013	.....	.....		17/12/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
				Καταθετικός,,		ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣ ΜΑ			
10 4	2013	.....	.....		17/12/2013		5.000,00	2.500,00	(4)
							75.226,24	37.613,12	
Διαφορά εκδοθέντων παραστατικών και πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Β)							126.228,78	126.228,78	(2)
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013							367.841,78	330.228,66	

Η διαφορά που αναφέρεται ανωτέρω εκδοθέντων παραστατικών και τραπεζικών πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Β) ύψους **126.228,78 ευρώ** περιλαμβάνει το σύνολο των αρνητικών διαφορών μεταξύ εισπράξεων και πιστώσεων και αναλύεται ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ Β ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΕΣΟΔΑ ΕΩΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	Α/Α ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ ΣΤΟΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1/1-4/1	12.008,69	52	4/1/2013	45.000,00	-32.991,31
5/1-8/1	6.574,51	53	8/1/2013	20.000,00	-13.425,49
9/1-14/1	7.075,62	54	14/1/2013	6.800,00	275,62
15/1-21/1	9.807,43	55	21/1/2013	31.000,00	-20.916,95
22/1-28/1	8.063,00	56	28/1/2013	31.000,00	-22.937,00
29/1-13/2	32.788,48	57	13/2/2013	40.000,00	-7.211,52
14/2-14/2	965,7	58	14/2/2013	1.500,00	-534,3
15/2-19/2	5.526,45	59	19/2/2013	7.000,00	-1.473,55
20/2-27/2	9.979,15	60	27/2/2013	21.000,00	-11.020,85

28/2-8/3	18.282,19	61	8/3/2013	34.000,00	-15.717,81
					-126.228,78
9/3-30/5	182.638,77	70	30/5/2013	15.000,00	167.638,77
31/5-26/6	30.989,94	72	26/6/2013	4.500,00	194.128,71
27/6-29/7	28.334,24	79	29/7/2013	16.644,20	205.818,75
30/7-28/8	46.279,07	82	28/8/2013	7.000,00	245.097,82
29/8-5/9	25.352,64	86	5/9/2013	14.000,00	256.450,46
6/9-17/9	44.357,69	87	17/9/2013	49.000,00	251.808,15
18/9-23/9	21.018,79	88	23/9/2013	19.000,00	253.826,94
24/9-4/10	27.118,87	89	4/10/2013	10.000,00	270.945,81
5/10-17/10	27.449,93	93	17/10/2013	26.000,00	272.395,74
18/10-25/10	32.644,18	94	25/10/2013	31.000,00	274.039,92
26/10-5/11	16.205,58	95	5/11/2013	20.000,00	270.245,50
6/11-15/11	20.198,01	98	15/11/2013	20.000,00	270.443,51
16/11-25/11	22.301,05	99	25/11/2013	4.700,00	268.044,56
		100	25/11/2013	20.000,00	
26/11/2013	4.026,21	101	26/11/2013	20.000,00	252.070,77
27/11-5/12	23.619,00	102	5/12/2013	23.500,00	252.189,77
6/12-30/12	78.569,09	105	30/12/2013	25.500,00	305.258,86
31-Δεκ	3.688,39				308.947,25
ΣΥΝΟΛΟ	745.862,67			563.144,20	

A. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (1) : Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (1) συνολικού ποσού **136.913,05 ευρώ** προέρχονται από την αδελφή του και αποτελούν επιστροφή χρημάτων τα οποία η ίδια είχε λάβει το έτος 2010 από τον κοινό τους τραπεζικό λογαριασμό προκειμένου να εξοφλήσει κατά τον χρόνο εκείνο υποχρεώσεις της που αφορούσαν προμηθευτές εξωτερικού στα πλαίσια της ατομικής της επιχείρησης. Και επισημαίνει τόσο με τα συμπληρωματικά υπομνήματα όσο και στο πλαίσιο της ακρόασης ότι ο κοινός τραπεζικός λογαριασμός στην κινούνταν με κινήσεις που αφορούσαν την ατομική δραστηριότητα και των δύο και εξαιτίας αυτής της πρακτικής, η αδελφή του κατά τον χρόνο 2010 άντλησε ταμειακά διαθέσιμα ύψους 140.000,00 ευρώ, από τον εν λόγω λογαριασμό και τα επέστρεψε στον προσφεύγοντα το 2012, στον προσωπικό του λογαριασμό με αριθμ. της Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση της αδελφής του καθώς και αντίγραφα των τραπεζικών λογαριασμών με αριθμ. και λογαριασμών της

Στα πλαίσια της κλήσης προς ακρόαση, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα όπως τεκμηριώσει τον προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσκομίζοντας στοιχεία σχετικά με την αρχικά χορήγηση της επικαλούμενης ταμειακής διευκόλυνσης του προσφεύγοντος προς την αδελφή του.

Η ελεγκτική αρχή, στο πόρισμα του συμπληρωματικού ελέγχου των νέων στοιχείων που υποβλήθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και διαβιβάσθηκαν, στα πλαίσια της

αναπομπής, αναφέρει ότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία, καμία από τις κρινόμενες πιστώσεις δεν αποδεικνύεται ότι προέρχεται από την χορήγηση ταμειακής διευκόλυνσης στην αδελφή του ποσού 140.000,00 ευρώ το 2010. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι δεν προσκομίσθηκε κανένα τιμολόγιο προμηθευτών εξωτερικού, όπως επίσης δεν προσκομίσθηκε καμία δανειακή σύμβαση, και στην περίπτωση που υφίσταται προφορική δανειακή σύμβαση, το εν λόγω ποσό δανείου και η επιστροφή αυτού δεν εμφανίσθηκε στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ούτε του προσφεύγοντος ούτε και της αδελφής του.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και τα σχετικά προβλεπόμενα στην ΠΟΛ1175/2017, δεδομένου ότι δεν αποδεικνύεται η αρχική χορήγηση του δανείου προς την αδελφή του προσφεύγοντος, οι εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις οι οποίες έχουν προέλθει από τον προσωπικό λογαριασμό της αδελφής του προσφεύγοντος, δεν τεκμηριώνεται ότι αποτελούν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης.

Κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη:

-ότι τα ανωτέρω ποσά είναι γνωστής προέλευσης, καθώς ως ανωτέρω εμφανίζεται, έχουν προέλθει από τον προσωπικό λογαριασμό της αδελφής του προσφεύγοντος,

-ότι μεταξύ των αδελφών δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι έχουν πραγματοποιηθεί εμπορικές συναλλαγές,

-ότι η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την αδελφή του, ως ανωτέρω αναφέρθηκε, δεν τεκμηριώνεται καθώς δεν αποδείχθηκε η αρχική χορήγηση των χρημάτων στην αδελφή του,

-ότι από τα ανωτέρω, συνάγεται ότι υφίσταται παροχή χρημάτων χωρίς αντάλλαγμα, με άμεση μείωση των χρηματικών διαθεσίμων της αδελφής του προσφεύγοντος,

-ότι νομολογιακά έχει γίνει δεκτό ότι η φορολογική αρχή δύναται να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά, κάθε παραχώρηση περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα και να εξετάσει το ενδεχόμενο να υποκρύπτεται άτυπη δωρεά χρημάτων, προκειμένου αυτή να φορολογηθεί με τις κείμενες διατάξεις. Η απόδειξη, όμως, μιας τέτοιας έννομης σχέσης βαρύνει την φορολογική αρχή και θα πρέπει να γίνεται με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και όχι να προβάλλεται αυθαιρέτως και αορίστως. Εξάλλου, η απόδειξη της χωρίς αντάλλαγμα παροχής χρημάτων, για την οποία δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, βαρύνει την φορολογική αρχή, αλλά επειδή τέτοια απόδειξη είναι πολύ δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου άτυπης δωρεάς μεταξύ προσώπων με ιδιαίτερο δεσμό (συγγενικό ή συζυγικό) υπό την προϋπόθεση ότι: α) θα αποκλειόταν, αιτιολογημένα, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων κατά το ποσό που αυξήθηκε η περιουσία του φερομένου ως δωρεοδόχου και β) θα διαπιστωνόταν, επίσης αιτιολογημένα, ότι η οικονομική κατάσταση του φερομένου ως δωρητή επέτρεπε την διενέργεια δωρεάς κατά το ποσό αυτό (ΣΤΕ 2856/1974, 954/1982, 4026/1983, 2051/1984),

-ότι οι τραπεζικές πιστώσεις ως αναφέρθηκε έχουν προέλθει κατόπιν χρέωσης του προσωπικού λογαριασμού της αδελφής του προσφεύγοντος, του οποίου η τροφοδότηση μαζί με την γενικότερη οικονομική κατάσταση αυτής, ελέγχεται από την φορολογική αρχή, καθότι έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994,

για τα εν λόγω ποσά, λόγω ότι αποτελούν τραπεζικές πιστώσεις γνωστής προέλευσης και λόγω των πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης ως ανωτέρω παρατέθηκαν, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων της προσαύξησης αλλά της δωρεάς, γεγονός που αποτελεί αντικείμενο ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, στον οποίο δύναται να προβεί η φορολογική αρχή.

Β. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (2) : Ως προς τις τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (2) ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελούν ανώνυμες καταθέσεις οι οποίες καλύπτονται πλήρως από τα μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών αλλά και από τα εισοδήματα των χρήσεων 2012 και 2013.

Ως προς την δυνατότητα διαθεσίμων μετρητών την 31/12/2011 και την 31/12/2012 έγινε αναλυτική αναφορά ανωτέρω στις διαπιστώσεις της χρήσης 2012.

Ως προς τα εισοδήματα της χρήσης 2013, η φορολογική εικόνα του προσφεύγοντος έχει ως εξής:

Έντυπο Ε3	2013
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	754.759,93
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ	695.778,67
ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	698.144,71
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ	-639.163,45
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	35.836,55
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΝΑΡΞΗΣ	522.000,00
ΑΓΟΡΕΣ	3.562,18
ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ	929.094,89
ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ	-675.000,00
ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ	2.540,60
ΠΑΓΙΑ	
	260.197,67
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΛΗΞΗΣ	86.419,00

ΚΩΔΙΚΟΙ-ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 & ΣΤΟΙΧΕΙΑ Ε3 (ποσά σε ευρώ)				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ	
	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ	ΚΩΔ	ΠΟΣΟ
Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κτλ	105	71.680,00		
Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α,2α,3α από κατοικίες>300τ.μ η καθεμιά, και επαγγ. μισθ. (περ.1β, γ, δ, ε, στ, ζ, 2α, 4α)	175	71.680,00		
Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	425	754.759,93		
Χονδρική πώληση		754.759,93		
Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση (εκτός περίπτ. 3)	401	35.836,55		
Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε	431	48.882,69		
Τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	667	13,49		
Σύνολο καθαρού γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα	915	8.238,12		
Ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση & Λοιπά Εισοδήματα		883.574,23		
Αγορές & Δαπάνες Ε3		958.342,38		

Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 2 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)	49	4.000,00		
Δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων καθώς και χρεώσεων μέσω πιστ/κών καρτών	727	27.516,33		
Σύνολο πραγματικών δαπανών		989.858,71		
Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτ/των Ι.Χ, Μ.Χ.	851	10.100,00		
Δαπάνη διαβίωσης		3.000,00		
Σύνολο αντικειμενικών δαπανών		13.100,00		
Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα των περ.3 & 5 και στα καθαρά κέρδη της περ. 8	433	22.406,92		
Προκαταβολή φόρου εισοδήματος προηγούμενου οικ. έτους	901	21.573,10		
Σύνολο παρακρ. φόρων		43.980,02		

Ο προσφεύγων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις (αρνητική διαφορά εσόδων και πιστώσεων από τον ΠΙΝΑΚΑ Β ύψους **126.228,78 ευρώ** και τις πιστώσεις με α/α 71 ,76 συνολικού ποσού **18.000,00 ευρώ**) επικαλείται αφενός ότι είχε δυνατότητα διακράτησης μετρητών από τα μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών και από τα εισοδήματα της χρήσης και αφετέρου ισχυρίζεται την εσφαλμένη ημερολογιακή σύγκριση εσόδων και τραπεζικών πιστώσεων καθώς το εν λόγω δεν προβλέπεται σε καμία διάταξη, καθώς ο ίδιος τηρούσε απλογραφικά βιβλία και δεν ήταν υποχρεωμένος να τηρεί λογαριασμό ταμειακών διαθεσίμων.

Ωστόσο, ως αναφέρεται στην ΠΟΛ1175/2017, ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με έσοδα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εν προκειμένω κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο έγινε αποδεκτό ότι τα έσοδα που εισπράττονται μετρητοίς από τον συνεταιρισμό κατατίθενται στο σύνολό τους στην τράπεζα και προς τούτο ο έλεγχος συσχέτισε αυτά με τις τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες ο προσφεύγων ισχυρίσθηκε ότι προέρχονται από την ατομική του δραστηριότητα. Η σύγκριση στην οποία προέβη ο έλεγχος δεν έρχεται σε αντίθεση με τις σχετικές διατάξεις. Η απόκλιση που διαπιστώθηκε ημερολογιακά κρίνεται ως πραγματικό γεγονός σε συνδυασμό με τα προβαλλόμενα στοιχεία από την πλευρά του φορολογούμενου. Εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίσθηκε ότι η απόκλιση καλύπτεται από μη αναλωθέντα κεφάλαια προηγούμενων ετών και από έσοδα που εισέπραξε τους τελευταίους μήνες του 2011 ύψους 168.752,43 ευρώ. Το εν λόγω ποσό μεταφέρεται στην χρήση 2012 και εν συνεχεία δημιουργεί θετικό αποτέλεσμα και στην χρήση 2013.

Ωστόσο ως ανωτέρω αναλύθηκε, μέχρι την 31/12/2011 δεν τεκμηριώνεται η δυνατότητα διακράτησης μετρητών. Ενώ ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι είχε δυνατότητα διακράτησης μετρητών επικαλούμενος απλά και μόνο τα εισοδήματα της υπό κρίση χρήσης δεν τεκμηριώνεται από την φορολογική του εικόνα καθώς τα ακαθάριστα έσοδα με τα λοιπά δηλωθέντα εισοδήματά του υπολείπονται των δηλωθέντων δαπανών και φόρων, ενώ επίσης διαπιστώνεται ότι το λογιστικό αποτελέσματα όπου απεικονίζεται το σύνολο των πραγματοποιηθέντων συναλλαγών υπολείπεται του φορολογητέου αποτελέσματος και μάλιστα εμφανίζεται ζημία.

Δεδομένου ότι δεν υφίσταται καμία πληροφορία ως προς την μεταγενέστερη είσπραξη εσόδων και πληρωμή δαπανών ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί δυνατότητας

επανακατάθεσης βασιζόμενος μόνο στο μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών και αναφερόμενος απλώς στα εισοδήματα της χρήσης δεν τεκμηριώνεται από την υφιστάμενη φορολογική εικόνα.

Γ. Τραπεζική πίστωση με την ένδειξη (3) : Για την υπό κρίση τραπεζική πίστωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση αγροτεμαχίου που πραγματοποιήθηκε με το με αριθμ...../2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας με αγοραστή τον με τίμημα πώλησης ποσού 17.701,32 ευρώ. Ως προς τον εν λόγω ισχυρισμό γίνεται αναλυτική αναφορά στις διαπιστώσεις της χρήσης 2012 (τραπεζικές πιστώσεις (2)).

Δ. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (4) : Για τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελούν εισόδημα της αδελφής του και αφορούν μεταφορές χρημάτων από τον υπ' αριθμ..... λογαριασμό της αδελφής του στην τράπεζα στον ελεγχόμενο κοινό λογαριασμό. Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του προσκόμισε αντίγραφα των εισερχόμενων εμβασμάτων και αντίγραφα των εντολών μεταφοράς. Στα πλαίσια της κλήσης προς ακρόαση που στάλθηκε από την Υπηρεσία μας στον προσφεύγοντα ζητήθηκε όπως προσκομίσει κίνηση του αλλοδαπού λογαριασμού της και σχετική πληροφορία από την οποία να προκύπτει η τροφοδότηση του εν λόγω λογαριασμού.

Ο προσφεύγων και η αδελφή του, σε συνέχεια της ως άνω κλήσης υπέβαλαν τα υπ' αριθμ.ΔΕΔ.....ΕΙ/2019 και αριθμ.ΔΕΔ.....ΕΙ/2019 με τα οποία συνυπέβαλαν μεταξύ άλλων και την κίνηση του αλλοδαπού λογαριασμού.

Η Υπηρεσίας μας ανέπεμψε τα εν λόγω στοιχεία και η ελεγκτική αρχή προέβη σε συμπληρωματικό έλεγχο και βάσει του πορίσματός της γίνεται δεκτό ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν μεταφορές από τον υπ' αριθμ..... λογαριασμό της αδελφής του προσφεύγοντος στην τράπεζα, και δεν αποτελούν προσαύξηση αλλά το εάν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί προσαύξησης θα κριθεί κατόπιν της επεξεργασίας των τραπεζικών κινήσεων του αλλοδαπού λογαριασμού η οποία θα διενεργηθεί βάσει σχετικής εντολής επανελέγχου που εκδόθηκε στο όνομα της αδελφής του προσφεύγοντος από την ελεγκτική αρχή.

Ε. Τραπεζική πίστωση με την ένδειξη (5) : Για την εν λόγω τραπεζική πίστωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αποτελεί ρευστοποίηση επενδυτικού προϊόντος. Προς τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσκόμισε αντίγραφο αποσπάσματος του τραπεζικού λογαριασμού και αντίγραφο εγγράφου της χρηματιστηριακής εταιρείας.

Η ελεγκτική αρχή στα πλαίσια της αναπομπής έκρινε τα εν λόγω στοιχεία και στο πόρισμα του συμπληρωματικού ελέγχου αναφέρεται ότι δεν δέχεται τον προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία για τον χρόνο και την αξία κτήσης των επενδυτικών προϊόντων.

Ωστόσο στην ΠΟΛ 1175/2017 αναφέρεται ότι 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.τλ.).

Εν προκειμένω η υπό κρίση τραπεζική πίστωση εμφανίζεται ως εξής:

92	2013			Καταθετικός,	9/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	11.473,71	11.473,71	
----	------	-------	-------	-----------------------	-----------	--------------------------	-----------	-----------	--

Ο προσφεύγων για την εν λόγω πίστωση προσκόμισε :α)αντίγραφο του υπ' αριθμ..... πινακιδίου- πράξης πώλησης τίτλων εκδοθέντος από την με ημερομηνία 03/10/2013 και με τελικό ποσό συναλλαγής 11.475,17 και β)αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμ..... λογαριασμού στην όπου εμφανίζεται η συναλλαγή με ημερομηνία 09/10/2013, με αιτιολογία «ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ» και ποσό 11.473,71 ευρώ.

Από τα εν λόγω στοιχεία που προσκομίσθηκαν διαπιστώνεται η προέλευση της συναλλαγής ήτοι ότι πρόκειται για τίμημα πώλησης τίτλων και συνεπώς δεν αποτελεί προσαύξηση αλλά μεταβολή της σύνθεσης της περιουσίας η οποία δεν σημαίνει απαραίτητα και προσαύξηση.

Δεδομένου ότι από το προσκομισθέν πινακίδιο εκδοθέν από την προκύπτει ότι αφορά μετοχές της «.....» και, ήτοι πρόκειται για πώληση τίτλων-μετοχών μέσω της χρηματιστηριακής εταιρείας, η αγορά των οποίων σύμφωνα με τα δεδομένα της κοινής πείρας, έχει πραγματοποιηθεί με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού, συνεπώς είναι αδιάφορο εν προκειμένω εάν η αγορά αφορά προγενέστερες του ελέγχου χρήσεις ή την ελεγχόμενη χρήση, καθώς αντικείμενο του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών είναι σε κάθε περίπτωση η προσαύξηση που ανακύπτει από τις πιστώσεις αυτών.

ΣΤ. Τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (6) : Ως προς τις εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο προκειμένου να αιτιολογήσει την προέλευσή τους.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, η τελικώς προσδιορισθείσα προσαύξηση βάσει της παρούσας Απόφασης είναι η εξής:

Χρήση 2012

A/ A	ΤΡΑΠΕ ΖΑ	Αριθμός Λογαριασμο ύ	Ημερομ νία Συναλλα γής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Αναιτιολόγητ ες Πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ Πίστωση	Προσαύξηση στον προσφεύγοντα ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Αιτιολογη- μένες πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	Αναιτιολόγ ητες Πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	Προσαύξηση στον προσφεύγοντα ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
32			17/9/201 2	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕ ΤΡΗΤΩΝ	32.000,00	16.000,00	0,00	32.000,00	16.000,00
39			23/10/20 12	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙ ΤΑΓΗΣ	2.499,80	1.249,90	0,00	2.499,80	1.249,90

40	.....	.....	23/10/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕ ΤΡΗΤΩΝ	34.100,00	17.050,00	0,00	34.100,00	17.050,00
48	.....	.....	13/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕ ΤΡΗΤΩΝ	30.000,00	15.000,00	0,00	30.000,00	15.000,00
49	.....	.....	18/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕ ΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	2.500,00	0,00	5.000,00	2.500,00
					103.599,80	51.799,90	0,00	103.599,80	51.799,90
27	.....	.....	3/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙ ΤΑΓΗΣ	20.000,00	20.000,00	0,00	20.000,00	20.000,00
28	.....	.....	3/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙ ΤΑΓΗΣ	40.000,00	40.000,00	0,00	40.000,00	40.000,00
35	.....	.....	28/9/2012	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙ ΤΑΓΗΣ	2.737,27	2.737,27	0,00	2.737,27	2.737,27
Διαφορά εκδοθέντων παραστατικών και πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Α)					4.178,91	4.178,91	0,00	4.178,91	4.178,91
					66.916,18	66.916,18	0,00	66.916,18	66.916,18
18	.....	.....	11/6/2012		1.000,00	1.000,00	0,00	1.000,00	1.000,00
19	.....	.....	11/6/2012		7.000,00	7.000,00	0,00	7.000,00	7.000,00
					8.000,00	8.000,00	0,00	8.000,00	8.000,00
42	.....	.....	12/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.000,00	6.000,00	0,00	6.000,00	6.000,00
45	.....	.....	3/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.000,00	7.000,00	0,00	7.000,00	7.000,00
					13.000,00	13.000,00	0,00	13.000,00	13.000,00
44	.....	.....	13/11/2012		5.372,38	5.372,38	0,00	5.372,38	5.372,38
					196.888,36	145.088,46	0,00	196.888,36	145.088,46

Χρήση 2013

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Αναιτιολόγητες Πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Προσαύξηση στον προσφεύγοντα ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Αιτιολογημένες πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	Αναιτιολόγητες Πιστώσεις ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	Προσαύξηση στον προσφεύγοντα ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
63			13/3/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00	30.000,00	30.000,00	0,00	0,00

				 Μεταφορά μέσω					
64	..... ..... .....	..... ..... .....	26/3/2013	 Μεταφορά μέσω	1.390,00	1.390,00	1.390,00	0,00	0,00
65	..... ..... .....	..... ..... .....	27/3/2013	 Μεταφορά μέσω	12.000,00	12.000,00	12.000,00	0,00	0,00
66	..... ..... .....	..... ..... .....	12/4/2013	 Μεταφορά μέσω	9.000,00	9.000,00	9.000,00	0,00	0,00
67	..... ..... .....	..... ..... .....	2/5/2013	 Μεταφορά μέσω	25.000,00	25.000,00	25.000,00	0,00	0,00
68	..... ..... .....	..... ..... .....	13/5/2013	 Μεταφορά μέσω	28.200,00	28.200,00	28.200,00	0,00	0,00
69	..... ..... .....	..... ..... .....	30/5/2013	 Μεταφορά μέσω	30.000,00	30.000,00	30.000,00	0,00	0,00
71	..... ..... .....	..... ..... .....	10/6/2013		15.000,00	15.000,00	0,00	15.000,00	15.000,00
75	..... ..... .....	..... ..... .....	12/7/2013	 Μεταφορά μέσω	1.323,05	1.323,05	1.323,05	0,00	0,00
76	..... ..... .....	..... ..... .....	12/7/2013		3.000,00	3.000,00	0,00	3.000,00	3.000,00
					154.913,05	154.913,05	136.913,05	18.000,00	18.000,00
92	..... ..... .....	..... ..... .....	9/10/2013	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	11.473,71	11.473,71	11.473,71	0,00	0,00

60			27/2/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	7.000,00	3.500,00	0,00	7.000,00	3.500,00
73			26/6/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
74			28/6/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
77			15/7/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
78			17/7/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
80			6/8/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
81			23/8/2013	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	2.000,00	1.000,00	0,00	2.000,00	1.000,00
83			4/9/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
84			4/9/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
85			5/9/2013	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑ ΓΗΣ	1.226,24	613,12	0,00	1.226,24	613,12
90			3/10/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
91			3/10/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
96			8/11/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
97			8/11/2013	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
10 3			17/12/201 3	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
10 4			17/12/201 3	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.Ε ΜΒΑΣΜΑ	5.000,00	2.500,00	5.000,00	0,00	0,00
					75.226,24	37.613,12	65.000,00	10.226,24	5.113,12
Διαφορά εκδοθέντων παραστατικών και πιστώσεων (ΠΙΝΑΚΑΣ Β)					126.228,78	126.228,78	0,00	126.228,78	126.228,78
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013					367.841,78	330.228,66	213.386,76	154.455,02	149.341,90

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του **ΑΦΜ** ως εξής:

α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 και της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2013,

β) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, και της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014.

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

Οικονομικό έτος 2013

Φόρος εισοδήματος

Διαφορά φόρου	65.290,03
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 50%	32.654,01
Πρόστιμο άρθρου 53 ΚΦΔ 60 μήνες X 0,73%	28.597,03
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	126.532,08

Ειδική εισφορά

Διαφορά ειδικής εισφοράς	5.803,56
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.803,56

Οικονομικό έτος 2014

Φόρος εισοδήματος

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	69.529,60	0,00	69.529,60	0,00	69.529,60	0,00	0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	35.836,55	0,00	35.836,55	0,00	35.836,55	0,00	0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	8.238,12		8.238,12		8.238,12		0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	330.228,66	0,00	149.341,90	0,00	149.341,90
Συνολικό εισόδημα	113.604,27	0,00	443.832,93	0,00	262.946,17	0,00	149.341,90

Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	113.604,27	0,00	443.832,93	0,00	262.946,17	0,00	149.341,90
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
Άθροισμα	113.604,27	0,00	443.832,93	0,00	262.946,17	0,00	149.341,90
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	113.604,27	0,00	443.832,93	0,00	262.946,17	0,00	149.341,90

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ								
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	113.604,27	31.314,66	443.832,93	139.298,67	262.946,17	79.606,04	48.291,38
	Μείωση φόρου		1.812,39		1.812,39		1.812,39	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		29.502,27		137.486,28		77.793,65	48.291,38
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00		0,00	0,00
Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								0,00
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			2.150,40		2.150,40		2.150,40	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			31.652,67		139.636,68		79.944,05	48.291,38
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΌ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ								0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε								0,00
1(α)Κινητές αξίες					0,00		0,00	0,00
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες			0,00		0,00		0,00	0,00
1(ε)από ελευθέρια επαγγέλματα								0,00
2α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος			21.573,10		21.573,10		21.573,10	0,00
β)ειδικών περιπτώσεων			0,00		0,00		0,00	0,00
Σύνολο εκπτώσεων			21.573,10		21.573,10		21.573,10	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου			0,00		0,00		0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου			10.079,57		118.063,58		58.370,95	48.291,38
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ								

1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	17.408,97		17.408,97		17.408,97	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	2.150,40		2.150,40		2.150,40	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	430,08		430,08		430,08	0,00
6α.Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 50%			53.992,01		24.145,69	24.145,69
6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 60*0,73%			47.297,00		21.151,62	21.151,62
9.Εισφορά ΕΛΓΑ	164,76		164,76		164,76	0,00
Σύνολο κεφαλαίου Δ	20.154,21		121.443,21		65.451,52	45.297,31
Γενικό Σύνολο	30.233,78		239.506,80		123.822,47	93.588,69
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	30.233,78		239.506,80		123.822,47	93.588,69

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης

ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ								
	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΕΔ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	113.604,27		443.832,93		262.946,17		149.341,90	0,00
ΑΥΤΟΤΕΛ.ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΑ	48.896,18		48.896,18		48.896,18		0,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΩΝ	22.406,92		22.406,92		22.406,92		0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	184.907,37		515.136,03		334.249,27		149.341,90	0,00
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	37.820,00		37.820,00		37.820,00		0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	184.907,37	0,00	515.136,03	0,00	334.249,27	0,00	149.341,90	0,00
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	4%	0%	4%	0%	4%	0%		
ΕΙΣΦΟΡΑ	7.396,29	0,00	20.605,45	0,00	13.369,97	0,00	5.973,68	0,00
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΙΣΑ ΕΙΣΦΟΡΑ	0,00		0,00		0,00		0,00	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.396,29	0,00	20.605,45	0,00	13.369,97	0,00	5.973,68	0,00
	7.396,29		20.605,45		13.369,97		5.973,68	

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 .