



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/7/2019
Αριθμός απόφασης: 2415

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04-3-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, κατοίκου τοπικής κοινότητας του Δήμου, με ΑΦΜ, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σπάρτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

➤ Της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικού έτους 01/01/2012-31/12/2012), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 121.040,88 € και καταλογίστηκε διαφορά κύριου φόρου ποσού 40.330,86 €, πλέον προσθέτου φόρου & προστίμου ποσού 37.535,93 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.254,22 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 83.121,01 €.

➤ Της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2013-31/12/2013), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 101.346,32 € και καταλογίστηκε διαφορά κύριου φόρου ποσού 33.049,52 €, πλέον προσθέτου φόρου ανακρίβειας ποσού 30.759,19 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.201,90 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 68.010,61

➤ Της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 62.377,19 € και καταλογίστηκε διαφορά κύριου φόρου ποσού 19.814,45 €, πλέον προστίμου

άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 9.907,23 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.941,19 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 31.662,87.

- Της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 20.955,27 € και καταλογίστηκε διαφορά κύριου φόρου ποσού 5.678,44 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.839,22 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 293,37 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 8.811,03 €.
- Της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 54.102,64 € και καταλογίστηκε διαφορά κυρίου φόρου ποσού 18.370,31 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 9.185,16 € και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.311,75 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών ποσού 29.867,22.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 08-3-2019 Έκθεση Αποφσεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΠΑΡΤΗΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 04-3-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα :

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της με αρ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΠΑΡΤΗΣ διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), για τα διαχειριστικά έτη 2012 , 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθμό/...../2017 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης Της Νομιμοποίησης Εσόδων Από Εγκληματικές Δραστηριότητες Και Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας Και Ελέγχου Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης, σύμφωνα με το οποίο:

«...η του και της, με ΑΦΜ/ Δ.Ο.Υ.ΣΠΑΡΤΗΣ, διακινεί μέσω τραπεζικού της λογαριασμού χρηματικά ποσά ασύμβατα με τη φορολογική της δήλωση, τα οποία φαίνεται ότι σχετίζονται με την εμπορική δραστηριότητα του συζύγου της του και της, με Α.Φ.Μ./Δ.Ο.Υ.ΣΠΑΡΤΗΣ και της πεθεράς της του και της, με Α.Φ.Μ./Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, οι λογαριασμοί των οποίων φέρουν δεσμεύσεις υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου...».

Από τον έλεγχο συντάχθηκε η από 31/12/2018 σχετική έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

α. Χρήση 2012:

α.1 Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/94 118.646,64 €, που αναλύεται ως εξής:
Προσαύξηση με σημείωμα άρθρου 28 ν.4174/13 153.940,82€ (129.736,63 € από ατομικό λογαριασμό + (48.158,38/2 από κοινό με)) + (250/2 από κοινό με)

Μείον 11.759,04 € που δικαιολόγησε ο έλεγχος για πληρωμές σε προμηθευτές της μητέρας του, πλέον 23.535,14€ Ακαθ. έσοδα επαγγελματικής δραστηριότητας του, ως μεταφορέα.

α.2 Επιχειρηματική δραστηριότητα 12.708,89 € (μετά την απόρριψη εξόδων και την πρόσθεση λογιστικών διαφορών)

Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος 131.355,53 ευρώ

β. Χρήση 2013:

β.1 Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/94 95.707,56 ευρώ
Προσαύξηση με σημείωμα άρθρου 28 ν.4174/13 158.734,44 € (105.120,00 € από ατομικό λογαριασμό + (50.283,23/2 από κοινό με)) + (54.662,77/2 από κοινό με)

Μείον 43.698,24 € που δικαιολόγησε ο έλεγχος για πληρωμές σε προμηθευτές της μητέρας του, πλέον 19.328,64 € Ακαθ. έσοδα επαγγελματικής δραστηριότητας του, ως μεταφορέα

β.2 Επιχειρηματική δραστηριότητα 9.332,40 ευρώ(μετά την απόρριψη εξόδων και την πρόσθεση λογιστικών διαφορών)

Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος 105.039,96 ευρώ

γ. Φορολογικό έτος 2014

γ.1 Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/94 51.409,17 ευρώ
Προσαύξηση με σημείωμα άρθρου 28 ν.4174/13 104.122,49 € (42.920,00 € από ατομικό λογαριασμό + (57.849,48/2 από κοινό με)) + (95.933,26/2 από κοινό με &)

Μείον 29.348,85 € που δικαιολόγησε ο έλεγχος για πληρωμές σε προμηθευτές της μητέρας του, πλέον 23.364,47 € Ακαθ. έσοδα επαγγελματικής δραστηριότητας του, ως μεταφορέα

γ.2 Επιχειρηματική δραστηριότητα 13.281,94 ευρώ(μετά την απόρριψη εξόδων και την πρόσθεση λογιστικών διαφορών)

Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος 64.691,11 ευρώ

δ. Φορολογικό έτος 2015

δ.1 Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/94 3.325,17 ευρώ

δ.2 Επιχειρηματική δραστηριότητα 17.619,77 ευρώ (μετά την απόρριψη εξόδων και την πρόσθεση λογιστικών διαφορών)

Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος 20.944,94 ευρώ

ε. Φορολογικό έτος 2016

ε.1 Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/94 μηδέν ευρώ

ε.2 Επιχειρηματική δραστηριότητα 58.567,14 ευρώ

Ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη καταχώρηση στα βιβλία της πώλησης ενός(1) φορτηγού αυτοκινήτου αξίας 39.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 9.360,00 ευρώ, την οποία πρόσθεσε στα ακαθάριστα έσοδα.

Επιπλέον διαπίστωσε λογιστικές διαφορές εξόδων αξίας 5.295,09 ευρώ και έτσι τα καθαρά κέρδη του ελέγχου προσδιορίστηκαν ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης 26.158,68 ευρώ

Πλέον αξία πώλησης παγίου 39.000,00 ευρώ

Μερικό σύνολο 65.158,68 ευρώ

Καθαρά κέρδη ελέγχου φορολογητέα 58.567,14 ευρώ

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους παρακάτω λόγους:

1ος Λόγος προσφυγής: Παράβαση νόμου λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας, δηλαδή σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας & ταυτόχρονα λόγω κακής ερμηνείας και εφαρμογής νομοθετικών διατάξεων

.....

1. Νομοθετικό πλαίσιο & νομολογιακό πλαίσιο (ΔΕΔ 1402/2018· 1738/2016 κ.ά.)

2. Νομολογιακό πλαίσιο βάσει νομολογίας ΣτΕ

2.1 Η κρίσιμη ΣτΕ 1891/2018 (7μελής Σύνθεση / Β΄ Τμήμα)

Δέχεται στη σκέψη 6 ότι το χρηματικό ποσό που βρίσκεται σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να αφορά μόνο έναν από τους συνδικαιούχους, να αποτελεί δηλαδή φορολογητέο εισόδημα όχι όλων των συνδικαιούχων, αλλά ενός εξ αυτών.....

Δέχεται στη σκέψη 7 ότι ακόμη και σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό, είναι δυνατόν το ποσό να μην ανήκει στον δικαιούχο του λογαριασμού, αλλά σε τρίτο πρόσωπο.....

Δέχεται στη σκέψη 9 ,ότι τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) να μην έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανakλούν (πέραν της εκπλήρωσης της τυχόν υποχρέωσής τους για διατροφή, και) τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου (υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 επταμ., σχετικά με τους συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ μελών της ίδιας οικογένειας, μέσω της διατήρησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους ή σε λογαριασμούς εταιρειών στις οποίες συμμετέχουν κ.λπ., δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν στη φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του ελέγχου της ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες, ενόψει των συνθηκών, εξηγήσεις για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την περιουσιακή κατάσταση που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος ορισμένου ή ορισμένων εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.

2.2. Η θεμελιώδης ΣτΕ 884/2016 (7μελής Σύνθεση / Β΄ Τμήμα)

Από τη με αριθμό 884/2016 απόφαση, μέρος της οποίας μάλιστα επαναλαμβάνεται και στην 1891/2018 προκύπτει ότι το ΣτΕ δέχεται ότι το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση. Παρότι δε τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, σε κάθε περίπτωση απαιτείται αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες,

συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, οδηγούν στην διαπίστωση περί φοροδιαφυγής.

3. Πραγματικά περιστατικά ένδικης περίπτωσης

Στην περίπτωση μας, όταν κλήθηκα από τον έλεγχο να παράσχω εξηγήσεις για τα ποσά που κατατίθεντο σε κάθε χρήση στον λογαριασμό μου, παρέσχα με τις από 28-11-2018 απόψεις μου που έχουν ενσωματωθεί στις σελ. 16 έως 36 της μερικής έκθεσης φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, την επί της όλης υπόθεσης εξήγηση ότι τα χρήματα που κατά τις χρήσεις 2012 έως 2016 κατατέθηκαν σε λογαριασμούς εμού και της συζύγου μου, κατά το μέρος που υπερβαίνουν τα αντίστοιχα δηλωθέντα ακαθάριστα εισοδήματα πλέον ΦΠΑ εμού και της συζύγου μου, ανήκουν στη μητέρα μου.

Ο ισχυρισμός μου αυτός αποδεικνυόταν και ως απολύτως βάσιμος από τα παρακάτω δεδομένα και στοιχεία που γνώριζε και είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος:

1. Τόσο εγώ και η σύζυγός μου με τα παιδιά μας, όσο και η μητέρα μου, κατοικούμε στα
....., ενώ οι ατομικές επιχειρήσεις όλων μας έχουν έδρα τα
..... Συνεπώς, ενόψει των μεταξύ μας οικογενειακών σχέσεων, όπως είναι απολύτως αυτονόητο είχαμε καθημερινή προσωπική επαφή και συνεργασία.

2. Με δεδομένο ότι (ήδη από το έτος 1998 και) κατά τις χρήσεις 2012 έως 2016 ασκούσα το επάγγελμα του οδικού μεταφορέα εμπορευμάτων, όπως είναι απολύτως αυτονόητο διενεργούσα και σχεδόν όλες τις μεταφορές εμπορευμάτων για λογαριασμό της επιχείρησης της μητέρας μου, η οποία είχε προμηθευτές και πελάτες σε όλη την Ελλάδα. Ως εκ τούτου, όπως είναι απολύτως αυτονόητο ως εντολοδόχος της μητέρας μου διενεργούσα για λογαριασμό της εισπράξεις και πληρωμές από και σε προμηθευτές και πελάτες της, είτε με μετρητά είτε με επιταγές (υπενθυμίζω: οι χρήσεις 2012 έως τον Ιούνιο του 2015 είναι προ capital controls), τα δε ποσά στη συνέχεια είτε τα κρατούσα ως μετρητά είτε τα κατέθετα στους τραπεζικούς λογαριασμούς της οικογένειάς μας, και σε κάθε περίπτωση τα χρησιμοποιούσα στη συνέχεια για πληρωμές προμηθευτών της μητέρας μου.

3. Όπως γνώριζε ο έλεγχος από τους τραπεζικούς λογαριασμούς και τις κινήσεις του που είχε στη διάθεσή του μετά από σχετικό αίτημα που υπέβαλε προς τις τράπεζες (βλ. σελ. 3 της έκθεσης ελέγχου στην οποία βασίζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις), εγώ, η σύζυγός μου, η μητέρα μου, ο πατέρας μου και η αδελφή μου, είχαμε κατά τις κρίσιμες χρήσεις συνολικά είκοσι τέσσερις (24) τραπεζικούς λογαριασμούς, σε επτά (7) από τους οποίους ήμουν συνδικαιούχος είτε με τη μητέρα μου είτε με τη μητέρα μου και τη σύζυγό μου, όπως γνώριζε και διαπίστωσε ο έλεγχος από τα στοιχεία που του παρέδωσαν οι τράπεζες.

4. Σε κάθε ελεγχόμενη χρήση τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα πλέον ΦΠΑ αθροιστικά της μητέρας μου, εμού και της συζύγου μου, υπερβαίνουν κατά πολύ τις καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν αθροιστικά στους λογαριασμούς εμού και της συζύγου. Ειδικότερα, όπως εξέθεσα με τις από 28-11-2018 απόψεις μου και λαμβάνει υπόψη της η έκθεση ελέγχου στη σελ. 16 έως 36, στις χρήσεις 2012 έως 2016 η μητέρα μου, εγώ και η σύζυγός μου είχαμε τα εξής ακαθάριστα εισοδήματα πλέον ΦΠΑ:

.....

Έτσι συνολικά και αθροιστικά για όλους μας, εάν ληφθούν υπ' όψιν τα έσοδα που αφαιρεί ο έλεγχος, προκύπτει δυνατότητα κάλυψης συνολικών καταθέσεων ύψους 667.965,96 ευρώ».

Πλην όμως ποσά μεγάλα της τάξης των ακαθάριστων εσόδων της μητέρας μου, δεν προκύπτει ότι κατατέθηκαν σε ατομικούς λογαριασμούς της μητέρας μου. Αντίθετα, τέτοιας τάξης χρηματικά ποσά, προκύπτει ότι κατατέθηκαν στις κρίσιμες χρήσεις είτε σε κοινούς λογαριασμούς εμού και της μητέρας μου, είτε εμού και της συζύγου μου και της μητέρας μου, είτε σε ατομικούς λογαριασμούς εμού ή της συζύγου μου, οι οποίοι όμως δεν είχαμε αντίστοιχα εισοδήματα.

5. Ο έλεγχος δέχεται ότι, σε όλες τις κρίσιμες χρήσεις (2012 έως 2016), από τραπεζικούς μου λογαριασμούς, είτε κοινούς με τη μητέρα μου ή/και τη σύζυγό μου είτε ατομικούς μου, αλλά και από επιταγές εκδόσεώς μου, διενεργούσα πλήθος πληρωμών προς προμηθευτές και πελάτες της μητέρας μου. Τούτο, που αναλύεται εκτενώς και αποδεικνύεται πληρέστατα στο Β' Σκέλος του 2^{ου} λόγου της προσφυγής μου και τα εκεί μνημονευόμενα αποδεικτικά στοιχεία, αποδεικνύεται ήδη και από την ίδια την έκθεση ελέγχου και συγκεκριμένα:

A. Για τη χρήση 2012 αναγνωρίζει στη σελ. 40-41 της έκθεσης ελέγχου ότι πραγματοποίησα πληρωμές προς τις επιχειρήσεις,,, όλες εκ των οποίων είχαν εμπορική συνεργασία με τη μητέρα μου, αλλά όχι με εμένα.

B. Για τη χρήση 2013 αναγνωρίζει στη σελ. 48-49 της έκθεσης ελέγχου ότι πραγματοποίησα πληρωμές προς τις επιχειρήσεις,,, όλες εκ των οποίων είχαν εμπορική συνεργασία με τη μητέρα μου, αλλά όχι με εμένα.

Γ. Για τη χρήση 2014 αναγνωρίζει στη σελ. 56-59 της έκθεσης ελέγχου ότι πραγματοποίησα πληρωμές προς τις επιχειρήσεις,,, όλες εκ των οποίων είχαν εμπορική συνεργασία με τη μητέρα μου, αλλά όχι με εμένα.

Δ. Για τη χρήση 2015 στη σελ. 67 της έκθεσης ελέγχου μνημονεύει ότι προσκόμισα τρεις αποδείξεις είσπραξης μετρητών από την επιχείρηση και μια από την επιχείρηση, όλες εκ των οποίων είχαν εμπορική συνεργασία με τη μητέρα μου, αλλά όχι με εμένα.

Ε. Για τη χρήση 2016 αναγνωρίζει στη σελ. 70-71 της έκθεσης ελέγχου ότι πραγματοποίησα πληρωμές προς την επιχείρηση, η οποία είχε εμπορική συνεργασία με τη μητέρα μου, αλλά όχι με εμένα.

2^{ος} Λόγος προσφυγής: Παράβαση νόμου και ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας, δηλαδή σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας

.....

Οι καταφανείς ελλείψεις, πλημμέλειες και αντιφάσεις της έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος

Οι ως άνω αιτιολογίες όμως του ελέγχου είναι εντελώς ασαφείς, αόριστες, αντιφατικές, ενδοιαστικές και ανεπαρκείς, για τους λόγους που ανά σκέλος της αιτιολογίας αναλύονται αμέσως παρακάτω ως εξής:

.....

Αντιφατικότητα, Αοριστία & Πρόσθετη Ανεπάρκεια: Η αιτιολογία όμως αυτή είναι επιπρόσθετα και αντιφατική και έτι περαιτέρω ανεπαρκής. Αντιφατική επειδή ο έλεγχος ενώ δέχεται ότι εγώ και η σύζυγός μου διενεργούσαμε πληρωμές για τη μητέρα μου, εντούτοις κρίνει ότι επρόκειτο για ατομικά μας «χρηματικά ποσά αφορολόγητα». Ανεπαρκής, επειδή, παρότι δέχεται ότι διενεργούσαμε πληρωμές για τη μητέρα μου, εντούτοις δεν προσδιορίζει βάσεις ποιας έννομης σχέσης πληρώναμε εμείς με δικά μας χρήματα οφειλές της μητέρας μου («πληρωμές για την»), δηλαδή δεν προσδιορίζει αν αυτές οι πληρωμές συνιστούσαν δάνειο (;), δωρεά (;), αναδοχή χρέους (;), ή κάποια άλλη έννομη σχέση; Τίποτε απ' αυτά δεν διευκρινίζει ο έλεγχος, ο οποίος εντούτοις αρνείται να συνεκτιμήσει τα ακαθάριστα εισοδήματα πλέον ΦΠΑ της μητέρας μου στις καταθέσεις μου, παρότι όλως αντιφατικώς δέχεται ότι με δικά μου χρήματα διενεργούσα πληρωμές για τη μητέρα μου!

.....

Έτσι στο παρόν σκέλος του παρόντος 2^{ου} λόγου της προσφυγής μου ζητώ την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, κατά το μέρος που η έκθεση ελέγχου εσφαλμένα δεν αποδέχθηκε ότι συγκεκριμένες πληρωμές μου προς προμηθευτές της μητέρας μου ήταν πράγματι για λογαριασμό της, με αποτέλεσμα να μην προβεί σε ισόποση μείωση των «αδικαιολόγητων καταθέσεων μου».

Αποδεικτικά στοιχεία για την εκ μέρους μου πληρωμή προμηθευτών της μητέρας μου και την ισόποση «συμψηφιστική» μείωση των καταθέσεων που καλούμαι να δικαιολογήσω.

.....

Η έκθεση ελέγχου δεν δέχεται τον ισχυρισμό μου ότι ποσό στους λογαριασμούς μου 15.333, 32 € είναι εισόδημα της συζύγου μου, υποστηρίζοντας περαιτέρω ότι δεν εξηγώ «από που προκύπτει αυτό» και αναφέρεται ρητά στον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στη σύζυγό μου, σημειώνοντας ότι δεν προκύπτει τέτοιο ποσό ως αγροτικό της εισόδημα στη χρήση 2012.

Η αιτιολογία της έκθεσης είναι εσφαλμένη, διότι από την από 31-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος σε βάρος της συζύγου μου και συγκεκριμένα από τη σελ. 35 αυτής προκύπτει ότι η σύζυγός μου είχε εισόδημα 20.075, 30 €, προερχόμενο από τις τέσσερις τραπεζικές επιταγές που αναφέρονται κατά ποσό, ημερομηνία και εκδότη στην ίδια σελ. 35 της έκθεσης ελέγχου σε βάρος της συζύγου μου. Σε τούτο δεν επιδρά το ότι οι επιταγές, κατά τον έλεγχο, δεν κατατέθηκαν σε λογαριασμούς της, αφού σε κάθε περίπτωση δεν αμφισβητείται ότι εισπράχθηκαν από τη σύζυγό μου εντός του 2012 (όλες έχουν ημερομηνία από 28-9-2012 έως 18-12-2012 και η προθεσμία πληρωμής της επιταγής είναι 8 ημέρες κατά το άρθρο 29 Ν 5960/1933), γεγονός που σημαίνει ότι πράγματι κατά τη χρήση 2012 η σύζυγός μου είχε αυτό το εισόδημα των 20.075, 30 € από τις ως άνω επιταγές, για το οποίο όπως δέχεται ο σε βάρος της έλεγχος (βλ. σελ. 35) είχε εκδώσει τιμολόγια!

3.1.2. Αιτιολόγηση πληρωμών προς προμηθευτές της μητέρας μου

Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν δέχθηκε ότι οι παρακάτω προσδιοριζόμενες πληρωμές ήταν για λογαριασμό της μητέρας μου. **Επειδή όμως αποδεικνύω (και) ενώπιόν σας με τα παρακάτω αναφερόμενα και προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία**, ή τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσω συμπληρωματικά ενώπιόν σας αφού τα λάβω εις χείρας μου κατόπιν αιτημάτων που έχω ήδη υποβάλει σε τράπεζες και προμηθευτές, **ότι πρόκειται πράγματι για πληρωμές που έκανα για λογαριασμό της μητέρας μου, πρέπει τα αντίστοιχα ποσά να αφαιρεθούν από το σύνολο των «αδικαιολόγητων καταθέσεων μου».** Ακολουθώντας τη σειρά που καθορίζει η έκθεση ελέγχου (βλ. σελ. 41 έως 73):

1. Προμηθευτής:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 9-1-2012, Ποσό Συναλλαγής: 1.500, 00 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Τραπεζική επιταγή με αριθμό της οποίας έχω αιτηθεί από την αντίγραφο και αναμένω να το λάβω και να το προσκομίσω ενώπιόν σας.

2. Προμηθευτής:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 13-2-2012, Ποσό Συναλλαγής: 9.000, 00 €, Αποδεικτικό στοιχείο: Προσ

3. Προμηθευτής:

3.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 29-8-2012, Ποσό Συναλλαγής: 3.500, 00 €, Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα αληθούς προμηθευτή (.....) και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου .

Σχόλιο: Η έκθεση ελέγχου **εσφαλμένα συσχετίζει την εν λόγω συναλλαγή με την εταιρεία** Πρόκειται για πληρωμή **προς την εταιρεία**, όπως αποδεικνύεται τόσο από την προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα της εταιρείας όσο και από την προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής στην σε λογαριασμό της εταιρείας που φέρει την υπογραφή μου.

3.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-4-2012 Ποσό Συναλλαγής: 1.000, 00 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη απόδειξης είσπραξης / παραλαβής επιταγής (αρ.) ποσού 1.000, 00 €, ενώ εκκρεμεί αίτημα για χορήγηση από την αντιγράφου της επιταγής.

3.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 11-6-2012, Ποσό Συναλλαγής: 1.000, 00 ,Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη απόδειξης είσπραξης / παραλαβής επιταγής (αρ.) ποσού 1.000, 00 €, ενώ εκκρεμεί αίτημα για χορήγηση από την αντιγράφου της επιταγής.

4. Προμηθευτής:

4.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 29-2-2012, Ποσό Συναλλαγής: 2.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου .

4.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-3-2012, Ποσό Συναλλαγής: 1.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ονομαστικά ως καταθέτη.

4.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 29-3-2012, Ποσό Συναλλαγής: 1.485, 32 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

4.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 24-4-2012, Ποσό Συναλλαγής: 12.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή, σε συνδυασμό με την δεκτή από τον έλεγχο επιταγή με αριθμό τράπεζας

Σχόλιο: Η έκθεση ελέγχου **εσφαλμένα αναφέρει ως ημερομηνία την 24-4-2012, η ορθή ημερομηνία της συναλλαγής είναι 21-3-2012**, αφού εκείνη την ημέρα χρεώθηκε ο λογαριασμός με την επιταγή ίδιου ποσού (12.000,00 €)

4.5. Ημερομηνία Συναλλαγής: 4-12-2012, Ποσό Συναλλαγής: 10.820, 88 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την δεκτή από τον έλεγχο επιταγή με αριθμό τράπεζας

5. Προμηθευτής:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 2-11-2012 Ποσό Συναλλαγής: 5.000, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη με αριθμό/2012 απόδειξη είσπραξης μετρητών. Προσκομιζόμενη εις χείρας μου από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

6 Ειδικές Περιπτώσεις:

A) ή (βλ. σελ. 44 ελέγχου): Απόρριψη πληρωμής 1.500 € στις 30-11-2012.

Αποδεικτικό στοιχείο: Έχουμε αιτηθεί τη χορήγηση αντιγράφου της επιταγής από την (αρ. επιταγής:).

B) Επιταγές αξίας 7.008, 87 €

Η έκθεση ελέγχου στη σελ. 45 διαπιστώνει ότι πράγματι στις 3-1-2012 πραγματοποίησα με τρεις επιταγές πληρωμή ποσού 7.008, 87 €, προς τους και Πλην όμως, παρότι αναγνωρίζει ότι πρόκειται για συναλλασσόμενους της μητέρας μου, εντούτοις αντιφατικώς απορρίπτει την εν λόγω πληρωμή, με την εντελώς υποθετική αιτιολογία που αναφέρεται σε εμένα ότι «θα μπορούσε να έλαβε αυτές τις επιταγές προκειμένου να εξοφληθούν χρέη προς αυτόν από την επιχείρησή του δηλαδή να διενήργησε μεταφορές για αυτούς».

Όμως αφού αποδεικνύεται ότι πράγματι πρόκειται για συναλλασσόμενους με τη μητέρα μου και όχι με εμένα, κακώς ο έλεγχος απέρριψε την εν λόγω πληρωμή.

3.1.3. Συμπέρασμα

Ο έλεγχος, αφού απέρριψε τις ως άνω πληρωμές, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι για τη χρήση 2012 οι αδικαιολόγητες καταθέσεις μου ανέρχονται σε 118.646, 64 € (βλ. σελ. 46 της έκθεσης ελέγχου). Πλην όμως, αν ως όφειλε λάμβανε υπόψη του και όλα τα παραπάνω **θα έπρεπε επιπλέον να αφαιρέσει**, τόσο το ποσό των **15.333,32 €** (βλ. 3.1.1.) και το ποσό στο οποίο ανέρχονται αθροιστικά όλες οι ως άνω πληρωμές (βλ. 3.1.2).

3.2. Χρήση 2013

3.2.1. Αιτιολόγηση καταθέσεων

Στη χρήση 2013 ο έλεγχος προτού προβεί στην εξέταση των πληρωμών μου, προηγουμένως θα έπρεπε να αφαιρέσει τις δύο παρακάτω καταθέσεις, τις οποίες εσφαλμένα δεν αφαίρεσε και ως εκ τούτου εσφαλμένα υπολόγισε ως «αδικαιολόγητες καταθέσεις»:

1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 15-4-2013 Λογαριασμός:
(.....) Ποσό: **3.286,75 €**

Εξήγηση και αποδεικτικό στοιχείο: Το ποσό ανήκει αποδεδειγμένα στον πατέρα μου και αφορά πληρωμή του από τον για πώληση πορτοκαλιών, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα με αριθμό και τιμολόγια της επιχείρησής

2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-12-2013, Λογαριασμός:
(.....) Ποσό: **8.700,00 €**

Εξήγηση: Πρόκειται για δάνειο από τον καταθέτη (δανειστή μου) προς εμένα.

3.2.2. Αιτιολόγηση πληρωμών προς προμηθευτές της μητέρας μου

1. Προμηθευτής:

1.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-12-2013 Ποσό Συναλλαγής: 4.000, 00 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με δεκτή από τον έλεγχο τραπεζική επιταγή με αριθμό/13.

1.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 31-7-2013 Ποσό Συναλλαγής: 4.000, 00 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή.

1.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 16-5-2013 Ποσό Συναλλαγής: 150,00 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη εις χείρας μου από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται

προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

1.4.Ημερομηνία Συναλλαγής: 23-4-2013, Ποσό Συναλλαγής: 200,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη εις χείρας μου από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

1.5.Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-1-2013, Ποσό Συναλλαγής: 400,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη εις χείρας μου από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

2. Προμηθευτής:

2.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 4-1-2013, Ποσό Συναλλαγής: 11.072, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

2.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 18-1-2013, Ποσό Συναλλαγής: 7.280, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

2.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 12-2-2013 Ποσό Συναλλαγής: 6.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

2.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 4-3-2013 Ποσό Συναλλαγής: 2.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου .

2.5. Ημερομηνία Συναλλαγής: 15-3-2013 Ποσό Συναλλαγής: 8.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

2.6. Ημερομηνία Συναλλαγής: 31-5-2013 Ποσό Συναλλαγής: 6.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

3. Προμηθευτής:

3.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 15-11-2013 Ποσό Συναλλαγής: 2.250, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

3.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 22-11-2013 Ποσό Συναλλαγής: 1.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

3.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 2-12-2013 Ποσό Συναλλαγής: 3.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

3.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 6-12-2013 Ποσό Συναλλαγής: 1.300, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη

3.5. Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-1-2013 Ποσό Συναλλαγής: 1.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την με αριθμό/2013 απόδειξη είσπραξης

4. Προμηθευτής:

4.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 15-2-2013 Ποσό Συναλλαγής: 503,21 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη εις χείρας μου από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

4.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-8-2013 Ποσό Συναλλαγής: 2.512, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη απόδειξη από την που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

3.2.3. Επισήμανση αθροιστικού λάθους στη σελ. 50 της έκθεσης ελέγχου

Ο έλεγχος αθροίζοντας τις πληρωμές που κάνει δεκτές κατά 100 % στις σελ. 48 έως 50, έχει άθροισμα 21.938,53 αντί του ορθού 24.238, 53, με αποτέλεσμα **να μου καταλογίζει εσφαλμένα προσαύξηση περιουσίας ποσού 2.300,00 €**. Και το ποσό αυτό πρέπει να αφαιρεθεί από το ποσό που κρίθηκε αδικαιολόγητα ως «προσαύξηση περιουσίας».

3.3. Χρήση 2014

3.3.1. Αιτιολόγηση πληρωμών προς προμηθευτές της μητέρας μου

1. Προμηθευτής:

1.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 24-10-2013 Ποσό Συναλλαγής: 1.005, 36 €. Αποδεικτικό στοιχείο: Το ότι η πληρωμή έγινε με δικά μου χρήματα αποδεικνύεται από το ότι στις 24-10-2014 είχα κάνει ανάληψη ποσού 6.500,00 € από τον λογαριασμό μου στην , γεγονός που προκύπτει από τα αρχεία που έστειλε η Τράπεζα στον Έλεγχο.

3.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 25-11-2014 Ποσό Συναλλαγής: 3.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Το η πληρωμή έγινε με δικά μου χρήματα αποδεικνύεται από το ότι στις 25-11-2014 είχα κάνει ανάληψη ποσού 6.500,00 € από τον λογαριασμό μου στην , γεγονός που προκύπτει από τα αρχεία που έστειλε η Τράπεζα στον Έλεγχο.

3.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 31-3-2014 Ποσό Συναλλαγής: 6.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Αναμένεται αντίγραφο της με αριθμό επιταγής για την οποία έχει υποβληθεί αίτημα στην

3.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 30-4-2014 Ποσό Συναλλαγής: 4.500, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή

Σχόλιο: Εσφαλμένα ο έλεγχος αναφέρει ότι αφορά την επιχείρηση

2. Προμηθευτής:

2.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 2-1-2014 Ποσό Συναλλαγής: 4.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

2.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 19-5-2014 Ποσό Συναλλαγής: 1.000, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

2.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 18-6-2014 Ποσό Συναλλαγής: 1.500,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου και με αναφέρει ως καταθέτη.

2.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 4-8-2014 Ποσό Συναλλαγής: 1.250,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου.

2.5. Ημερομηνία Συναλλαγής: 9-4-2014 Ποσό Συναλλαγής: 300,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με αριθμό/2014 απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

2.6. Ημερομηνία Συναλλαγής: 5-5-2014 Ποσό Συναλλαγής: 1.500,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με αριθμό/2014 απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

3. Προμηθευτής:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-3-2014 Ποσό Συναλλαγής: 264, 00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου.

4. Προμηθευτής:

4.1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-1-2014 Ποσό Συναλλαγής: 1.550,00 € Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές..

4.2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 7-5-2014 Ποσό Συναλλαγής: 300,00 €.

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

4.3. Ημερομηνία Συναλλαγής: 20-11-2014 Ποσό Συναλλαγής: 500,00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

4.4. Ημερομηνία Συναλλαγής: 29-4-2014 Ποσό Συναλλαγής: 220,00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου.

4.5. Ημερομηνία Συναλλαγής: 20-8-2014, Ποσό Συναλλαγής: 223,74 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου.

4.6. Ημερομηνία Συναλλαγής: 20-5-2014 Ποσό Συναλλαγής: 163,30 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη απόδειξη πληρωμής σεπου φέρει την υπογραφή μου.

5. Προμηθευτής:

5.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 3-11-2014 Ποσό Συναλλαγής: 4.087,89 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη πληρωμής σε – Υποκατάστημα που φέρει την υπογραφή την υπογραφή της υπαλλήλου της ως προμηθεύτριας εταιρείας Με την κατάθεση αυτή καταθέτει μετρητά που της είχα δώσει την προηγούμενη ή την ίδια ημέρα με την παράδοση φορτίου. Το ότι είναι υπάλληλος της ως άνω εταιρείας προκύπτει από τη σχετική προσκομιζόμενη βεβαίωση.

5.2.Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-11-2014 Ποσό Συναλλαγής: 4.473,11 €

Αποδεικτικό στοιχείο Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη πληρωμής σε – Υποκατάστημα που φέρει την υπογραφή την υπογραφή της υπαλλήλου της ως προμηθεύτριας εταιρείας Με την κατάθεση αυτή καταθέτει μετρητά που της είχα δώσει την προηγούμενη ή την ίδια ημέρα με την παράδοση φορτίου. Το ότι είναι υπάλληλος της ως άνω εταιρείας προκύπτει από τη σχετική προσκομιζόμενη βεβαίωση.

5.3.Ημερομηνία Συναλλαγής: 16-12-2014, Ποσό Συναλλαγής: 4.659,39 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη πληρωμής σε – Υποκατάστημα που φέρει την υπογραφή την υπογραφή της υπαλλήλου της ως προμηθεύτριας εταιρείας Με την κατάθεση αυτή καταθέτει μετρητά που της είχα δώσει την προηγούμενη ή την ίδια ημέρα με την παράδοση φορτίου. Το ότι είναι υπάλληλος της ως άνω εταιρείας προκύπτει από τη σχετική προσκομιζόμενη βεβαίωση.

6. Προμηθευτής:

6.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 19-3-2014 Ποσό Συναλλαγής: 234, 14 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη από την ίδια ημερομηνία με αριθμό απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

6.2.Ημερομηνία Συναλλαγής: 12-5-2014, Ποσό Συναλλαγής: 2.991, 59 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη από την ίδια ημερομηνία με αριθμό απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη εκδόσεώς μου. Η απόδειξη φέρει την ημερομηνία παραλαβής της επιταγής, η οποία εξοφλήθηκε με χρέωση του λογαριασμού μου στην με αριθμό στις 20-6-2014.

6.3.Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-8-2014, Ποσό Συναλλαγής: 3.473,00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Πρόκειται για πληρωμή που πραγματοποιήθηκε με επιταγή, την οποία αναμένουμε κατόπιν αίτησή μας από την

7. Άλλες ειδικές περιπτώσεις:

7.1.:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 8-10-2014 Ποσό: 2.000,00 €

Αιτιολογία: Πρόκειται για εξόφληση με δική μου επιταγή χρέους του πατέρα μου

....., για εμπορεύματα που αγόρασε σύμφωνα με τις αποδείξεις λιανικής ΑΠΛ.
...../13 & ΑΛΠ...../14 του, τις οποίες προσκομίζω.

7.2.:Ημερομηνία Συναλλαγής:8-10-2014 Ποσό: 4.000,00 €
Αιτιολογία: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή.

3.4. Χρήση 2015

3.4.1. Αιτιολόγηση καταθέσεων

Στη χρήση 2015 ο έλεγχος προτού προβεί στην εξέταση των πληρωμών μου, προηγουμένως θα έπρεπε να αφαιρέσει τις δύο παρακάτω καταθέσεις, τις οποίες εσφαλμένα δεν αφαίρεσε και ως εκ τούτου εσφαλμένα υπολόγισε ως «αδικαιολόγητες καταθέσεις»:

1. Ημερομηνία Συναλλαγής: 7-9-2015

Λογαριασμός: (.....), Ποσό: **2.000,00 €**

Εξήγηση και αποδεικτικό στοιχείο: Το ποσό ανήκει αποδεδειγμένα στον πατέρα μου
..... και αφορά προκαταβολή προς τον πατέρα μου από την επιχείρηση
....., όπως προκύπτει από το τιμολόγιο με αριθμό/2015 που
προσκομίζουμε ενώπιόν σας.

2. Ημερομηνία Συναλλαγής: 2-11-2015

Λογαριασμός: (.....), Ποσό: **4.060,78 €**
Εξήγηση: Πρόκειται για εξόφληση του τιμολογίου με αριθμό/2015 της μητέρας μου από την
επιχείρηση

3.4.2. Αιτιολόγηση πληρωμών προς προμηθευτές της μητέρας μου

1. Προμηθευτής:

1.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 20-1-2015 (ορθό 19/1/2015) Ποσό Συναλλαγής: 1.053, 20 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από
την ίδια ημερομηνία απόδειξη πληρωμής σε που φέρει την υπογραφή μου.

1.2.Ημερομηνία Συναλλαγής: 20-1-2015 Ποσό Συναλλαγής: 4.243, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από
την ίδια ημερομηνία απόδειξη πληρωμής σε – Υποκατάστημα που
φέρει την υπογραφή την υπογραφή της υπαλλήλου της ως προμηθεύτριας εταιρείας
..... Με την κατάθεση αυτή καταθέτει μετρητά που της είχα δώσει
την ίδια ημέρα με την παράδοση φορτίου. Το ότι είναι υπάλληλος της ως άνω εταιρείας προκύπτει
από τη σχετική προσκομιζόμενη βεβαίωση.

2. Προμηθευτής:

2.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 9-1-2015 Ποσό Συναλλαγής: 1.200, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από
την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η
μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις
μεταφορές.

2.2.Ημερομηνία Συναλλαγής: 7-7-2015,Ποσό Συναλλαγής: 300, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

2.3.Ημερομηνία Συναλλαγής: 10-11-2015 Ποσό Συναλλαγής: 315,00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

3. Προμηθευτής:

Ημερομηνία Συναλλαγής: 17-7-2015 Ποσό Συναλλαγής: 650, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης που προσκομίστηκε στον έλεγχο, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

Ειδικές περιπτώσεις (σελ. 67-68 έκθεσης ελέγχου)

1. Προμηθευτής: Άγνωστος παραλήπτης επιταγής

Ημερομηνία Συναλλαγής: 3-11-2015 Ποσό Συναλλαγής: 4.000, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Πρόκειται για εξόφληση της επιταγής με χρέωση του λογαριασμού μου στηνμε αριθμό Άρα αποδεδειγμένα το εν λόγω ποσό δεν υφίσταται ως προσαύξηση.

2. Προμηθευτής:

2.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 7-4-2015 Ποσό Συναλλαγής: 500, 00 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

3. Προμηθευτής:

3.1.Ημερομηνία Συναλλαγής: 16-10-2015 Ποσό Συναλλαγής: 121, 41 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την προσκομιζόμενη με αριθμό απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη στην έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

3.2.Ημερομηνία Συναλλαγής: 26-11-2015 Ποσό Συναλλαγής: 65, 38 €

Αποδεικτικό στοιχείο: Προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή σε συνδυασμό με την προσκομιζόμενη με αριθμό απόδειξη είσπραξης, πρόκειται προδήλως για πληρωμή

από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη την έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

3.5. Χρήση 2016

Αιτιολόγηση πληρωμών προς και

1. Το ποσό των 2.885,00 € είναι ανάληψη στις 4-3-2016 για παράδοση χάριν διευκόλυνσης ποσού στην αδελφή μου, το οποίο η αδελφή μου επέστρεψε με καταβολή στη σύζυγό μου στις 7-3-2016 στον με αριθμό λογαριασμό της συζύγου μου στην, ως αποδεικνύεται από τα αρχείο που παρέδωσε η Τράπεζα στον Έλεγχο. Πρόκειται για προσωρινή διευκόλυνση προς την αδελφή μου και γι' αυτό μας επέστρεψε το ποσό.

2. Το ποσό των 800,00 € στην επιχείρηση στις 8-7-2016 και αποδεικνύεται από την προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή από την ίδια ημερομηνία απόδειξη τηςπου με αναφέρει ως καταθέτη.

3. Επίσης ο έλεγχος εσφαλμένα παρέλειψε να λάβει υπόψη του την πληρωμή ποσού των 150,00 € στην επιχείρηση στις 4-10-2016 που αποδεικνύεται από την προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα προμηθευτή και προσκομιζόμενη από την ίδια ημερομηνία απόδειξη είσπραξης μετρητών, πρόκειται προδήλως για πληρωμή από εμένα αφού η μητέρα μου αποκλείεται να μετέβη την έδρα της επιχείρησης, τη στιγμή που εγώ έκανα τις μεταφορές.

Εκ μέρους του προσφεύγοντα κατατέθηκαν τα υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 & ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφα υπομνήματα και προσκομίστηκαν στοιχεία τα οποία κρίθηκαν νέα και για το λόγο αυτό εδόθη παράταση ενός (1) μήνα, σύμφωνα με την αριθ. απόφαση/2019 του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

Επίσης, υπέβαλλε το αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ/2019 έγγραφο υπόμνημα με το οποίο ισχυρίζεται ότι τις διαχειριστικές περιόδους 2012, 2013 και 2014 κύριος διαχειριστής των κοινών λογαριασμών με τη μητέρα του είναι ο ίδιος και προβαίνει σε πληρωμές προμηθευτών για λογαριασμό της.

Για το φορολογικό έτος 2016, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα πρόσθεσε στα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο του ποσού που προήλθε από την πώληση παγίου στοιχείου και συγκεκριμένα ενός βυτίου μεταφοράς γάλακτος με το αριθ. 1/2016 τιμολόγιο αξίας 39.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 9.360,00 ευρώ.

Το εν λόγω είχε αγορασθεί στις 29-6-2015 με αξία 20.907,00 ευρώ.

Οι αναλογούσες αποσβέσεις ανέρχονται σε 1.255,00 ευρώ για το 2015 (6 μήνες με 12% συντελεστή απόσβεσης) και για το έτος 2016 σε 2.091,00 ευρώ (10 μήνες με συντελεστή απόσβεσης 12%).

Επομένως το σύνολο των αποσβέσεων ανέρχεται σε 3.346,00 ευρώ και η αναπόσβεστη αξία του σε 20.907,00-3.346,00 = 17.561,00 ευρώ.

Συνεπώς η ωφέλεια που προέκυψε από την πώληση και πρέπει να προστεθεί στα φορολογητέα κέρδη ως εισόδημα ανέρχεται σε 39.000,00-17.561,00 = 21.439,00 ευρώ αντί του προσδιορισθέντος με τον έλεγχο ποσού 39.000,00 ευρώ.

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

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως. 7 της παρ. 2 του άρθρου 4. "Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση."».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Επειδή, 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.

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«**Α.** Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του

λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή ,με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, με βάση την απόφαση του ΣτΕ αριθ.1891/2018

6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη ισχύουν όχι μόνο προκειμένου περί ατομικού τραπεζικού λογαριασμού του ελεύθερου επαγγελματία, αλλά και σε περίπτωση που αυτός είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή όλοι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεύθερος επαγγελματίας είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 4), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεύθερου επαγγελματία ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο ο ελεύθερος επαγγελματίας έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή

πιστωτικής κάρτας του ελεύθερου επαγγελματία ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά καρπό της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεύθερου επαγγελματία – συνδικαιούχου του λογαριασμού. Εξάλλου, ναι μεν, σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν.δ. της 17.7/13.8.1923 και με τα άρθρα 411, 489, 490, 491 και 493 του Αστικού Κώδικα), καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού (βλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014 κ.ά.), αλλά (α) το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του πρότερου (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του λογαριασμού από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματός του και (β) πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, 1691/2014, 1001/2012 κ.ά.), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο – συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού, προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού (πρβλ. ΑΠ 1001/2012). Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιός είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) 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 άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.). Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1050/17.2.2014, «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού» (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

7. Επειδή, περαιτέρω, στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος ορισμένου προσώπου μπορούν να αντληθούν και από τραπεζικό λογαριασμό άλλου προσώπου (ή από κοινό λογαριασμό άλλων προσώπων), του οποίου δεν είναι συνδικαιούχος ο ελεύθερος επαγγελματίας (πρβλ. ΣτΕ 2136/2012, σχετικά με ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της συζύγου γνωστού καλλιτέχνη). Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε λογαριασμό άλλου προσώπου (ή άλλων προσώπων) και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που το πρόσωπο αυτό έχει (ή τα πρόσωπα αυτά έχουν) δηλώνει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεύθερος επαγγελματίας είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση του άλλου ή των άλλων αυτών προσώπων – δικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 4), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης [μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και ο συγγενικός, φιλικός ή επαγγελματικός δεσμός μεταξύ του ελεύθερου επαγγελματία και του δικαιούχου ή των δικαιούχων του λογαριασμού, η μη άσκηση από τα άλλα αυτά πρόσωπα επαγγελματικής δραστηριότητας, ικανής να οδηγήσει στην παραγωγή εισοδήματος αντίστοιχου με το σημαντικό ποσό που έχει εισρεύσει στο λογαριασμό τους, χωρίς να παρέχονται επαρκείς και αρκούντως τεκμηριωμένες εξηγήσεις για την προέλευσή του, η τυχόν μεταφορά του

ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από τραπεζικό λογαριασμό του ελεύθερου επαγγελματία ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεύθερου επαγγελματία ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο ο ελεύθερος επαγγελματίας έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από το λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του ελεύθερου επαγγελματία περιουσιακών στοιχείων], ότι συνιστά καρπός της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεύθερου επαγγελματία. Εξάλλου, ναι μεν πρόσωπο που δεν είναι (συν)δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού δεν δικαιούται, καταρχήν, να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει χρηματικό ποσό από το λογαριασμό αυτό, αλλά το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στη σχέση μεταξύ του δικαιούχου του λογαριασμού και της τράπεζας (από την οποία συνάγεται ο καταρχήν αποκλεισμός της δυνατότητας τρίτων να αναλάβουν χρήματα από το λογαριασμό) και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του πρότερου (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό, που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό, προέρχεται από (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα τρίτου από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματός του, το οποίο περιήλθε στο δικαιούχο του λογαριασμού ή/και εισήλθε στο λογαριασμό του βάσει ορισμένης έννομης σχέσης του με τον ελεύθερο επαγγελματία, η οποία μπορεί, ιδίως, να συνίσταται σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, παρακαταθήκης ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο – δικαιούχο του λογαριασμού να διαχειρίζεται το επίμαχο ποσό, χρησιμοποιώντας το λογαριασμό του, προς όφελος ή/και προς διευκόλυνση του εντολέα.

8. Επειδή, στις περιπτώσεις στις οποίες αναφέρονται οι δύο προηγούμενες σκέψεις, ο ελεγχόμενος ελεύθερος επαγγελματίας δύναται, μεταξύ άλλων, να επικαλεσθεί έναντι της φορολογικής Διοίκησης και, περαιτέρω, ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου ότι το (σημαντικό) χρηματικό ποσό (σε δραχμές ή σε ευρώ) που βρέθηκε είτε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό που έχει με άλλο ή άλλα πρόσωπα είτε σε τραπεζικό λογαριασμό τρίτων προσώπων προέρχεται από την (μη συνδεδεμένη με τους καρπούς της άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας) εισαγωγή συναλλάγματος εκ μέρους ή υπέρ (όχι του ιδίου αλλά) άλλου προσώπου – συνδικαιούχου του επίμαχου λογαριασμού. Ωστόσο ένας τέτοιος ισχυρισμός (ανεξαρτήτως του ζητήματος της προέλευσης του συναλλάγματος και του οικονομικού λόγου της περιέλευσής του στον τρίτο που είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού), προκειμένου να τεκμηριωθεί νομίμως και επαρκώς, πρέπει να στηρίζεται στα προβλεπόμενα από το νόμο παραστατικά εισαγωγής συναλλάγματος [αντίστοιχες βεβαιώσεις της τράπεζας, των ΕΛ.ΤΑ. ή της τελωνειακής/φορολογικής αρχής: βλ. σχετικά υπ' αριθμ. Ε.751/22.1.1979 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β' 173/21.2.1979), υπ' αριθμ. 1005428/26/0012 ΠΟΛ: 1020/16.1.1989 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β' 76/1.2.1989) και υπ' αριθμ. 1035772/676/Α0012/ 17.4.2002 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 540/1.5.2002)], καθώς και στις αντίστοιχες πιστωτικές κινήσεις τραπεζικού λογαριασμού σε συνάλλαγμα σε τραπεζικό ίδρυμα της ημεδαπής ή/και σε πιστοποιητικά μετατροπής του εισαχθέντος συναλλάγματος στο εθνικό νόμισμα.

9. Επειδή, τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) ναι μεν έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανakλούν (πέραν της εκπλήρωσης της τυχόν υποχρέωσής τους για διατροφή, και) τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου (υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 επταμ., σχετικά με τους συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ μελών της ίδιας οικογένειας, μέσω της διατήρησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους ή σε λογαριασμούς εταιρειών στις οποίες συμμετέχουν κ.λπ., δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν στη φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του ελέγχου της ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες, ενόψει των συνθηκών, εξηγήσεις για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την περιουσιακή κατάσταση που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση

φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος ορισμένου ή ορισμένων εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι πληρωμές που διενεργούνται από τον ίδιο σε προμηθευτές της μητέρας του, δεν αφορούν προσαύξηση περιουσίας του ίδιου, είναι αόριστος και αναπόδεικτος, και για το λόγο αυτό δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο ισχυρισμός της ενδικοφανούς προσφυγής ότι στον οριστικό προσδιορισμό του φορολογικού έτους 2014 δεν έγινε τροποποίηση της φορολογικής ύλης του αρχικού σημειώματος διαπιστώσεων, με τα ποσά που δέχθηκε ο έλεγχος για δικαιολόγηση, δεν ευσταθεί διότι ναι μεν στην έκθεση ελέγχου πράγματι τα ποσά σημειώματος και οριστικού προσδιορισμού φόρου είναι τα ίδια, όμως στην οριστική πράξη τα ποσά διορθώνονται και συγκεκριμένα ποσό φορολογητέου εισοδήματος ελέγχου στην έκθεση 117.419,50 ευρώ, ενώ στη πράξη αα/2018 ποσό φορολογητέου εισοδήματος 64.706,18 ευρώ.

Επειδή, ο ισχυρισμός που προβάλλει με το από 25-7-2019 υπόμνημα, σχετικά με το ποσό φορολόγησης από την πώληση παγίου στοιχείου (βυτίο μεταφοράς γάλακτος) της ατομικής του επιχείρησης οδικών μεταφορών, πρέπει να γίνει αποδεκτός, σύμφωνα και με τα ισχύοντα στις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/20131, ότι ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Αγορά βυτίου με τα τιμολόγια &/29-6-2015 αξίας 20.907,00 ευρώ .

Προβλεπόμενες αποσβέσεις 20.907,00 ευρώ χ συντ 12%=2.509,00

Αναλογούσες αποσβέσεις 2015 6 μήνες 1.255,00 ευρώ

Αναλογούσες αποσβέσεις 2016 10 μήνες 2.091,00 ευρώ

Σύνολο αποσβέσεων 3.346,00 ευρώ

Αναπόσβεστη αξία (ωφέλεια) 39.000,00 -17.561,00 = 21.439,00 ευρώ.

Ποσό που αποτελεί φορολογητέο εισόδημα από την πώληση παγίου (φορτηγού αυτοκινήτου) 21.349,00 ευρώ αντί 39.000,00 ευρώ που προσδιόρισε ο έλεγχος.

Καθαρά φορολογητέα κέρδη 2016

Επειδή, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ ΣΠΑΡΤΗΣ, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 31-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες Πράξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04-3-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α.ΔΙΑΧ/ΚΟ ΕΤΟΣ 1/1-31/12/2012: 83.121,01 ευρώ (ως οριστική πράξη)
 Β.ΔΙΑΧ/ΚΟ ΕΤΟΣ 1/1-31/12/2013: 68.010,61 ευρώ (ως οριστική πράξη)
 Γ.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014: 31.662,87 ευρώ (ως οριστική πράξη)
 Δ.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015: 8.811,03 (ως οριστική πράξη)

Ε.ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016:
1.ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι	11,79	3,29	11,79	3,29	0,00
Μερίσματα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Δικαιώματα					0,00
Ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα	4.452,71	0,00	40.994,35		36.541,64
Εισόδημα του άρθρου 21 παρ.4 ν.4172/13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα		20.382,28		20.382,28	0,00
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	4.464,50	20.385,57	41.006,14	20.385,57	36.541,64
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο	4.464,50	20.385,57	41.006,14	20.385,57	36.541,64
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					0,00
Εκπτώσεις εισοδήματος					0,00
Φορολογητέο εισόδημα	4.464,50	20.385,57	41.006,14	20.385,57	36.541,64
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας					0,00
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	0,00	4.230,31	0,00	4.230,31	0,00
Συνολικό εισόδημα	4.464,50	24.615,88	41.006,14	24.615,88	36.541,64
Τεκμαρτό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	4.464,50	24.615,88	41.006,14	24.615,88	36.541,64

2.ΦΟΡΟΣ & ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	4.464,50	20.385,57	41.006,14	20.385,57	36.541,64
Φόρος κλίμακας	981,37	4.511,35	11.453,00	4.511,35	10.471,63

Μείον: Μειώσεις από το φόρο	0,00	2.096,18	0,00	2.096,18	0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	981,37	2.415,17	11.453,00	2.415,17	10.471,63
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:					
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	1,77	0,49	1,77	0,49	0,00
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα			0,00	0,00	0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου			0,00	0,00	0,00
ε) Αλλοδαπή προέλευση			0,00	0,00	0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε			0,00	0,00	0,00
α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	0,00	592,58	0,00	592,58	0,00
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00	0,00	0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει			0,00	0,00	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου			0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	979,60	1.822,10	11.451,23	1.822,10	10.471,63
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	979,6	2.414,68	979,6	2.414,68	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου				0,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0		0,00	0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	1.959,20	4.236,78	12.430,83	0,00	10.471,63
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			5.235,82	0,00	5.235,82
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	406,79	2.178,00	406,79	2.178,00
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	0,00	650,00	0,00	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			0,00		0,00
Μείον εισφορά που παρακρατήθηκε					
Συνολικά ποσά (+/-)	2.609,20	4.643,57	20.494,65	406,79	17.885,45
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		7.252,77		20.901,44	17.885,45
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή		0,00		0,00	0,00
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>				5.425,04	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		7.252,77		26.326,48	17.885,45

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.