



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1618

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

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

4. Την από 18/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, ΑΦΜ και β) του, ΑΦΜ, αμφότερων κατοίκων, οδός κατά των: α) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, β) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και γ) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις:) υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, β) υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και γ) υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 18/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της ως άνω φορολογικής αρχής.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου 814 ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του και β) του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ οικονομικού έτους 2013, καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 34.197,13 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 32.076,90 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.194,50 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 70.468,53 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ οικονομικού έτους 2014, καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 7.369,24 ευρώ, πλέον πρόσθετου

φόρου ποσού 6.912,35 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 889,81 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 15.171,40 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ φορολογικού έτους 2014, καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 3.330,23 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 1.524,87 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 246,50 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 5.101,60 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 18/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε για τις χρήσεις 2012 έως 2014, δυνάμει των υπ' αριθ./.../...../2018 και/.../...../2018 εντολών ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Ειδικότερα, από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων μέσω της εφαρμογής Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Προϊόντων, σε συνδυασμό με τα δεδομένα των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος των οικονομικών ετών 2013 έως 2014 και φορολογικού έτους 2014, προέκυψαν πρωτογενείς πιστώσεις, οι οποίες δε συσχετίστηκαν με χρεώσεις λογαριασμών και για τις οποίες δεν προέκυψε η αιτία και πηγή προέλευσής τους.

Συγκεκριμένα, κατόπιν των με αριθμούς πρωτοκόλλου/2018,/2018,/2018,/2018,/2018 και/2018 υπομνημάτων που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες στην φορολογική αρχή σε απάντηση στα υπ' αριθ.-...../2018 Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και καταλογίστηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις σε βάρος των προσφευγόντων, οι ακόλουθες διαφορές ανά ελεγχόμενο έτος και ανά είδος φορολογητέου εισοδήματος:

A) Χρηματικά ποσά για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του **άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, δηλαδή λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα (για τα οικονομικά έτη 2013 & 2014) ή της **παρ.4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013** (για το φορολογικό έτος 2014), ως εξής:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)					
.....					
.....					
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ			
A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ Α ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)

	Σ	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994			ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	22/02/2012	400,00	ΕΥΡΩ	.....	200,00	200,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		400,00	ΕΥΡΩ		200,00	200,00
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	28/02/2012	2.487,36	ΕΥΡΩ	.....	1.243,68	1.243,68
2	12/03/2012	376,04	ΕΥΡΩ	.....	188,02	188,02
3	14/03/2012	1.500,00	ΕΥΡΩ	.....	750,00	750,00
4	25/05/2012	700,00	ΕΥΡΩ	.....	350,00	350,00
5	01/06/2012	175,00	ΕΥΡΩ	.....	87,50	87,50
6	13/07/2012	257,00	ΕΥΡΩ	.....	128,50	128,50
7	24/08/2012	500,00	ΕΥΡΩ	.....	250,00	250,00
8	13/09/2012	328,00	ΕΥΡΩ	.....	164,00	164,00
9	08/10/2012	205,00	ΕΥΡΩ	.....	102,50	102,50
10	31/10/2012	270,00	ΕΥΡΩ	.....	135,00	135,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		6.798,40	ΕΥΡΩ		3.399,20	3.399,20
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (0%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (100%)
1	10/04/2012	390,96	ΕΥΡΩ		0,00	390,96
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		390,96	ΕΥΡΩ		0,00	390,96
.....						
.....						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	

	Σ	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994			ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	25/04/2012	350,00	ΕΥΡΩ	.....	175,00	175,00
2	14/06/2012	300,00	ΕΥΡΩ	.....	150,00	150,00
3	28/06/2012	1.000,00	ΕΥΡΩ	.....	500,00	500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		1.650,00	ΕΥΡΩ		825,00	825,00
.....						
.....						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ
1	29/03/2012	56.701,80	ΕΥΡΩ		56.701,80	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		56.701,80	ΕΥΡΩ		56.701,80	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012:		65.941,16	ΕΥΡΩ		61.126,00	4.815,16
ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)						
.....						
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ 3) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	05/02/2013	300,00	ΕΥΡΩ		150,00	150,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		300,00	ΕΥΡΩ		150,00	150,00
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)

1	22/01/2013	375,00	ΕΥΡΩ	.....	187,50	187,50
2	25/01/2013	4.717,69	ΕΥΡΩ	.....	2.358,85	2.358,85
3	06/03/2013	786,12	ΕΥΡΩ	.....	393,06	393,06
4	11/03/2013	343,50	ΕΥΡΩ	.....	171,75	171,75
5	15/03/2013	100,00	ΕΥΡΩ	.....	50,00	50,00
6	02/04/2013	250,00	ΕΥΡΩ	.....	125,00	125,00
7	07/06/2013	400,00	ΕΥΡΩ	.....	200,00	200,00
8	18/07/2013	268,00	ΕΥΡΩ	.....	134,00	134,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		7.240,31	ΕΥΡΩ		3.620,16	3.620,16
.....						
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	06/03/2013	350,40	ΕΥΡΩ	.....	175,20	175,20
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		350,40	ΕΥΡΩ		175,20	175,20
.....						
.....						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 του ν.2238/1994	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	19/06/2013	1.456,96	ΕΥΡΩ	Ποσό επιταγών=1,457.16 Τεμ.=1 Προμήθεια=0.20 1	728,48	728,48
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		1.456,96	ΕΥΡΩ		728,48	728,48
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013:		9.347,67	ΕΥΡΩ		4.673,84	4.673,84
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014						
.....						
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21§4 του ν.4172/2013	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	21/03/2014	300,00	ΕΥΡΩ	.....	150,00	150,00
2	07/05/2014	1.100,00	ΕΥΡΩ	.....	550,00	550,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		1.400,00	ΕΥΡΩ		700,00	700,00
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ 2) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21§4 του ν.4172/2013	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (0%)
1	20/05/2014	2.000,00	ΕΥΡΩ	.....	1.000,00	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		2.000,00	ΕΥΡΩ		1.000,00	1.000,00
.....						
.....						
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ:		1) ΤΟΥ				
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΓΙΑ ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21§4 του ν.4172/2013	ΝΟΜΙΣΜΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ (ΣΕ ΕΥΡΩ)	
					ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (0%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (100%)
1	13/03/2014	1.554,00	ΕΥΡΩ		0,00	1.554,00
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ:		1.554,00	ΕΥΡΩ		0,00	1.554,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2014:		4.954,00	ΕΥΡΩ		1.700,00	3.254,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ:		80.242,83	ΕΥΡΩ		67.499,84	12.743,00

Β) Χρηματικό ποσό **1.650,00€** που αποτελεί **εισόδημα** της προσφεύγουσας **από ακίνητα (Α' πηγής)**, σύμφωνα με το αρθ. 20 του ν. 2238/94, στη **χρήση 2013**, προερχόμενο από την εκμίσθωση κατοικίας επί της οδού, (επί της οποίας η ελεγχόμενη έχει το δικαίωμα επικαρπίας κατά 50%), το οποίο δεν συμπεριελήφθηκε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (αρχική και τροποποιητικές) των ελεγχόμενων για το οικονομικό έτος 2014.

Γ) Χρηματικά ποσά που αποτελούν εισοδήματα των προσφευγόντων από τόκους καταθέσεων (άρθρο 12 ν. 2238/1994), τα οποία **δεν έχουν συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους** οικονομικού έτους 2014 (κωδικοί ΔΦΕ: 667/668), καθώς και οι αναλογούντες **φόροι επί των ανωτέρω τόκων καταθέσεων** που παρακρατήθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα, οι οποίοι δεν έχουν συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους στο οικονομικό έτος 2014 (κωδικοί ΔΦΕ: 433/434), ως εξής:

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ (ΠΙΣΤΩΣΗΣ ΤΟΚΩΝ)	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ (ΠΙΣΤΩΣΗΣ ΤΟΚΩΝ)	<u>ΜΙΚΤΟΙ ΤΟΚΟΙ (ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ) ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ</u> (σε ευρώ)		<u>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕ Σ ΦΟΡΟΙ ΤΟΚΩΝ</u> (σε ευρώ)		<u>ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΤΟΚΩΝ (ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ)</u> (σε ευρώ)	
			ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)	ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)	ΣΤΟΝ ΥΠΟΧΡΕΟ (50%)	ΣΤΗ ΣΥΖΥΓΟ (50%)
1	ΕΤΟΣ 2013	 (.....)	<u>3.831,26</u>		<u>574,70</u>		<u>3.256,56</u>	
			1.915,63	1.915,63	287,35	287,35	1.628,28	1.628,28
2	ΕΤΟΣ 2013 (17/1/2013, 8/5/2013, 18/7/2013, 17/10/2013)	 (.....)	<u>4.856,41</u>		<u>728,46</u>		<u>4.127,95</u>	
			2.428,21	2.428,21	364,23	364,23	2.063,98	2.063,98
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013:			<u>8.687,67</u>		<u>1.303,16</u>		<u>7.384,51</u>	
			4.343,84	4.343,84	651,58	651,58	3.692,26	3.692,26

Δ) Επιπλέον, από έλεγχο όλων των δαπανών γενικά ανεξαρτήτως ποσού και για όλο το διάστημα της περιόδου 01/01/2012 - 31/12/2014, που είχαν **καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία των προσφευγόντων, διαπιστώθηκαν δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ως ακολούθως:**

α) για τον προσφεύγοντα

	Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2012 - 31/12/2012	Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2013 - 31/12/2013	Φορολογική περίοδος: 01/01/2014 - 31/12/2014
Ζημία βάσει βιβλίων	-24.880,62€	-2.779,30€	-13.263,14€
Πλέον: Αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα	124,12€	0,00	0,00
Πλέον: Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν	784,99€	874,36€	0,00
Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου	10.537,85€	9.238,62€	8.226,46€
Καθαρά κέρδη/ζημίες βάσει ελέγχου	-13.433,66€	7.333,68€	-5.036,68€

Επισημαίνεται ότι ο έλεγχος για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της περιόδου 01/01/2012 - 31/12/2014 προσαύξησε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος στο οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) κατά το ποσό των 124,12€, το οποίο αφορούσε απόκρυψη φορολογητέας ύλης για την οποία είχε εκδοθεί η υπ' αριθ./2012 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας, κατόπιν της από 28/8/2012 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) του Σ.Δ.Ο.Ε. – Π.Δ. Αττικής.

β) για την προσφεύγουσα

	Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2012 - 31/12/2012	Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2013 - 31/12/2013	Φορολογική περίοδος: 01/01/2014 - 31/12/2014
Κέρδη βάσει βιβλίων	39.218,08€	6.326,48€	7.551,63€
<u>Πλέον: Λογιστικές διαφορές που δηλώθηκαν</u>	1.592,41€	904,49€	0,00
<u>Πλέον: Λογιστικές διαφορές ελέγχου</u>	8.151,00€	6.520,80€	6.520,80€
Καθαρά κέρδη βάσει ελέγχου	48.961,49€	13.751,77€	14.072,43€

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Σε ότι αφορά την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για την πηγή και την αιτία προέλευσης χρηματικών ποσών που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, αιτήθηκαν στα εμπλεκόμενα Τραπεζικά Ιδρύματα τη χορήγηση στοιχείων από τα αρχεία τους. Ωστόσο, για λόγους που δεν οφείλονται σε υπαιτιότητά τους, δεν ολοκληρώθηκε η συλλογή των πληροφοριών από τα Τραπεζικά Ιδρύματα, έως το παρόν στάδιο. Έτσι, πιστώσεις που δεν κατέστη δυνατό να δικαιολογηθούν έως σήμερα, θα δικαιολογηθούν από εκείνους και θα προσκομιστούν τα σχετικά στοιχεία μόλις τα λάβουν από τα αντίστοιχα Τραπεζικά Ιδρύματα.
- Όσον αφορά το ποσό των 56.701,80 ευρώ, αφορά μέρος της αποζημίωσης συνολικού ύψους 279.682,64€ που επιδικάσθηκε, δυνάμει αγωγής που άσκησε ο προσφεύγων ως πληρεξούσιος δικηγόρος, στους κληρονόμους του θανόντος, συνεπεία τροχαίου,, βάσει της υπ' αριθ./2010 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου και το οποίο παρέμεινε στον κοινό λογαριασμό των προσφευγόντων προς εξόφληση παλαιότερης οφειλής του θανόντος προς τον πρώτο εξ αυτών.

Η φιλική και επαγγελματική σχέση του προσφεύγοντος με τον κ. ήταν γνωστή στους κληρονόμους αυτού, οι οποίοι είχαν επίσης πλήρη γνώση της ύπαρξης του ανεξόφλητου χρέους του πατρός τους και αποδέχτηκαν την εξόφλησή του με τον τρόπο αυτό.

Σε ότι αφορά τις παρακάτω δύο πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, συνολικού ύψους **279.682,64 €**:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ					
ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ: 1) του 2) του					
A/A	α/α ηλεκτρ. αρχείου (REC ID)	Ημερομηνία Πίστωσης	Ποσό Πίστωσης (σε ευρώ)	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής
1	4619	26/03/2012	200.001,19	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ
2	4620	29/03/2012	79.681,45	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΝΑΚΑ:			279.682,64		

Ο προσφεύγων ισχυρίστηκε με το υπ' αρ. πρωτ./2018 υποβληθέν υπόμνημά του προς τη φορολογική αρχή ότι την 26/3/2012 και την 29/3/2012 κατατέθηκαν επιταγές συνολικού ποσού 279.682,14€, εκδόσεως της ασφαλιστικής εταιρείας «Επικουρικό Κεφάλαιο ΝΠΙΔ», ως αποζημίωση προς τους οικείους του για το θάνατό του.

Προς απόδειξη δε του ισχυρισμού του, προσκόμισε τα εξής:

- 1) Αντίγραφο του της υπ' αρ./2010 Απόφασης Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου.
- 2) Αντίγραφα των παρακάτω επιταγών της, εκδόσεως «ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ν.Π.Ι.Δ.» με ημερομηνία 08/02/2012, οπισθογραφημένες από τον προσφεύγοντα (δυνάμει εξουσιοδότησης):

α) υπ' αρ., ποσού 35.740,00€ σε διαταγή «..... –
.....»,

β) υπ' αρ., ποσού 5.990,00€ σε διαταγή «.....
.....»,

- γ) υπ' αρ., ποσού 36.340,00€ σε διαταγή «.....
..... &»,
- δ) υπ' αρ., ποσού 79.681,45€ σε διαταγή «.....
..... ΧΗΡΑ»,
- ε) υπ' αρ., ποσού 5.990,00€ σε διαταγή «.....
.....»,
- στ) υπ' αρ., ποσού 35.740,00€ σε διαταγή «.....
.....»,
- ζ) υπ' αρ., ποσού 36.340,00€ σε διαταγή «.....
..... &»,
- η) υπ' αρ., ποσού 43.861,19€ σε διαταγή «.....
.....»

3) Αντίγραφο ΑΠΥ/2009 εκδόσεως του προσφεύγοντα προς την
....., ποσού (αξία γραμματίου προείσπραξης) 305,00€, μείον 115,75€
(κρατήσεις - παρακράτηση φόρου Δικηγορικού Συλλόγου), καθώς και αντίγραφο του υπ'
αριθ./2009 σχετικού

4) Αντίγραφο ΑΠΥ/2009 εκδόσεως του προσφεύγοντος προς την
....., ποσού (αξία γραμματίου προείσπραξης) 102,00€, μείον
38,71 (κρατήσεις - παρακράτηση φόρου Δικηγορικού Συλλόγου), καθώς και αντίγραφο του
υπ' αριθ./2009 σχετικού

5) Αντίγραφα των από 26/3/2012 & 29/3/2012 γραμματίων είσπραξης της
..... ποσού 200.001.19€ & 79.681,45€, αντίστοιχα, στον υπ' αρ.
λογαριασμό, με υπογράφοντα καταθέτη τον προσφεύγοντα.

Ο έλεγχος, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 18/12/2018 Έκθεση Μερικού
Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, έκανε εν μέρει δεκτό τον προβαλλόμενο από τον
προσφεύγοντα ισχυρισμό, καθόσον από την αξιολόγηση των στοιχείων που τέθηκαν στη
διάθεσή του προέκυψαν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με την υπ' αρ./2010 προσκομισθείσα στον έλεγχο δικαστική απόφαση, με
την οποία εκδικάστηκε η με αρ. κατάθεσης/2008 αγωγή αποζημίωσης από
τροχαίο αυτοκινητικό ατύχημα, λόγω θανάσιμου τραυματισμού του
..... του, υποχρεώθηκαν οι εναγόμενοι να καταβάλουν το
συνολικό ποσό των 234.095,55€, όπως αναλύεται παρακάτω, πλέον νόμιμου τόκου από
την επίδοση της αγωγής ως την ολοσχερή εξόφληση, στα παρακάτω πρόσωπα, ως εξής:

- 1) ΧΗΡΑ, ποσό 67.082,43€,
- 2) του, ποσό 37.013,12€,
- 3) ΣΥΖ., ποσό 5.000,00€,
- 4) – (ανήλικος, εκπροσωπούμενος από τους γονείς του), ποσό 15.000,00€,
- 5) – (ανήλικος, εκπροσωπούμενη από τους γονείς της), ποσό 15.000,00€,
- 6) του, ποσό 30.000,00€,
- 7) του (ΣΥΖ.), ποσό 30.000,00€,
- 8), ποσό 5.000,00€,
- 9) του (ανήλικος, εκπροσωπούμενος από τους γονείς του), ποσό 15.000,00€ &
- 10) του (ανήλικος, εκπροσωπούμενος από τους γονείς του), ποσό 15.000,00€.

Εκπρόσωπος και πληρεξούσιος δικηγόρος των ανωτέρω προσώπων (εναγόντων) κατά την εκδίκαση της εν λόγω αγωγής ήταν ο προσφεύγων, ο οποίος για τις παρεχόμενες υπηρεσίες του εξέδωσε τις με αριθ...../2009 και/2009 Α.Π.Υ. προς την, σύζυγο του θανόντος και μία εκ των δικαιούχων της επιδικασθείσας αποζημίωσης.

Στη συνέχεια, την 26/3/2012 και 29/3/2012, ο προσφεύγων κατέθεσε στον υπ' αριθ. λογαριασμό που τηρούσε στην, οκτώ (8) επιταγές, συνολικού ποσού 279.682,64€, αντίγραφα των οποίων προσκόμισε στη φορολογική αρχή. Οι εν λόγω επιταγές είχαν εκδοθεί την 08/02/2012 από το «ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ν.Π.Ι.Δ.», εμφανίζαν ως δικαιούχους τα ανωτέρω αναφερθέντα πρόσωπα (εναγόντες), ενώ έφεραν οπισθογράφιση από τον προσφεύγοντα (δυνάμει εξουσιοδότησης).

Επομένως, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω αναφερθέντα, σε συνδυασμό με τους ισχυρισμούς που προέβαλε ο προσφεύγων, έκρινε ότι πράγματι το συνολικό ποσό των ανωτέρω επιταγών, ύψους 279.682,64€, αποτελεί αποζημίωση των ανωτέρω προσώπων που καταβλήθηκε από το «ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ν.Π.Ι.Δ.», συμπεριλαμβανομένων των νόμιμων τόκων, το οποίο πιστώθηκε αρχικά στον, κοινό με τη

σύζυγό του, υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος.

Στη συνέχεια, την 02/05/2012 ποσό 221.683,00€ μεταφέρεται από τον ως άνω λογαριασμό του προσφεύγοντος (υπ' αρ.) της στον υπ' αρ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας, δικαιούχοι του οποίου είναι ο προσφεύγων και δύο εκ των δικαιούχων της ανωτέρω αποζημίωσης (ο του και η).

Ακολούθως, την 25/06/2012 το ως άνω μεταφερθέν ποσό (221.683,00€), πλέον του αρχικού (την 02/05/2012) υπολοίπου (855,23€) και των αναλογούντων πιστωτικών τόκων, διαμορφούμενο πλέον στα 222.980,84€, αναλαμβάνεται από τον παραπάνω λογαριασμό της (με ταυτόχρονο κλείσιμο του λογαριασμού), το οποίο, όπως προκύπτει από την κίνηση των λογαριασμών αυτών που προσκόμισε ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. πρωτ./2018 υπόμνημά του, μεταφέρεται σε λογαριασμούς της ίδιας Τράπεζας, δικαιούχοι των οποίων είναι οι ενάγοντες - δικαιούχοι της αποζημίωσης, ως εξής:

α) το μέρος των 159.980,84€ μεταφέρεται στον υπ' αρ. λογαριασμό (με δικαιούχους τη χήρα και τους υιούς του και)

β) το υπόλοιπο μέρος των 63.000,00€ (=222.980,84€ - 159.980,84) μεταφέρεται στον υπ' αρ. λογαριασμό (με δικαιούχους την κόρη του και το σύζυγό της,).

Από τα ως άνω αναφερθέντα κρίθηκε ότι από το συνολικό (συμπεριλαμβανομένων των τόκων) ποσό της αποζημίωσης των 279.682,64€, το ποσό των 222.980,84€ αποδόθηκε από τον προσφεύγοντα στους ως άνω δικαιούχους αυτής. Επομένως, για το ποσό των 222.980,84€ δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994.

Όσον αφορά το υπόλοιπο ποσό της αποζημίωσης, ήτοι το ποσό των 56.701,80€ (=279.682,64€ - 222.980,84€), ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. πρωτ./2018 υπόμνημά του ισχυρίστηκε ότι αποτελεί οφειλή του θανόντα στο πρόσωπό του από το 2004 μετά από άτοκο φιλικό δάνειο ποσού 64.500,00€ για αγορά λυόμενης κατοικίας (συνολικής αξίας 77.179,90 ΔΟΛ.ΗΠΑ, βάσει του από 21/7/2004 υπ' αριθ. 20/2004 σχετικού συμβολαίου) από ρωσική εταιρεία, το οποίο, κατά τους ισχυρισμούς του, αναγνωρίζει ο θανών με ιδιωτικό συμφωνητικό και το οποίο για λόγους κακοδιαχείρισης ο

θανών δεν του είχε αποπληρώσει έως και τον θάνατό του. Ωστόσο, η φορολογική αρχή, δεν αποδέχτηκε τον παραπάνω ισχυρισμό, καθόσον δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία και έκρινε ότι το ποσό των 56.701,80€ συνιστά προσαύξηση περιουσίας, φορολογούμενη κατ' άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994.

Οι προσφεύγοντες με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζονται ότι το ποσό των 279.682,64 ευρώ που εντοπίστηκε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό τους αποτελεί αποζημίωση που καταβλήθηκε από το «Επικουρικό Κεφάλαιο», κατόπιν οπισθογράφησης επιταγών από τον πρώτο εκ των προσφευγόντων, δυνάμει εξουσιοδότησης και λόγω της με αριθμό/2010 Απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου, κατόπιν της με αριθμό κατάθεσης/2008 αγωγής αποζημίωσης, από τροχαίο αυτοκινητιστικό ατύχημα που είχε ως αποτέλεσμα το θανάσιμο τραυματισμό του του Την αγωγή αποζημίωσης χειρίστηκε ο προσφεύγων ως πληρεξούσιος δικηγόρος και αντίκλητος των κληρονόμων. Επισημαίνεται δε ότι ο θανών υπήρξε επί σειρά ετών προσωπικός τους φίλος και πελάτης στο Δικηγορικό Γραφείο του πρώτου εκ των προσφευγόντων.

Σημειώνουν δε ότι ο έλεγχος δέχθηκε ότι το ποσό της αποζημίωσης πράγματι καταβλήθηκε από τον πρώτο εξ αυτών στους δικαιούχους. Ωστόσο, δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό ότι το ποσό των 56.701,80 ευρώ που παρέμεινε στον κοινό λογαριασμό τους, παρακρατήθηκε προς εξόφληση παλαιότερης οφειλής του θανόντος προς τον πρώτο εξ αυτών, η οποία όπως αναλυτικά αναφέρθηκε στο υπόμνημά τους, γεννήθηκε στα πλαίσια της σχέσης τους λόγω της επαγγελματικής του ιδιότητας ως δικηγόρου αλλά και της προσωπικής φιλίας τους. Μάλιστα, η μη αποπληρωμή της οφειλής από τον θανόντα προς τον προσφεύγοντα, αποτελούσε γεγονός που γνώριζε και αποδεχόταν όλη η οικογένειά του, οι νόμιμοι κληρονόμοι του. Για το λόγο αυτό, με την πλήρη συναίνεση των κληρονόμων, παρακρατήθηκε μετά την καταβολή της αποζημίωσης δυνάμει της δικαστικής απόφασης και ουδείς από τους συγγενείς του θανόντος, εξέφρασε την παραμικρή αντίρρηση, καθώς τελούσε σε γνώση όλης της οικογένειας η ύπαρξη της οφειλής αλλά και η φιλική και επαγγελματική σχέση με τον κ.

Η φορολογική αρχή, στις έγγραφες απόψεις επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, δεν αποδέχεται τον προβαλλόμενο ισχυρισμό των προσφευγόντων και εμμένει στις διατυπωθείσες επί της οικείας έκθεσης ελέγχου διαπιστώσεις της.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις χρήσεις 2012 και 2013, ορίζεται:

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

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

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει για την χρήση 2014: *«Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»*

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

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

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

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

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

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

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

.....

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

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

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

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

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

.....»

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

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

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

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

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

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

Επειδή με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ.1175/2017 χορηγήθηκαν διευκρινήσεις σε θέματα προσαύξησης περιουσίας και μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «...Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός....»

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

Επειδή, ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για το ποσό που ισχυρίζεται ότι συνιστά επιστροφή δανείου ύψους 64.500,00 € που χορήγησε στον θανόντα κατά το έτος 2004. Σε κάθε δε περίπτωση, η επίκληση ενός πραγματικού γεγονότος δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να το αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο.

Επειδή για την επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει την με ημερομηνία 02/05/2012 Δήλωση – Απόδειξη Εξόφλησης, η οποία υπεγράφη μεταξύ του προσφεύγοντος και του, υιό του αποβιώσαντος Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην εν λόγω δήλωση η οφειλή από το έτος 2004 του αποβιώσαντος προς τον προσφεύγοντα, εξοφλήθηκε ολοσχερώς, με παρακράτηση ποσού 56.701,80 ευρώ από την επιδικασθείσα, δυνάμει της υπ' αριθ./2010 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου αποζημίωσης και δεν υφίσταται πέραν τούτου καμία άλλη απαίτηση.

Επειδή η προαναφερόμενη δήλωση φέρει ως ημερομηνία υπογραφής μεταξύ των αντισυμβαλλομένων την 02/05/2012. Η φορολογική αρχή, στις έγγραφες απόψεις που συνέταξε επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, δεν αποδέχεται το εν λόγω έγγραφο καθόσον:

α) δεν φέρει βέβαιη χρονολογία, καθόσον δεν φέρει θεώρηση του γνησίου της υπογραφής του προσφεύγοντα και του από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή από τα Κ.Ε.Π., ώστε να αποδεικνύεται ότι η ανωτέρω Δήλωση - Απόδειξη Εξόφλησης υπογράφηκε την αναγραφόμενη ημερομηνία (02/05/2012), ήτοι την ημέρα κατά την οποία μεταφέρθηκε το ποσό των 221.683,00€ σε τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τους δικαιούχους της αποζημίωσης και όχι σε μεταγενέστερη ημερομηνία,

β) δεν προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα κατά τη διάρκεια του ελέγχου, παρ' ότι από την αναγραφόμενη ημερομηνία υπογραφής της ανωτέρω Δήλωσης - Απόδειξης Εξόφλησης (02/05/2012) προκύπτει ότι αυτή βρισκόταν στη διάθεση του προσφεύγοντα ήδη από την έναρξη του ελέγχου,

γ) αναφέρει ως παρακρατηθέν ποσό για εξόφληση παλαιότερης οφειλής το ποσό των 56.701,80€, το ακριβές ύψος του οποίου δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στον προσφεύγοντα την 02/05/2012, καθόσον αυτό διαμορφώθηκε μετά την 02/05/2012 και συγκεκριμένα την 25/06/2012, όπου το ποσό των 222.980,84€, στο οποίο έχουν συμπεριληφθεί και οι αναλογούντες πιστωτικοί τόκοι, μεταφέρθηκε σε τραπεζικούς λογαριασμούς των δικαιούχων της αποζημίωσης (στους οποίους ο προσφεύγων δεν είναι συνδικαιούχος).

Επειδή λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω και κυρίως το γεγονός ότι η εν λόγω δήλωση συνιστά ιδιωτικό έγγραφο διότι δεν έχει θεωρηθεί από καμία δημόσια αρχή, και συνεπώς, δεν φέρει βεβαία χρονολογία προκειμένου να γίνει αποδεκτό ως αποδεικτικό στοιχείο του ισχυρισμού του προσφεύγοντος. Άλλωστε, η σφραγίδα του δικηγόρου που τέθηκε επ' αυτής την 15/01/2019, βεβαιώνει μόνο το ακριβές αντίγραφο από το πρωτότυπο έγγραφο που επιδείχτηκε σε εκείνον και δεν μπορεί να προσδώσει σε αυτό χαρακτήρα δημοσίου εγγράφου.

Επειδή από την εξέταση των λοιπών στοιχείων που προσκομίσθηκαν στη φορολογική αρχή κατά τη διάρκεια του ελέγχου και εκτενώς αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. πρωτ./2018 υπόμνημά του προς τη φορολογική αρχή ισχυρίστηκε ότι χορήγησε στον, άτοκο φιλικό δάνειο

ποσού 64.500,00€ για αγορά λυόμενης κατοικίας (συνολικής αξίας 77.179,90 ΔΟΛ.ΗΠΑ, βάσει του από 21/7/2004 υπ' αριθ. 20/2004 σχετικού συμβολαίου) από ρωσική εταιρεία, το οποίο, κατά τους ισχυρισμούς του, αναγνωρίζει ο θανών με ιδιωτικό συμφωνητικό και το οποίο για λόγους κακοδιαχείρισης ο θανών δεν του είχε αποπληρώσει έως και τον θάνατό του.

Ωστόσο, ο έλεγχος από το προσκομισθέν αντίγραφο του από 24/11/2004 ιδιωτικού συμφωνητικού άτοκου δανείου ποσού 64.500,00€ μεταξύ του προσφεύγοντος («δανειστής») και του («δανειολήπτης»), το οποίο φέρει σφραγίδα επικύρωσης την 20/10/2018 από τον δικηγόρο, διαπίστωσε ότι αυτό δεν φέρει βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, καθόσον δεν έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ούτε φέρει θεώρηση του γνησίου της υπογραφής των συμβαλλόμενων από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή από τα Κ.Ε.Π., ώστε να αποκλειστεί η περίπτωση μεταχρονολόγησης του ανωτέρω ιδιωτικού εγγράφου.

Επίσης, επισημαίνεται από την φορολογική αρχή στην οικεία έκθεση ελέγχου, ότι το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό, καθόσον δεν φέρει θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., είναι ανίσχυρο και δεν έχει κανένα έννομο αποτέλεσμα, σύμφωνα με την παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990.

Πέραν των ανωτέρω, η ως άνω επικαλούμενη δανειακή σύμβαση δεν έχει χαρτοσημανθεί, ως οφείλεται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογίας Τελών Χαρτοσήμου.

Επιπροσθέτως, σύμφωνα με τα δεδομένα της εφαρμογής TAXIS, ο προσφεύγων δεν έχει συμπεριλάβει το ως άνω ποσό των 64.500,00€, το οποίο ισχυρίζεται ότι χορήγησε ως δάνειο στον, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του οικ. έτους 2005 (κωδικός 727) ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 2238/1997, ούτε έχει δηλώσει τους αναλογούντες τόκους (με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου), οι οποίοι λογίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες σύμφωνα με το άρθρο 25 του §3 του ν. 2238/94, στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του οικ. έτους 2005 και των επόμενων.

Επισημαίνεται, τέλος, ότι στο εν λόγω προσκομισθέν συμφωνητικό αναφέρεται ότι η επιστροφή του επικαλούμενου δανείου θα γίνει μέσα σε ένα έτος από την ημερομηνία υπογραφής του συμφωνητικού αυτού (24/11/2004), ήτοι μέχρι την 24/11/2005, σε αντίθεση με τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου, σύμφωνα με τον οποίο ο φερόμενος ως δανειολήπτης δεν είχε αποπληρώσει την ανωτέρω οφειλή του έως τον θάνατό του (09/06/2007).

Επίσης, από τα λοιπά έγγραφα που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι στις ειδικές εντολές, πληρεξουσιότητες και δικαιώματα που παρέχει ο στον προσφεύγοντα με το προσκομισθέν υπ' αριθ. /2004 πληρεξούσιο, συμπεριλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, η αγορά ακινήτων δια χρημάτων του εντολέα (.....), καθώς και η ανάληψη χρημάτων και η έκδοση επιταγών από λογαριασμό του εντολέα για την πληρωμή του τιμήματος αγοραπωλησίας, φόρων και εξόδων κατάρτισης συμβολαίων, χωρίς να αναφέρεται στο εν λόγω πληρεξούσιο ότι η πληρωμή του τιμήματος για την αγορά ακινήτων στο όνομα του εντολέα θα γίνεται με χρήματα του ίδιου του προσφεύγοντος.

Επιπλέον, σύμφωνα με τα προσκομισθέντα, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αποδεικτικά αποστολής χρημάτων στο εξωτερικό (.....) μέσω της, συνολικής αξίας (συμπεριλαμβανομένων των εξόδων αποστολής) 43.718,09€, σε έξι (6) περιπτώσεις από τις ανωτέρω αποστολές χρημάτων (και συγκεκριμένα στις 7/7/2004, στις 29/7/2004 και στις 10/9/2004), συνολικής αξίας (συμπεριλαμβανομένων των εξόδων αποστολής) 28.071,67€, ως αποστολέας ή αποδέκτης των χρημάτων αυτών αναγράφονται πρόσωπα διαφορετικά από εκείνα του προσφεύγοντος και του , αντίστοιχα, χωρίς να προκύπτει η σχέση των προσώπων αυτών με τον προσφεύγοντα και τον

Πέραν των προαναφερομένων, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε την υπ' αριθ. /2004 προσκομισθείσα επιταγή ποσού 14.856,00€ σε διαταγή «.....», εκδόσεως του προσφεύγοντος, καθόσον δεν προσκομίσθηκε αντίγραφο της πίσω όψης της ή άλλα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι η εν λόγω επιταγή εισπράχθηκε από τον και δεν επεστράφη στον προσφεύγοντα.

Τέλος, ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή λοιπά στοιχεία, όπως υπεύθυνη δήλωση των κληρονόμων του ή οποιαδήποτε άλλα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι δικαιούχοι της αποζημίωσης αναγνωρίζουν την ύπαρξη του εν λόγω ανεξόφλητου χρέους του θανόντος και αποδέχονται την εξόφλησή του δια της ισόποσης παρακράτησής του από την ανωτέρω αποζημίωση.

Επειδή λαμβάνοντας υπ' όψιν όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα, δεν αποδεικνύεται από κανένα στοιχείο ότι πράγματι έλαβε χώρα το γεγονός της χορήγησης του επικαλούμενου δανείου από τον προσφεύγοντα προς τον θανόντα , προκειμένου στη συνέχεια το διερευνώμενο ποσό των 56.701,80€ να

αποτελέσει εξόφληση της υφιστάμενης απαίτησης που είχε έναντι των κληρονόμων. Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι προκύπτει μεν η πηγή του εν λόγω ποσού, όχι όμως και η αιτία προέλευσης αυτού και συνεπώς, το ποσό των 56.701,80€ συνιστά προσαύξηση περιουσίας για τον προσφεύγοντα, η οποία φορολογείται κατ' άρθρο 48§3 του. 2238/1994.

Επειδή για τις λοιπές πιστώσεις που καταλογίστηκαν από την φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας δεν προσκομίσθηκε μέχρι και την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής κανένα στοιχείο από το οποίο να αιτιολογείται η πηγή και αιτία προέλευσης αυτών, καθώς και εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου.

Επειδή επιπροσθέτως οι πιστώσεις που αφορούν τόκους καταθέσεων μη δηλωθέντες στις οικείες φορολογικές δηλώσεις, καθώς και οι μη αναγνωρισθείσες από τον έλεγχο δαπάνες που προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές, δεν αμφισβητούνται από τους προσφεύγοντες στα πλαίσια της παρούσας και δεν προβάλλουν κανέναν ισχυρισμό ως προς αυτές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α)του , ΑΦΜ και β)του με ΑΦΜ και την επικύρωση των: α) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, β) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και γ) υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	34.197,13 €	34.197,13 €
Πρόσθετος Φόρος/Πρόστιμο (αρ. 49 ν. 4509/17)	32.076,90 €	32.076,90 €
Εισφορά Αλληλεγγύης	4.194,50 €	4.194,50 €
Σύνολο για καταβολή	70.468,53 €	70.468,53 €

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	7.369,24 €	7.369,24 €
Πρόσθετος Φόρος/Πρόστιμο (αρ. 49 ν. 4509/17)	6.912,35 €	6.912,35 €
Εισφορά Αλληλεγγύης	889,81 €	889,81 €
Σύνολο για καταβολή	15.171,40 €	15.171,40 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2014)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	3.330,23 €	3.330,23 €
Πρόσθετος Φόρος/Πρόστιμο (αρ. 49 ν. 4509/17)	1.524,87 €	1.524,87 €
Εισφορά Αλληλεγγύης	246,50 €	246,50 €
Σύνολο για καταβολή	5.101,60 €	5.101,60 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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