



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1283

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από **28.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

5. Την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 23.872,77€ πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 22.392,66€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.813,01€, ήτοι συνολικό ποσό **50.078,44€**, για το οικονομικό έτος 2013 (*εισοδήματα έτους 2012*).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 24.12.2018 έκθεσης ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ./2018 εντολής του Προϊσταμένου της. Στο πλαίσιο του ελέγχου αξιοποιήθηκαν τα δεδομένα των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντα, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/1994 (*προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία*).

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το αρ. 48§3 του Ν. 2234/94, για το οικ. έτος 2013 (*εισοδήματα περιόδου 01.01.-31.12.2012*) **συνολικού ύψους 77.105,99€**. Συγκεκριμένα, οι πρωτογενείς πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, οι οποίες, σύμφωνα με τον φορολογικό έλεγχο, δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς, είναι οι ακόλουθες:

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
1	24/02/2012 19:17	.....	.....	.....	10.000,00 €
2	19/03/2012 14:21	.....	.....	.....	12.000,00 €
3	23/03/2012 19:49	.....	.....	.....	7.000,00 €

4	30/03/2012 16:59	.....	.....	.....	3.000,00 €
5	11/04/2012 14:27	.....	.....	.....	10.000,00 €
6	23/04/2012 13:05	.....	.....	.....	8.000,00 €
7	07/05/2012 13:25	.....	.....	.....	1.755,99 €
8	11/06/2012 12:46	.....	.....	.....	3.000,00 €
9	19/06/2012 14:34	.....	.....	.....	3.000,00 €
10	22/06/2012 11:49	.....	.....	.....	4.100,00 €
11	20/08/2012 13:57	.....	.....	.....	1.800,00 €
12	15/10/2012 13:06	.....	.....	.....	2.000,00 €
13	13/11/2012 14:09	.....	.....	.....	9.250,00 €
	13/12/2012 14:25	.....	.....	.....	2.200,00 €
				ΣΥΝΟΛΟ	77.105,99€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό φόρου
2. Παράνομη και εσφαλμένη μη αναδρομική εφαρμογή της επεικέστερης διάταξης, όσον αφορά τον πρόσθετο φόρο.
3. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια του αρθρ. 48 παρ. 3 ν. 2238/1994, όπως προστέθηκε με το αρθρ. 15 παρ. 3 ν. 3888/2010, για το σύνολο των υπό κρίση πιστώσεων/ τραπεζικών κινήσεων-Γνωστή η πηγή και η αιτία αυτών.
Συγκεκριμένα:

A) Οι υπ' αριθμ 1, 3 και 4 πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα ύψους 10.000,00 Ευρώ, 7.000,00 Ευρώ και 3.000,00 Ευρώ στις 24-02-2012, 23-03-2012 και 30-03-2012 αντίστοιχα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, αφορούν χρήματα από επιστροφή δανείου που είχε δώσει ο προσφεύγων (ως μοναδικός πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού) σε μετρητά, στον κουμπάρο του σε προγενέστερο χρόνο (Ιανουάριο του 2012) και τα οποία ο δεύτερος συμβαλλόμενος επέστρεφε σταδιακά.

B) Οι υπ' αριθμ 2 και 5 πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα ύψους 12.000,00 Ευρώ και 10.000,00 Ευρώ στις 19-03-2012 και 11-04-2012 αντίστοιχα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, αποτελούν μερική κατάθεση των μερισμάτων που ο προσφεύγων είχε λάβει, για τη χρήση 2010, από την εταιρία με ΑΦΜ

Γ) Οι υπ' αριθμ 6, 8, 9 και 10 πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα ύψους 8.000,00 Ευρώ, 3.000,00 Ευρώ, 3.000,00 Ευρώ και 4.100,00 Ευρώ στις 23-04-2012, 11-06-2012, 19-06-2012 και 22-06-2012 αντίστοιχα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, αποτελούν μερική κατάθεση των μερισμάτων για τη

χρήση 2011 που ο προσφεύγων είχε λάβει από την εταιρία με ΑΦΜ

Δ) Οι υπ' αριθμ 7, 11, 12, 13 και 14 πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα ύψους 1.755,99 Ευρώ, 1.800,00 Ευρώ, 2.000,00 Ευρώ, 9.250,00 Ευρώ και 2.200,00 Ευρώ στις 07-05-2012, 20-08-2012, 15-10-2012, 13-11-2012 και 13-12-2012, αντίστοιχα, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, αφορούν πληρωμές της πιστωτικής του κάρτας για τα δαπάνες που πραγματοποίησε για λογαριασμό της εταιρίας με ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων είναι διαχειριστής και εταίρος, για εταιρικές συναλλαγές για τις οποίες έχουν εκδοθεί όλα τα νόμιμα παραστατικά, έχουν απεικονιστεί ορθά και με ακρίβεια στα βιβλία της εταιρίας.

Ο έλεγχος λανθασμένα υπολογίζει επιπλέον εισόδημα από τόκους στο φορολογητέο εισόδημα για τον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς στους κωδικούς 659 και 433 της φορολογικής του δήλωσης για το οικονομικό έτος 2013 έχει συμπεριληφθεί το σύνολο των τόκων, όπως επίσης και το σύνολο των κερδών που του αναλογούσαν από την εταιρία - ΑΦΜ και το οποίο υπερβαίνει κατά πολύ το ποσό που καταλογίζει ο έλεγχος, όπως αποδεικνύεται από τις τραπεζικές βεβαιώσεις τόκων για τη χρήση 2012 και τη βεβαίωση διανεμηθέντων κερδών της εταιρίας με ΑΦΜ

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **72§11 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **84§1 του Ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη υπ' αρ./2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, εκδόθηκε στις 24/12/2018, ήτοι πριν την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο είχε λήξει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013, με αποτέλεσμα να μην τίθεται θέμα παραγραφής.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου στο υπό κρίση οικ. έτος 2013 απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013: «Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».

Επειδή στην παράγραφο 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49§1 του Ν. 4509/2019 και ισχύει, ορίζεται ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθά τις κείμενες διατάξεις, εκδίδοντας πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, σύμφωνα με τον ισχύοντα Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) και επιβάλλοντας σε ότι αφορά τους πρόσθετους φόρους τις επιεικέστερες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 17 του Ν. 4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης διάταξης κρίνεται ότι προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **64** του **N.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο **65** του **N.4174/2013** ορίζεται ότι: «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, στο άρθρο **48§3** του **N. 2238/94**, έτσι όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 15 §3 του Ν. 3888/10, ορίζονται τα εξής: «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, στο άρθρο **14§1** του **N.4174/2013** ορίζεται ότι: «Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1095/29-4-2011** ορίζεται ότι: «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. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, **εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία**, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος **οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης**, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:.....5.4.Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. την περίπτωση αυτή το ποσό

δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου..... Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση.....»

Επειδή, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, ορίζονται τα εξής: «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».

Επειδή, σύμφωνα με την **884/2016 απόφαση του Β΄ Τμήματος 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, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, 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, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντισταθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε

βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) 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, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.)......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. 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. Πράγματι, 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 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 ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση..... η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την 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 ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης..... Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούν

χρήματα από επιστροφή δανείου που είχε δώσει σε μετρητά, στον κουμπάρο του
 σε προγενέστερο χρόνο (Ιανουάριο του 2012) και τα οποία ο δεύτερος
 συμβαλλόμενος επέστρεψε σταδιακά. Προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού προσκομίζει
 αντίγραφο της από 11.12.2018 Υπεύθυνης Δήλωσης του με το
 γνήσιο της υπογραφής του, όπου αναφέρεται ότι έλαβε από τον κ. σε μετρητά το
 ποσό των 20.000,00€ για προσωπική του διευκόλυνση και τα επέστρεψε με μεταφορά από τον
 λογαριασμό που διατηρεί στην με

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
24/02/2012 19:17			10.000,00 €
23/03/2012 19:49		ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	7.000,00 €
30/03/2012 16:59		ΜΤΦ ΜΕΣΩ WEB	3.000,00 €
		ΣΥΝΟΛΟ	20.000,00€

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας κανένα συγκεκριμένο στοιχείο (όπως λ.χ. κινήσεις λογαριασμών κατά το χρόνο χορήγησης του δανείου) , που να αποδεικνύει την βασιμότητα του ισχυρισμού αυτού, πλην της υπεύθυνης δήλωσης άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 του φερόμενου ως δανειζόμενου, όπου αναφέρεται μεν ο κρίσιμος χρόνος αποπληρωμής του δανείου, χωρίς ωστόσο να προσδιορίζεται αντίστοιχα ο έτερος χρόνος χορήγησης αυτού με συγκεκριμένο και σαφή τρόπο και να αποδεικνύεται.

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών, όπου να δηλώνεται το ανωτέρω δάνειο. Επιπλέον δεν προσκομίσθηκε καμία σύμβαση μεταξύ ιδιωτών κατατεθειμένη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με καταβεβλημένα τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 3 παρ. 1α, δ και 15 παρ.10 του Κ.Τ.Ν.Χ. προκειμένου να αποδειχθεί η βέβαιη χρονολογία αυτού.

Κατόπιν των ανωτέρω ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί επιστροφής δανείου για τις προαναφερθείσες πιστώσεις απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αποτελούν κατάθεση των μερισμάτων για τις χρήσεις 2010 και 2011 που ο προσφεύγων είχε λάβει από την εταιρία με ΑΦΜ και τα οποία έχουν συμπεριληφθεί στις αρχικές δηλώσεις εισοδήματός του.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
19/03/2012 14:21			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12.000,00 €
11/04/2012 14:27			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00 €
23/04/2012 13:05			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8.000,00 €
11/06/2012 12:46			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00 €
19/06/2012 14:34			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.000,00 €
22/06/2012 11:49			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.100,00 €
			ΣΥΝΟΛΟ	40.100,00€

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει:

- 1) Αντίγραφο εκτυπωμένου άρθρου Γενικής Λογιστικής της εταιρίας «.....» με ημερομηνία 01/11/2011 με χρέωση του λογ/σμού «μερίσματα πληρωτέα 2010» και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού "κεντρικό ταμείο" 38.00.00.0000 ποσού 21.284,39€.
- 2) Αντίγραφο εκτυπωμένου άρθρου Γενικής Λογιστικής της εταιρίας «.....» με ημερομηνία 30/12/2011 με χρέωση των λογ/σμών «μερίσματα πληρωτέα 2010»(2.260,13€) και «μερίσματα πληρωτέα 2009»(16.358,20€) και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού "κεντρικό ταμείο" 38.00.00.0000 ποσού 18.618,33€ €.
- 3) Ένα αντίγραφο απόδειξης πληρωμής με αρ./2011 ποσού 21.284,35€ από την εταιρία "....." προς τον με αιτιολογία «*μερίσματα χρήσης 2010*».
- 4) Ένα αντίγραφο απόδειξης πληρωμής με αρ./2011 ποσού 18.618,33€ από την εταιρία "....." προς τον με αιτιολογία «*μερίσματα προηγούμενων χρήσεων*».
- 5) Πρακτικό Νο. 12 της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της «.....» με διακριτικό τίτλο "....." της 31ης Μαρτίου 2010. Στο Πρακτικό Γ.Σ. αναφέρεται μεταξύ άλλων και η έγκριση του ισολογισμού, των αποτελεσμάτων χρήσης 2009 και η διάθεση των καθαρών κερδών όπως αυτή εμφανίζεται στον ισολογισμό της 31/12/2009.
- 6) Αντίγραφα Ισολογισμού της 31 Δεκεμβρίου 2009 της εταιρίας ".....», κατάστασης λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσης 2009 με καθαρά κέρδη χρήσης : 79.734,62€, κατάστασης λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης (Λ/80) και πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων (Λ/88) με ποσό κερδών προς διάθεση 54.124,69 €.
- 7) Πρακτικό Νο. 13 της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της «.....» με διακριτικό τίτλο "....." της 28ης Φεβρουαρίου 2011. Στο Πρακτικό Γ.Σ. αναφέρεται μεταξύ άλλων και η έγκριση του ισολογισμού,

των αποτελεσμάτων χρήσης 2010 και η διάθεση των καθαρών κερδών όπως αυτή εμφανίζεται στον ισολογισμό της 31/12/2010.

8) Αντίγραφο Ισολογισμού της 31 Δεκεμβρίου 2010 της εταιρίας „.....», κατάστασης λογ/σμού αποτελεσμάτων χρήσης 2010 με καθαρά κέρδη χρήσης :108.978,01€, κατάστασης λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης (Λ/80) και πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων (Λ/88) με ποσό κερδών προς διάθεση 80.617.74 € ενώ στον ισολογισμό εμφανίζονται ως αποτελέσματα εις νέο “42.00 Υπόλοιπο κερδών” εις νέο 80.653,33€.

9) Αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 του προσφεύγοντα, όπου στον κωδικό 659 (*Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2011, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς με από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., Ε.Π.Ε.*) δηλώθηκε το ποσό των 21.284,39€.

10) Ένα αντίγραφο εκτυπωμένου άρθρου Γενικής Λογιστικής της εταιρίας «.....» με ημερομηνία 02/04/2012 με χρέωση του λογ/σμού «μερίσματα πληρωτέα 2011» και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού «κεντρικό ταμείο» 38.00.00.0000 ποσού 20.140,57€.

11) Αντίγραφο απόδειξης πληρωμής με αρ...../2012 ποσού 20.140,57€ από την εταιρία «.....» και δια χειρός τηςπρος τον “για μερίσματα χρήσης 2012”.

12) Πρακτικό Νο14 της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της «.....» με διακριτικό τίτλο “.....” της 28ης Φεβρουαρίου 2012. Στο Πρακτικό Γ.Σ. αναφέρεται μεταξύ άλλων και η έγκριση του Ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης 2011 και η διάθεση των καθαρών κερδών όπως αυτή εμφανίζεται στον Ισολογισμό της 31/12/2011.

13) Αντίγραφο Ισολογισμού της 31 Δεκεμβρίου 2011 της εταιρίας «.....» με διακριτικό τίτλο “.....”, όπου περιλαμβάνεται και ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων χρήσης 2011 με καθαρά κέρδη χρήσης 115.371,03 και κέρδη προς διάθεση 89.513,67€

14) Αντίγραφο δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα διανεμόμενα κέρδη με ημερομηνία απόδοσης 30/09/2013.

15) Αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 του προσφεύγοντα, όπου στον κωδικό 659 (*Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2011, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς με από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., Ε.Π.Ε.*) δηλώθηκε το ποσό των 26.174,94€.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στο πλαίσιο του ελέγχου αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή τα δελτία κατάθεσης των υπό κρίση πιστώσεων στον υπ’ αρ. τραπεζικό λογαριασμό της, έτσι ώστε να διαπιστωθεί ότι καταθέτης των χρημάτων ήταν ο ίδιος και όχι κάποιος τρίτος καθώς και ότι οι εν λόγω κινήσεις δεν συσχετίζονται με προγενέστερες τραπεζικές πράξεις (λ.χ. με προγενέστερη ανάληψη μετρητών από άλλο λογαριασμό και απευθείας κατάθεση στον υπό κρίση

λογαριασμό). Επιπλέον, δεν προσκομίστηκαν κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών για το διάστημα από 01.11.2011-31.12.2011, έτσι ώστε να αποκλειστεί το ενδεχόμενο τα ποσά που φέρεται να εισπράχθηκαν για μερίσματα των χρήσεων 2009 και 2010, να έχουν πιστωθεί στους λογαριασμούς του προσφεύγοντα εντός της προηγούμενης και μη ελεγκτέας χρήσης 2011.

Επειδή, κατά το έτος 2012 ο προσφεύγων πραγματοποίησε αυξημένες δαπάνες. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την από 24/12/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης ο προσφεύγων προέβη εντός της χρήσης 2012 προέβη εντός του 2012 στις ακόλουθες αγορές ακινήτων:

A. Αγορά ποσοστού 50% εξ αδιαιρέτου οριζοντίων ιδιοκτησιών (διώροφης κατοικίας 130,21τ.μ. και θέσης στάθμευσης 23,62 μικτά τ.μ. στην δημοτική ενότητα του Δήμου της Περιφερειακής Ενότητας στη συμβολή των οδών και) με αρ. συμβολαίου/2012 της συμβολαιογράφου αντικειμενικής αξίας 166.538,38 ευρώ.

Καταβληθείσα αξία ακινήτου : 62.000,00€ (πριν την ημ/νία σύνταξης του συμβολαίου και εκτός γραφείου συμβολαιογράφου)

Φόρος μεταβίβασης ακινήτου: 16.741,45€ (22/06/2012)

Συμβολαιογραφικά έξοδα : 1.836,38 €

B. Αγορά με το με αρ...../2012 συμβόλαιο πώλησης υπό διαλυτική αίρεση οριζοντίων ιδιοκτησιών κατοικίας και υπόγειου χώρου (διώροφης κατοικίας με κλειστή θέση στάθμευσης & αποθηκευτικού χώρου 246,98 τ.μ. στο υπ' αρ. 672 αγροτεμάχιο της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου της περιφερειακής Ενότητας Ν. έκτασης 9.087,88 τ.μ2) αντί του συνολικού τιμήματος 368.759,49€.

Καταβληθείσα αξία ακινήτου : 8 επιταγές της Τράπεζας

α)/2012 ποσού 7.000,00€

β)/2012 ποσού 18.100,00€

γ)/2012 ποσού 11.500,00€

δ)/2012 ποσού 11.500,00€

ε)/2012 ποσού 13.219,49€

στ)/2012 ποσού 14.460,00€

ζ)/2012 ποσού 1.040,00€

η)/2012 ποσού 21.940,00€

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ : 98.759,49€

Η υπόλοιπη αξία του τιμήματος του ακινήτου συμφωνήθηκε βάσει του συμβολαίου να καταβληθεί σε 5 δόσεις, εκ των οποίων η 1η- 45.000,00€ εντός 4 μηνών και έως τις 27/01/2013.

Φόρος μεταβίβασης ακινήτου 32.709,73€ (25/09/2012)

Συμβολαιογραφικά έξοδα: 3.963,76€

Καταβολές έως 27/01/2013: 45.000,00€ (η συγκεκριμένη καταβολή δεν θεωρήθηκε από τον έλεγχο ως δαπάνη της χρήσης 2012, δεδομένου ότι μπορούσε να γίνει έως τις 27/1/2013)

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αλλά και τις λοιπές πραγματικές δαπάνες στις οποίες προέβη ο προσφεύγων εντός του 2012 προκύπτει ότι συνολικά δαπανήθηκαν τα ακόλουθα ποσά:

Ημερομηνία δαπάνης	είδος δαπάνης	Αξία δαπάνη
πριν τον Ιούλιο 2012	ΑΓΟΡΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ	62.000,00
22/06/2012	ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ	16.741,45
19/07/2012	ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	1.836,38
25/09/2012	ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ	32.709,73
27/09/2012	ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	3.963,76
01/01/2012-31/12/2012	ΣΤΕΓΑΣΤΙΚΟ ΔΑΝΕΙΟ	9.047,00
01/01/2012-31/12/2012	ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΩΔ.049	5.000,00
07/05/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ	1.755,99
20/08/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ	1.800,00
15/10/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ	2.000,00
13/11/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ	9.250,00
13/12/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΗΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ ΚΑΡΤΑ	2.200,00
01/01/2012-31/12/2012	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2011	538,85
ΣΥΝΟΛΟ		148.843,16

Περαιτέρω, από την επεξεργασία του υπ' αρ. λογαριασμό της του οποίο είναι πραγματικός δικαιούχος, διαπιστώθηκε ότι κατά τη χρονική περίοδο από 01/01/2012 έως 31/12/2012 διενεργήθηκαν οι ακόλουθες αναλήψεις μετρητών:

Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Είδος Κίνησης	Νόμισμα	Ποσό Συναλλαγής
10/01/2012 11:06	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	1.000,00
06/03/2012 12:40	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	10.000,00
08/03/2012 09:56	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	2.000,00
10/04/2012 10:09	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	50.000,00
15/05/2012 14:23	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	2.000,00
16/05/2012 14:27	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	4.000,00
31/05/2012 14:10	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	4.000,00
27/09/2012 13:16	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	20.000,00
27/09/2012 14:11	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	60.000,00
18/12/2012 12:52	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ (EUR)	X	EUR	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ					154.000,00

Οι δύο δε αναλήψεις μετρητών από τον λογαριασμό της 20.000,00€ και 60.000,00€, που πραγματοποιήθηκαν στις 27/09/2012, ήτοι κατά την ημέρα σύνταξης του συμβολαίου αγοράς του ακινήτου επί του αγρ/χίου

..... ΣΤΟ, εύλογα συνάγεται ότι σχετίζονται άμεσα με την δαπάνη αγοράς του ακινήτου. Κατά συνέπεια τα εν λόγω ποσά δεν δύνανται να συνυπολογισθούν μαζί με τις λοιπές αναλήψεις και να μειώσουν τις λοιπές πραγματικές δαπάνες του έτους 2012, πλην των συμβολαιογραφικών εξόδων του εν λόγω συμβολαίου.

Ήτοι το ποσό αναλήψεων, με το οποίο ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα να καλύψει τις λοιπές δαπάνες της χρήσης ανέρχεται στο ποσό των 77.963,76€ (154.000,00-20.000,00-60.000,00+3.963,76€ συμβολαιογραφικά έξοδα του από 27/9/2012 συμβολαίου).

Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι ο προσφεύγων στη χρήση 2012 πραγματοποίησε μεγάλης αξίας δαπάνες (148.843,16€), οι οποίες υπερβαίνουν κατά πολύ τις αναλήψεις που διενήργησε την συγκεκριμένη περίοδο (77.963,76€). Συνεπώς, τα ποσά τα οποία ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι είναι μέρος των μερισμάτων του από την εταιρία, δεν θα μπορούσαν να είναι διαθέσιμα και να κατατεθούν, καθώς για την κάλυψη των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν στο 2012 με μετρητά θα έπρεπε να έχει στην κατοχή του ένα αρκετό μεγάλο χρηματικό ποσό επιπλέον των αναλήψεων που διενήργησε.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί κατάθεσης στον τραπεζικό του λογαριασμό στην των εισπραχθέντων μερισμάτων προηγούμενων χρήσεων 2009,2010,2011 απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθώς οι ακόλουθες πιστώσεις θεωρήθηκαν από το φορολογικό έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούν πληρωμές πιστωτικής κάρτας για έξοδα που πραγματοποιούνταν για λογαριασμό της εταιρίας με ΑΦΜ, για την εξόφληση των οποίων χρησιμοποιούνταν μετρητά της εταιρίας.

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
7	07/05/2012 13:25	.....	.....	ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΤΗΝ EUROBANK (0014)	1.755,99 €
11	20/08/2012 13:57	.....	.....	ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΤΗΝ EUROBANK (0232)	1.800,00 €
12	15/10/2012 13:06	.....	.....	ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΤΗΝ EUROBANK (0232)	2.000,00 €
13	13/11/2012 14:09	.....	.....	ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΤΗΝ EUROBANK (0014)	9.250,00 €
	13/12/2012 14:25	.....	.....	ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΤΗΝ EUROBANK (0232)	2.200,00 €
				ΣΥΝΟΛΟ	17.005,99€

Επειδή, βάσει της διάταξης του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94 ο προσφεύγων οφείλει να τεκμηριώσει επαρκώς την πηγή προέλευσης των ως άνω πιστώσεων. Η απλή επίκληση γεγονότων και καταστάσεων χωρίς την προσκόμιση επαρκών αποδεικτικών στοιχείων (κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών, αντιγράφων των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας) δεν

αρκεί ώστε να απαλλάξει τον προσφεύγοντα από την υποχρέωση τεκμηρίωσης των εν λόγω συναλλαγών.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο φορολογικός έλεγχος λανθασμένα συμπεριέλαβε επιπλέον εισόδημα ύψους 982,87€ από τόκους στο φορολογητέο εισόδημα του έτους 2012, καθώς αυτό έχει ήδη δηλωθεί από τον ίδιο στον κωδικό 659 της φορολογικής δήλωσης οικ. έτους 2013. Προς τούτου συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή του δύο τραπεζικές βεβαιώσεις τόκων για το έτος 2012, καθώς και μια βεβαίωση καταβολής μερισμάτων έτους 2011 από την εταιρία με ΑΦΜ, ύψους 23.271,63€ , τα ποσά των οποίων συμπεριλήφθηκαν στον ως άνω κωδικό, ως ισχυρίζεται.

Επειδή, από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις προκύπτουν τα εξής:

1η βεβαίωση Τράπεζας – Δικαιούχοι λογαριασμών οι :

..... ΤΟΥ

..... ΤΟΥ

..... ΤΟΥ

Μικτό ποσό τόκων 7.726,95 €

- Παρακρατηθείς φόρος : 772,68€

Καθαρό ποσό τόκων: 6.954,27€/3=2.318,09€

2η βεβαίωση – Δικαιούχος ο:

1. ΤΟΥ

Μικτό ποσό τόκων: 650,46 €

- Παρακρατηθείς φόρος :65,04 €

- Καθαρό ποσό τόκων:585,42€

Επειδή, οι ως άνω βεβαιώσεις δεν αφορούν τον υπ' αρ..... λογαριασμό της, δικαιούχοι του οποίου είναι οι:

..... ΤΟΥ

..... ΤΟΥ

..... ΤΟΥ

..... ΤΟΥ

Από τις κινήσεις του ως άνω λογαριασμού προκύπτει ότι αποδόθηκαν στους δικαιούχους τα εξής:

Μικτό ποσό τόκων : 4.368,29 €

– Παρακρατηθείς φόρος:436,82 €

Καθαρό ποσό τόκων που αναλογεί στον προσφεύγοντα : 3.931,47 €/4= **982,87€**

Κατόπιν των ανωτέρω, συνάγεται ότι ορθώς η φορολογική αρχή πρόσθεσε το ποσό των 982,67€ στο εισόδημα του προσφεύγοντα για το έτος 2012 (οικ. έτος 2013), για τις ανάγκες επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./28.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση

Υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (περιόδου 01/01-31/12/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης:

	Βάσει ελέγχου
Διαφορά φόρου	23.872,77€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	11.936,39€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	10.456,27€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	3.813,01€
Σύνολο φόρου για καταβολή	50.078,44€

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

Ακριβές αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.